

manual práctico

renda

2017



Axencia Tributaria

MINISTERIO DE FACENDA

E FUNCIÓN PÚBLICA

www.agenciatributaria.es

Advertencia

Esta edición impresa do Manual práctico renda e patrimonio 2017 pechouse o día 13 de marzo de 2018 con base na normativa do imposto sobre a renda das persoas físicas e do imposto sobre o patrimonio publicado ata a devandita data con efectos para o exercicio 2017.

Calquera modificación posterior nas normas dos citados impostos, aplicables ao mencionado exercicio, deberá terse en conta.

En calquera caso, lembre que pode consultar a versión actualizada deste manual práctico na páxina da Axencia Tributaria en Internet (www.agenciatributaria.es).

Catálogo xeral de publicacións oficiais

<http://www.publicacionesoficiales.boe.es>

Depósito Legal: M-9388-2018

ISBN: 978-84-948543-2-3

NIPO: 170-18-003-X



PRESENTACIÓN

A Axencia Estatal de Administración Tributaria ten entre os seus principais obxectivos o de minimizar os custos de cumprimento que debe soportar a cidadanía nas súas relacións coa facenda pública.

Fiel a este propósito e co fin de facilitarlles aos contribuíntes o cumprimento das súas obrigacións tributarias, a Axencia Tributaria pon á súa disposición a edición do Manual práctico do imposto sobre a renda das persoas físicas (IRPF) e do imposto sobre o patrimonio do exercicio 2017, preparada polo Departamento de Xestión Tributaria.

O manual responde á intención de divulgar o imposto e contén numerosos exemplos prácticos que pretenden facer máis accesibles os textos fiscais e clarificar aquelas cuestións que revisten unha maior complexidade. Coa finalidade de lles facilitar aos contribuíntes a localización no apéndice normativo dos preceptos legais e regulamentarios nos que se regulan os temas tratados, as diferentes epígrafes e puntos do manual conteñen unha referencia aos artigos da lei e do regulamento nos que se regulan as cuestións tratadas.

Constitúe, en calquera caso e no marco da campaña da renda e do patrimonio 2017, unha boa oportunidade para quen desexa profundar no coñecemento de ambos os impostos.

Igual ca o ano anterior, todos os contribuíntes, independentemente da natureza das rendas obtidas, poderán obter o seu borrador da declaración, tras achegar, se é o caso, determinada información que lles será solicitada para estes efectos, ou outra información que o contribuínte puidese incorporar.

Ademais, co obxectivo de seguir avanzando na consolidación da utilización de medios electrónicos neste ámbito, desenvolveuse na presente campaña unha aplicación para dispositivos móbiles que lles permitirá aos contribuíntes acceder aos seus datos fiscais e ao resumo do borrador de declaración. Esta aplicación complementa a forma tradicional de acceso a través do portal da Axencia Tributaria en Internet (www.agenciatributaria.es) ou directamente en <https://www.agenciatributaria.gob.es>, ao Servizo de tramitación do borrador/declaración, desde onde o contribuínte poderá obter o seu número de referencia que lle permite acceder ao seu borrador da declaración do IRPF, así como aos seus datos fiscais do presente exercicio, confirmar e presentar o seu borrador ou, se é o caso, modificalo, confirmalo e presentalo.

Sen prexuízo do anterior, lembrarlle que a declaración do imposto sobre o patrimonio debe confeccionarse desde o formulario web do modelo 714 dispoñible na sede electrónica da Axencia Tributaria, accesible desde a opción "Servizo tramitación de declaración de patrimonio". O devandito formulario, que incorpora a información fiscal e os datos persoais do contribuínte dispoñibles nese momento, permite a presentación electrónica da súa declaración por este medio.

Se o prefire, tamén existe un teléfono de cita previa 901 22 33 44 (accesible tamén a través do teléfono 91 553 00 71) para que lle asignen o día e a hora nos que pode acudir á súa delegación ou administración para que lle confeccionen a súa declaración da renda.

Ademais, se a declaración resulta para ingresar pode, realizar o pagamento conectando directamente coa entidade colaboradora, mediante o certificado electrónico recoñecido ou ben co sistema CI@ve.

Para rematar, existe un teléfono de información (901 33 55 33 ou 91 554 87 70), ao cal pode chamar para resolver as súas dúbidas sen necesidade de desprazarse ás nosas oficinas.

Departamento de Xestión Tributaria

Guía das principais novidades do IRPF no exercicio 2017

Xestión do imposto

Páxinas

Campaña renda 2017: borrador e autoliquidación. Pagamento

Prazos

Desde o 4 de abril ata o día 2 de xullo de 2018 15 e 24

Se se efectúa domiciliación bancaria do pagamento, o prazo de confirmación remata o 27 de xuño de 2018.

Borrador de declaración 9 e ss.

- Igual ca na campaña anterior todos os contribuíntes, independentemente da natureza das rendas que obtivesen durante o exercicio (de traballo, de capital mobiliario ou inmobiliario, de actividades económicas, ganancias e perdas patrimoniais, así como as imputacións de renda), poderán obter o borrador da declaración a través do Servizo de tramitación do borrador/declaración (RendaWEB), tras achegar, se é o caso, determinada información que lles será solicitada para estes efectos ou outra información que o contribuínte puidese incorporar.

- Mantense o mecanismo de obtención do número de referencia para acceder ao borrador e/ou aos datos fiscais, a través da sede electrónica da Axencia Tributaria, mediante o Servizo de tramitación do borrador/declaración, para o que debe consignar o número de identificación Fiscal (NIF) do obrigado tributario ou obrigados tributarios, o importe do recadro 450 da declaración do IRPF correspondente ao exercicio 2016, "Base liquidable xeral sometida a gravame" e como novidade para este exercicio, a data de caducidade do seu documento nacional de identidade (DNI). Para o caso de que o importe do recadro 450 da declaración do IRPF correspondente ao exercicio 2016 fose 0,00, de non presentar declaración de IRPF 2016, así como cando o documento nacional de identidade sexa de carácter permanente (data de caducidade 01/01/999) ou sexa un número de identificación fiscal (NIF) que comece coas letras K, L, M, X, Y ou Z, deberá achegarse un código internacional de conta bancaria (IBAN) no que figure o contribuínte como titular. Consignados estes datos, a Axencia Tributaria ofrecerá en pantalla o número de referencia e desaparecerá a posibilidade de recibilo mediante SMS.

- Tamén se poderá seguir a acceder ao borrador ou aos datos fiscais directamente, a través do servizo de tramitación do borrador/declaración da sede electrónica da Axencia Tributaria, en Internet (www.agenciatributaria.es) ou directamente en <https://www.agenciatributaria.gob.es>, utilizando certificados electrónicos recoñecidos e o sistema Cl@ve PIN.

- Como novidade para esta campaña, ofrécense aos contribuíntes a posibilidade de acceder aos seus datos fiscais e ao resumo do borrador de declaración a través dunha aplicación para dispositivos móbiles, tras o rexistro nesta, utilizando o sistema Cl@ve PIN ou o número de referencia. Tamén poderán confirmar e presentar o borrador de declaración sempre que non teñan que modificar ou incluír algún dato adicional.

Presentación das declaracións do IRPF 2017 15 e ss.

- A través do servizo de tramitación do borrador/declaración, o contribuínte pode confeccionar a súa declaración do IRPF co produto Renda Web e proceder á súa presentación.

- Continua a posibilidade de presentar as declaracións en papel impreso obtido a través do Servizo de tramitación do borrador/declaración.

Pagamento 23 e ss.

- Mantense nas declaracións con resultado de ingreso a posibilidade de que o contribuínte poida obter o número de referencia completo (NRC) da entidade colaboradora de forma directa (nas súas oficinas ou a través dos servizos de banca electrónica da entidade) ou por vía electrónica, utilizando un certificado electrónico recoñecido ou o sistema Cl@ve PIN.

- Para o caso dos contribuíntes que confirmen e presenten o borrador de declaración a través da aplicación para dispositivos móbiles, o pagamento do importe da débeda tributaria resultante deberá realizarse necesariamente en dous prazos, mediante domiciliación bancaria de ambos os dous.

Guía das principais novidades do IRPF no exercicio 2017

Xestión do imposto (continuación)

Páxinas

Campaña renda 2017: pagamento (continuación)	Pagamento (continuación) 23 e ss. • Fraccionamento do pagamento: os contribuíntes que non domiciliasen o pagamento do primeiro prazo poderán, non obstante, domiciliar o segundo prazo entre o 27 de xuño e o 2 de xullo de 2018. Para o caso de que domiciliasen o primeiro prazo, poderase domiciliar o segundo prazo ata o 22 de setembro de 2018. Finalmente, os contribuíntes que, ao fraccionaren o pagamento, non desexen domiciliar o segundo prazo en entidade colaboradora ningunha, deberán efectuar o ingreso do citado prazo ata o día 5 de novembro de 2018, incluído, mediante o modelo 102.

Suposto de non suxeición

Páxinas

Cláusulas chan	• Mantense o tratamento fiscal previsto na disposición adicional cuadrexésimo quinta da Lei do IRPF para as devolucións derivadas de acordos concertados con entidades financeiras, en efectivo ou a través doutras medidas de compensación, xunto cos correspondentes xuros de indemnización, das cantidades previamente satisfeitas a estas últimas en concepto de xuros pola aplicación de cláusulas de limitación de tipos de xuros de empréstito (a denominada "cláusula chan")..... 61 e ss. Estas devolucións non se integrarán na base imponible do IRPF do contribuínte, pero supoñen, segundo os casos, a regularización de exercicios anteriores cando tales cantidades formasen parte da base da dedución por investimento en vivenda habitual, ou de deducións establecidas pola comunidade autónoma ou tivesen a consideración de gasto deducible. No primeiro caso, o contribuínte deberá sumarlle á cota líquida estatal e autonómica, devindicada no exercicio no que se determinase o acordo coa entidade financeira, exclusivamente as cantidades indebidamente deducidas en exercicios anteriores nos termos previstos no artigo 59 do Regulamento do IRPF, sen inclusión de xuros de mora. No segundo, deberá presentar autoliquidación complementaria do exercicio que corresponda, sen sanción, nin xuros de mora, nin cargo ningún..... 771 e 802 As regularizacións que, se é o caso, proceda realizar só se limitarán aos exercicios nos que non prescribise o dereito da Administración para determinar a débeda tributaria mediante a oportuna liquidación. O devandito tratamento fiscal é igualmente aplicable cando a devolución de cantidades sexa consecuencia da execución ou cumprimento de sentenzas xudiciais ou laudos arbitrais.

Rendementos de traballo

Páxinas

Supostos que non constitúen rendementos de traballo en especie	Gastos de estudo para a capacitación ou reciclaxe do persoal que non constitúen retribución en especie • Modifícase o artigo 44 do Regulamento do IRPF para aclarar que, dentro dos gastos de estudo para a capacitación ou reciclaxe do persoal que non constitúen retribución en especie, están tamén aqueles que son financiados por outras empresas ou entidades distintas do empregador, sempre que as citadas empresas ou entidades comercialicen produtos para os que resulte necesario dispoñer dunha axeitada formación por parte do traballador. Deste xeito, a formación recibida polos traballadores tampouco terá a consideración de renda do traballo en especie para estes últimos, aínda que sexa un terceiro o que, polas razóns comentadas, financie a realización deses estudos..... 90

Guía das principais novidades do IRPF no exercicio 2017

Rendementos de actividades económicas

Páxinas

Actividades económicas en estimación obxectiva	• A Orde HFP/1823/2016, do 25 de novembro, mantén para o exercicio 2017 a contía dos signos, índices ou módulos.....	256 e 304
	• Para o exercicio 2017 aplícanse os límites excluíntes do método de estimación obxectiva previstos na disposición transitoria trixésimo segunda da Lei do IRPF: tanto os relativos ao volume de rendementos integros no ano inmediato anterior derivado do exercicio de actividades económicas (250.000 euros para o conxunto de actividades económicas, agás as agrícolas, gandeiras e forestais, e 125.000 euros para as operacións nas que exista obriga de expedir factura cando o destinatario sexa empresario), coma ao volume de compras en bens e servizos (250.000 euros, excluídas as adquisicións de inmovilizado)	257 e ss.
	• Para actividades agrícolas, gandeiras e forestais, aplícase o límite excluínte previsto no artigo 31 da Lei do IRPF para o volume de rendementos integros no ano inmediato anterior (250.000 euros anuais, para o conxunto das súas actividades agrícolas, gandeiras e forestais desenvolvidas polo contribuínte) e, para o volume de compras en bens e servizos, o previsto na disposición transitoria trixésimo segunda na lei para o exercicio 2017.	305
	• Mantéñense a redución xeral do 5 por 100 e a redución do 20 por 100 do rendimento neto para actividades económicas desenvolvidas no termo municipal en Lorca (Murcia).	281
	• Redúcese, con carácter estrutural, os índices de rendimento neto aplicables á actividade de servizo de cría, garda e ceba de gando.....	309

Ganancias ou perdas patrimoniais

Páxinas

Transmisión de dereitos de subscrición	• Unifícase o tratamento fiscal derivado da transmisión de dereitos de subscrición tanto se se trata de dereitos procedentes de valores admitidos para negociación coma non admitidos para negociación.....	385 e ss.
	A partir de 1 do xaneiro de 2017, o importe obtido pola transmisión de dereitos de subscrición procedentes dos valores admitidos para negociación nalgún dos mercados regulados de valores definidos na Directiva 2004/39/CE terá a cualificación fiscal de ganancia patrimonial para o transmitente no período impositivo no que se realice a transmisión, sen que proceda computarse, nestes casos, un valor de adquisición dos citados dereitos e tomarase como período de permanencia o comprendido entre o momento da adquisición do valor do que proceda o dereito e o da transmisión deste último. • Establécese, así mesmo, unha norma transitoria para determinar o valor de adquisición dos valores admitidos para negociación, deducindo o importe obtido polas transmisións de dereitos de subscrición realizadas ata o 31 de decembro de 2016, a excepción do importe de tales dereitos que tributase como ganancia patrimonial.....	384

Integración e compensación de rendas

Páxinas

Integración e compensación de rendas na base imponible xeral e do aforro	• Para 2017, o saldo negativo dos rendementos de capital mobiliario da base imponible do aforro do exercicio compensárase co saldo positivo das ganancias e perdas patrimoniais integrantes da base imponible do aforro, obtido no mesmo período impositivo, co límite do 20 por 100 do citado saldo positivo. Así mesmo, o saldo negativo das ganancias e perdas patrimoniais da base imponible do aforro compensárase co saldo positivo dos rendementos de capital mobiliario da base do aforro, obtido no mesmo período impositivo, co límite do 20 por 100 do mencionado saldo positivo.	449 e ss.
	A mesma compensación e co mesmo límite conxunto se efectuará cos saldos negativos dos rendementos de capital mobiliario e das ganancias e perdas patrimoniais da base imponible do aforro dos exercicios 2015 e 2016 pendentes de compensar o 1 de xaneiro de 2017, unha vez efectuada a compensación indicada no parágrafo anterior.	
	• Mantense o procedemento especial para a compensación de rendas negativas derivadas de débeda subordinada ou de participacións preferentes xeradas con anterioridade ao 1 de xaneiro de 2015	452

Guía das principais novidades do IRPF no exercicio 2017

Minimo persoal e familiar

Mínimo por descendentes	• Modifícase o Regulamento do IRPF en relación co mínimo familiar por descendentes para proceder a estender a asimilación a estes a quen teña atribuída por resolución xudicial a súa garda e custodia..... Deste xeito, dáse resposta a múltiples situacións existentes na actualidade nas que, por violencia de xénero ou por calquera outro motivo, un xuíz atribúe a garda e custodia dun menor a un terceiro, nestes casos permítese que, por razóns de xustiza tributaria e adecuación do gravame á capacidade económica do contribuínte, este último teña dereito ao mínimo por descendentes respecto dese menor.	485

Cálculo do imposto: determinación das cotas íntegras

Páxinas

Gravame das bases liquidables	• Todas as comunidades autónomas teñen aprobadas as súas correspondentes escalas aplicables á base liquidable xeral.....	505 e ss.

Deducións na cota íntegra

Páxinas

Deducións por investimento empresarial	• Mantense excepcionalmente a posibilidade de aplicar en 2017 a dedución por investimentos do antigo artigo 37 do TRLIS, pero só para aqueles contribuíntes aos que se lles permitise investir no citado exercicio os rendementos netos de actividades económicas do período impositivo 2014 en elementos novos do inmovilizado material ou investimentos inmobiliarios, de acordo cun plan especial de investimento aprobado pola Administración tributaria por proposta do suxeito pasivo • Para 2017, aumenta o importe das deducións por investimentos en producións cinematográficas, series audiovisuais e espectáculos en vivo de artes escénicas e musicais do artigo 36 da LIS e o límite para a súa aplicación..... a) Deducións por investimentos en producións españolas de longametraxes cinematográficas e de series audiovisuais de ficción, animación ou documental (artigo 36.1 da LIS): – Aumenta a porcentaxe que queda fixada nun 25 por 100 para o primeiro millón de base da dedución, e no 20 por 100 para o que exceda do devandito importe. – En canto ao límite do importe desta dedución, conxuntamente co resto de axudas percibidas polo contribuínte (o 50 por 100 do custo de produción) aumenta ata o 60 por 100 no caso de producións transfronteirizas financiadas por dous ou máis estados membros da Unión Europea e nas que participen produtores de dous ou máis estados membros, e ata o 70 por 100 no caso das producións dirixidas por un novo realizador cuxo orzamento de produción non supere 1 millón de euros. b) Deducións por gastos de execución de producións estranxeiras (artigo 36.2 da LIS): – Aumenta a porcentaxe de dedución e fíxase nun 20 por 100. – Para a determinación da base da dedución, o límite de gastos de persoal creativo, sempre que teña residencia fiscal en España ou nalgún estado membro do Espazo Económico Europeo aumenta a 100.000 euros por persoa. – O importe do límite desta dedución aumenta a tres millóns de euros por cada produción realizada. c) Deducións por gastos de produción e exhibición de espectáculos en vivo de artes escénicas e musicais (artigo 36.3 da LIS): – A base desta dedución minorase no importe das subvencións recibidas para financiar os gastos que xeren o dereito a esta. – O importe da dedución, xunto coas subvencións percibidas polo contribuínte, non poderá superar o 80 por 100 dos citados gastos. • Inclúense novas deducións no ámbito empresarial vinculadas a determinados acontecementos de excepcional interese público.....	546 e 561 557 e 560 546 e ss.

Guía das principais novidades do IRPF no exercicio 2017

Regularización de situacións tributarias

Páxinas

Rectificación de autoliquidacións do IRPF	• Os contribuíntes poden solicitar a rectificación dunha autoliquidación do IRPF utilizando o modelo de declaración. A presentación desta solicitude de rectificación do IRPF deberá realizarse por vía electrónica..... 810 e ss. Para facilitarlle ao contribuínte a corrección de erros que o prexudiquen, reducir as cargas administrativas e, ao mesmo tempo, permitirlle á Administración tributaria resolver con maior celeridade, consolidase no novo artigo 67 bis no Regulamento do IRPF a utilización do modelo de declaración para presentar unha solicitude de rectificación de autoliquidación, incluíndo algunhas especialidades para este caso no procedemento respecto do xeral previsto no Regulamento xeral das actuacións e procedementos de xestión e inspección tributaria e de desenvolvemento das normas comúns dos procedementos de aplicación dos tributos, aprobado polo Real Decreto 1065/2007, do 27 de xullo, aínda que unicamente no ámbito deste IRPF. As especialidades son aplicables só no caso de que a Administración tributaria, tras limitar as súas actuacións a contrastar a documentación presentada polo interesado cos datos e antecedentes que obren en poder daquela, acorde rectificar a autoliquidación nos termos solicitados polo contribuínte que consisten: – Por unha parte, o acordo estimatorio da Administración, ao non realizar actuacións formais de comprobación, non terá o efecto de pechamento para ulteriores comprobacións. – Por outra parte, se o acordo prodúcese exclusivamente unha devolución derivada da normativa do tributo e non procedese o pagamento de xuros de mora, é posible a finalización sen resolución expresa, entendéndose notificado o devandito acordo pola recepción da transferencia bancaria, sen necesidade de que a Administración tributaria efectúe unha liquidación provisional.

Cota diferencial

Páxinas

Retencións e ingresos á conta. Dereitos de subscrición	• Como consecuencia da consideración de ganancia patrimonial da transmisión de dereitos de subscrición a partir do 1 de xaneiro de 2017, regúlanse as retencións que se van practicar: 386 – A ganancia derivada da transmisión de dereitos de subscrición preferente procedentes de valores, tanto admitidos para negociación coma non, cuxa titularidade corresponde ao contribuínte, está sometida a retención a un tipo do 19 por 100 sobre o importe obtido na operación ou, no caso de que o obrigado a practicala sexa a entidade depositaria, sobre o importe recibido por esta para a súa entrega ao contribuínte. – Estarán obrigados a reter ou ingresar á conta polo IRPF a entidade depositaria e, no seu defecto, o intermediario financeiro ou o fedatario público que interviñese na transmisión. – A obriga de practicar retención ou ingreso á conta nacerá no momento no que se formalice a transmisión, calquera que sexan as condicións de cobramento pactadas.

Guía das deducións autonómicas do IRPF no exercicio 2017

Comunidade autónoma	Por circunstancias persoais e familiares	Relativas á vivenda habitual	Por doazóns e achegas	Outros conceptos deducibles
Andalucía (páx. 589 e ss.)	• Para beneficiarios de axudas familiares. • Adopción internacional. • Discapacidade do contribuínte. • Familia monoparental e con ascendentes maiores de 75 anos. • Asistencia a persoas con discapacidade. • Por axuda doméstica. • Discapacidade do cónxuxe ou parella de feito.	• Para beneficiarios de axudas a vivendas protexidas. • Investimento en vivenda habitual que teña a consideración de protexida e por mozos. • Alugamento de vivenda habitual por mozos. • Por obras de mellora en calquera vivenda (remanente do exercicio 2012).		• Adquisición de accións e participacións sociais en constitución de sociedades ou en ampliación de capital en sociedades mercantís. • Gastos de defensa xurídica da relación laboral.
Aragón (páx. 597 e ss.)	• Nacemento ou adopción do terceiro ou sucesivos fillos • En atención ao grao de discapacidade dalgún dos fillos. • Adopción internacional. • Coidado de persoas dependentes. • Para contribuíntes maiores de 70 anos. • Nacemento ou adopción do primeiro e/ou segundo fillo en poboacións de menos de 10.000 habitantes. • Gastos de gardería de fillos menores de 3 anos.	• Adquisición de vivenda habitual por vítimas do terrorismo. • Adquisición de vivenda habitual en núcleos rurais ou semellantes. • Arrendamento de vivenda habitual vinculado a determinadas operacións de dación en pagamento. • Arrendamento de vivenda social. (dedución do arrendador).	• Doazón con finalidade ecolóxica e en investigación e desenvolvemento científico e técnico.	• Investimento en accións de entidades que cotizan no segmento de empresas en expansión do mercado alternativo bolsista. • Adquisición accións ou participacións de entidades novas ou de recente creación. • Gastos por adquisición de libros de texto e material escolar. • Por investimento en entidades de economía social.
Principado de Asturias (páx. 595 e ss.)	• Acollemento non remunerado maiores 65 anos. • Adopción internacional. • Partos ou adopcións múltiples. • Familias numerosas. • Familias monoparentais. • Acollemento familiar de menores. • Gastos de descendentes en centros de 0 a 3 anos.	• Adquisición ou adecuación de vivenda habitual para contribuíntes con discapacidade. • Adquisición ou adecuación de vivenda habitual para contribuíntes cos que convivan os seus cónxuxes, ascendentes ou descendentes con discapacidade. • Investimento en vivenda habitual protexida. • Alugamento da vivenda habitual.	• Doazón de terreos rústicos a favor do Principado de Asturias.	• Por certificación da xestión forestal sostible. • Por adquisición de libros de texto e material escolar.

Guía das deducións autonómicas do IRPF no exercicio 2017

Comunidade autónoma	Por circunstancias persoais e familiares	Relativas á vivenda habitual	Por doazóns e achegas	Outros conceptos deducibles
Illas Balears (páx. 618 e ss.)	• Para contribuíntes o opor cada membro da unidade familiar con capacidade.	• Por determinadas investimentos de mellora da sostenibilidade da vivenda habitual. • Por arrendamento de vivenda habitual a prol de determinados colectivos. • Por arrendamento de bens inmobles no territorio das Illas Balears destinados a vivenda (dedución do arrendador). • Por arrendamento de vivenda no territorio das Illas Balears derivado do traslado temporal de residencia por motivos laborais.	• Doazóns a determinadas entidades destinadas á investigación, ou desenvolvemento científico ou tecnolóxico, ou á innovación. • Doazóns, cesións de uso ou contratos de comodato e convenios de colaboración empresarial relativos ao mecenado cultural, científico e de desenvolvemento tecnolóxico, e ao consumo cultural. • Doazóns, cesións de uso ou contratos de comodato e convenios de colaboración, relativos ao mecenazgo deportivo. • Doazóns a determinadas entidades que teñan por obxecto o fomento da lingua catalá.	• Gastos de adquisición de libros de texto. • Adquisición accións ou participacións de entidades novas ou de recente creación • Gastos de aprendizaxe extraescolar de idiomas estranxeiros. • Para cursar estudos de educación superior fóra da illa de residencia habitual.
Canarias (páx. 622 e ss.)	• Nacemento ou adopción. • Gastos de gardería. • Contribuíntes con discapacidade e maiores de 65 anos. • Familia numerosa. • Acollemento de menores. • Familias monoparentais. • Familiares dependentes con discapacidade.	• Investimento en vivenda habitual. • Por obras de adecuación en vivenda habitual por discapacidade. • Alugamento de vivenda habitual. • Por obras de rehabilitación enerxética e reforma da vivenda habitual.	• Doazóns a descendentes para a adquisición da súa primeira vivenda habitual. • Doazóns con finalidade ecolóxica. • Doazóns para a conservación do patrimonio histórico de Canarias. • Doazóns e achegas para fins culturais, deportivos, de investigación ou de docencia. • Doazóns a entidades sen ánimo de lucro e con finalidade ecolóxica.	• Gastos de estudos de descendentes fóra da illa de residencia. • Gastos de estudos en educación infantil, primaria, ensino secundario obrigatorio, bacharelato e formación profesional de grao medio. • Traslado de residencia a outra illa para realizar unha actividade por conta propia ou allea. • Cantidades destinadas á restauración ou reparación de bens inmobles de interese cultural. • Contribuíntes desempregados. • Gasto de enfermidade.
Cantabria (páx. 650 e ss.)	• Coidado de familiares: descendentes menores de 3 anos, ascendentes maiores de 70 anos e discapacitados. • Acollemento familiar de menores.	• Alugamento de vivenda habitual por mozos, maiores ou discapacitados. • Obras de mellora en vivendas.	• Doazóns a fundacións ou ao Fondo Cantabria Coopera, ou a asociacións que persigan entre os seus fins o apoio a persoas con discapacidade.	• Adquisición de accións ou participacións de entidades novas ou de recente creación. • Gastos de enfermidade.

Guía das deducións autonómicas do IRPF no exercicio 2017

Comunidade autónoma	Por circunstancias persoais e familiares	Relativas á vivenda habitual	Por doazóns e achegas	Outros conceptos deducibles
Castela-A Mancha (páx. 657 e ss.)	• Nacemento ou adopción de fillos. • Discapacidade do contribuínte. • Contribuíntes maiores de 75 anos. • Discapacidade de ascendentes ou descendentes. • Coidado de ascendentes maiores de 75 anos. • Familia numerosa. • Acollemento familiar de menores • Acollemento familiar de maiores de 65 anos e discapacitados.	• Arrendamento de vivenda habitual por menores de 36 anos.	• Doazón para a cooperación internacional ao desenvolvemento e ás entidades para a loita contra a pobreza, a exclusión social e a axuda a persoas con discapacidade. • Doazón con finalidade en investigación e desenvolvemento científico e innovación empresarial.	• Gastos por adquisición de libros de texto e por ensino de idiomas.
Castela e León (páx. 666 e ss.)	• Para contribuíntes afectados por discapacidade. • Familia numerosa. • Nacemento ou adopción de fillos. • Partos múltiples ou adopcións simultáneas • Por paternidade. • Gastos de adopción. • Coidado de fillos menores de 4 anos. • Por cotas á Seguridade Social de empregados do fogar.	• Adquisición ou rehabilitación de vivenda habitual por mozos en núcleos rurais. • Alugamento de vivenda habitual para mozos. • Investimento en instalacións ambientais e de adaptación a discapacitados en vivenda habitual. • Adquisición de vivenda habitual de nova construción. • Por investimento en rehabilitación de vivendas destinadas a alugamento en núcleos rurais.	• Doazóns a fundacións de Castela e León para a recuperación do Patrimonio Histórico-Artístico e Natural.	• Cantidades investidas polos titulares na recuperación do patrimonio histórico-artístico e natural de Castela e León. • Fomento da investigación, do desenvolvemento e da innovación. • Fomento do emprendemento. • Fomento do autoemprego das mulleres e dos mozos (só cantidades pendentes).
Cataluña (páx. 685 e ss.)	• Nacemento ou adopción dun fillo. • Contribuíntes que queden viúvos/as 2014, 2015 ou 2016.	• Alugamento da vivenda habitual (só contribuíntes en determinadas situacións desfavorecidas). • Rehabilitación da vivenda habitual.	• Doazóns a entidades que fomentan o uso da lingua catalá. • Doazóns a entidades que fomentan I+D+i. • Doazóns a entidades en beneficio do medio ambiente, da conservación do patrimonio natural e da custodia do territorio.	• Xuros por préstamos para estudos de máster e de doctoramento. • Adquisición accións ou participacións de entidades novas ou de recente creación. • Investimento en accións de empresas en expansión do Mercado Alternativo Bolsista.

Guía das deducións autonómicas do IRPF no exercicio 2017

Comunidade autónoma	Por circunstancias persoais e familiares	Relativas á vivenda habitual	Por doazóns e achegas	Outros conceptos deducibles
Estremadura (páx. 690 e ss.)	• Coidado de familiares discapacitados. • Acollemento de menores. • Partos múltiples. • Gastos de gardaría para fillos menores de 4 anos. • Para contribuíntes viúvos.	• Adquisición de vivenda habitual para mozos e para vítimas do terrorismo. • Arrendamento de vivenda habitual para contribuíntes menores de 36 anos. • Adquisición ou rehabilitación de segunda vivenda no medio rural.		• Por percibir retribucións do traballo dependente. • Por compra de material escolar. • Adquisición de accións ou participacións como consecuencia de acordos de constitución ou ampliación de capital nas sociedades mercantís.
Galicia (páx. 685 e ss.)	• Nacemento ou adopción. • Familia numerosa. • Coidado fillos menores. • Contribuíntes de 65 anos ou máis, minusválidos e que precisen axuda de terceiras persoas. • Acollemento familiar de menores.	• Alugamento de vivenda habitual para mozos. ⁽¹⁾ • Inversión en instalacións de climatización e/ou auga quente na vivenda habitual, que empreguen enerxías renovables.	• Doazóns para a axuda da investigación, do desenvolvemento científico e da innovación tecnolóxica.	• Gastos destinados ao uso de novas tecnoloxías nos fogares galegos. • Adquisición de accións ou participacións de entidades novas ou de recente creación. • Adquisición accións ou participacións de entidades novas ou de recente creación. • Inversión en accións de empresas que coticen no mercado alternativo bolsista.
Comunidade de Madrid (páx. 709 e ss.)	• Nacemento ou adopción. • Adopción internacional. • Acollemento familiar de menores. • Acollemento non remunerado de maiores de 65 anos e/ou minusválidos. • Familias con dous ou máis descendentes e ingresos reducidos ⁽¹⁾	• Alugamento de vivenda habitual por mozos.		• Por gastos educativos. • Adquisición de accións ou participacións de entidades novas ou de recente creación. • Fomento do autoemprego novos. • Inversións en entidades cotizadas mercado alternativo bolsista.
Rexión de Murcia (páx. 717 e ss.)	• Gastos de gardaría de fillos menores de 3 anos.	• Inversión en vivenda habitual por mozos. • Instalacións de recursos enerxéticos renovables en vivendas. • Dispositivos domésticos de aforro de auga.	• Doazóns para a protección do patrimonio cultural da Rexión de Murcia, e para a promoción de actividades culturais e deportivas, e por doazóns para a investigación bio-sanitaria.	• Adquisición de accións ou participacións de entidades novas ou de recente creación. • Inversións en entidades cotizadas mercado alternativo bolsista. • Gastos de material escolar e libros de texto.

Guía das deducións autonómicas do IRPF no exercicio 2017

Comunidade autónoma	Por circunstancias persoais e familiares	Relativas á vivenda habitual	Por doazóns e achegas	Outros conceptos deducibles
A Ríoxa (páx. 726 e ss.)	• Nacemento e adopción de fillos. • Gastos en escolas infantís, centros infantís ou persoal contratado para o coidado de fillos de 0 a 3 anos para contribuíntes con residencia habitual en municipios pequenos. • Acollemento de menores.	• Adquisición ou construción de vivenda habitual para mozos. • Adquisición ou rehabilitación de segunda vivenda no medio rural. • Rehabilitación de vivenda habitual. • Rehabilitación de vivenda habitual para persoas con discapacidade. • Adquisición, construción ou rehabilitación de vivenda habitual en municipios pequenos.		
Cominidade Valenciana (páx. 736 e ss.)	• Nacemento ou adopción ou acollemento familiar. • Nacemento ou adopción múltiples. • Nacemento ou adopción de fillos con discapacidade. • Familia numerosa ou monoparental. • Para contribuíntes con discapacidade. • Realización por un dos cónxuxes de labores non remuneradas no fogar. • Gardería e custodia de fillos ou acollidos permanentes, menores de 3 anos. • Ascendentes maiores de 75 anos ou maiores de 65 anos con discapacidade. • Para contribuíntes con dous ou máis descendentes.	• Adquisición primeira vivenda habitual novos. • Adquisición vivenda habitual discapacitados. • Adquisición/rehabilitación vivenda habitual con axudas públicas. • Arrendamento vivenda habitual. • Aproveitamento fontes enerxía renovables vivenda habitual. • Arrendamento vivenda por actividades en distinto municipio. • Obras de conservación ou mellora da calidade, sostibilidade e accesibilidade na vivenda habitual efectuadas en 2014 e 2015. • Obras de conservación ou mellora da calidade, sostemento e accesibilidade na vivenda habitual efectuadas no período. • Instalacións de autoconsumo de enerxía eléctrica ou para o aproveitamento de fontes de enerxía renovable na vivenda habitual ou no edificio ao que pertenza.	• Doazóns con finalidade ecolóxica. • Doazóns de bens do patrimonio cultural Valenciano. • Doazóns para a conservación, reparación e restauración de bens do patrimonio cultural valenciano. • Doazóns destinadas ao fomento da lingua valenciana. • Doazóns de importes monetarios relativos a outros fins culturais.	• Conciliación do traballo coa vida familiar. • Cantidades destinadas polos seus titulares á conservación, reparación e restauración de bens do patrimonio cultural Valenciano. • Por cantidades procedentes de axudas públicas concedidas pola Generalitat en concepto de protección á maternidade. • Por adquisición de material escolar. • Cantidades destinadas a abonos culturais.

Guía das principais novidades do imposto sobre o patrimonio de 2017

Xestión do imposto

Páxinas

Obriga de declarar, prazos e forma de presentación	• Están obrigados a declarar todos os suxeitos pasivos nos que concorra algunha das seguintes circunstancias..... 1056 – A súa cota tributaria, determinada de acordo coas normas reguladoras deste imposto, e unha vez aplicadas as deducións ou bonificacións que procedan, resulte para ingresar ou, – Cando, non dándose a anterior circunstancia (declaración negativa), o valor dos seus bens ou dereitos, determinado de acordo coas normas reguladoras do imposto, resulte superior a 2.000.000 de euros. • Autoliquidación: – Presentación e, se é o caso, ingreso: desde o 4 de abril ata o día 2 de xullo de 2018. Se se efectúa domiciliación bancaria do pagamento, desde o 4 de abril ata o 27 de xuño de 2018.... 1057 – A presentación da declaración correspondente a este imposto deberá efectuarse obrigatoriamente por vía electrónica a través de Internet mediante a utilización de certificado electrónico recoñecido ou mediante o uso do sistema C@ve PIN ou, finalmente, a través da consignación do NIF do contribuínte e do número de referencia ou dos datos fiscais subministrados pola Axencia Tributaria..... 1057 • Os contribuíntes que presenten declaración polo imposto sobre patrimonio estarán obrigados, ademais, a utilizar a vía electrónica para a presentación da declaración do imposto sobre a renda das persoas físicas ou para a confirmación do seu borrador, segundo proceda..... 1057

Suxeito pasivo

Páxinas

Especialidades	Desde o 1 de xaneiro de 2015, os contribuíntes non residentes que sexan residentes dun Estado membro da UE ou do EEE terán dereito a aplicar a normativa aprobada pola comunidade autónoma onde radique o maior valor dos bens e dereitos dos que sexan titulares e polos que se esixa o imposto, porque estean situados, poidan exercitarse ou deban cumprirse en territorio español 1061

Exencións

Páxinas

Autonómicas	• Poderán aplicar en 2017 a exención dos bens e dereitos de contido económico que formen parte do patrimonio especialmente protexido das persoas con discapacidade os contribuíntes residentes no territorio das comunidades autónomas seguintes: – Comunidade Autónoma das Canarias 1070 – Comunidade de Castela e León 1070

Determinación da base liquidable

Páxinas

Redución por mínimo exento	• Para os suxeitos pasivos por obriga persoal residentes nalgunha comunidade autónoma: – A base imponible reducirase no mínimo exento que sexa aprobado pola comunidade autónoma e, no caso de que esta non aprobe o mínimo exento, a base imponible reducirase en 700.000 euros 1084 e s. – A Comunidade Autónoma de Aragón aprobou como contía do mínimo exento 400.000 euros 1085 – A Comunidade Autónoma de Cataluña aprobou como contía do mínimo exento 500.000 euros 1085 – A Comunidade Autónoma de Estremadura aprobou unha contía do mínimo exento xeral de 500.000 euros que se eleva a 600.000, 700.000 ou 800.000 euros para contribuíntes que sexan persoas con discapacidade física, psíquica ou sensorial en función do grao de discapacidade 1085 – A comunidade valenciana aprobou, con carácter xeral, como contía do mínimo exento 600.000 euros e para os contribuíntes cun grao de discapacidade psíquica igual ou superior ao 33 por 100 e contribuíntes cun grao de discapacidade física ou sensorial igual ou superior ao 65 por 100, o importe do mínimo exento elévase a 1.000.000 euros..... 1085 • Para os suxeitos pasivos non residentes que tributen por obrigación persoal de contribuir e para os suxeitos pasivos sometidos á obrigación real de contribuir o mínimo exento é de 700.000 euros..... 1085

Guía das principais novidades do imposto sobre o patrimonio de 2017

Escalas e tipos de gravame

Páxinas

Escalas aplicables sobre a base liquidable

- A Comunidade Autónoma de Andalucía, a Comunidade Autónoma do Principado de Asturias, a Comunidade Autónoma de Cataluña, a Comunidade Autónoma das Illas Baleares, a Comunidade Autónoma de Extremadura, Comunidade Autónoma de Galicia, Comunidade Autónoma da Rexión de Murcia e Comunidade Valenciana aprobaron a súa correspondente escala do imposto sobre o patrimonio que difire da contida no artigo 30 da Lei do imposto..... 1086 e ss.

Bonificacións da cota

Páxinas

Bonificacións autonómicas na cota

- Comunidade Autónoma de Aragón: bonificación dos patrimonios especialmente protexidos de contribuintes con discapacidade..... 1095 e ss.
- Comunidade Autónoma do Principado de Asturias: bonificación dos patrimonios protexidos das persoas con discapacidade 1096
- Comunidade Autónoma das Illas Baleares: bonificación para os bens de consumo cultural 1096
- Comunidade Autónoma de Cataluña:
 - Bonificación dos patrimonios protexidos das persoas con discapacidade 1096
 - Bonificación das propiedades forestais 1097
- Comunidade Autónoma de Galicia: bonificación por accións ou participacións en entidades novas ou de recente creación 1097
- Comunidade de Madrid: bonificación xeral do 100 por 100 1097
- Comunidade Autónoma da Rioxa: bonificación xeral do 50 por 100..... 1098

Índice xeral

- I -

IMPOSTO SOBRE A RENDA DAS PERSOAS FÍSICAS (Capítulos 1 a 18)

Capítulo 1. Campaña da declaración da renda 2017

Quen está obrigado a presentar declaración do IRPF 2017?	2
A declaración do IRPF 2017: aspectos xerais	6
Borrador da declaración do IRPF 2017	9
Presentación das declaracións do IRPF 2017	15
Pagamento da débeda tributaria do IRPF	23
Devolucións derivadas da normativa do	28
Rectificación dos erros ou omisións cometidos en declaracións xa presentadas	31

Capítulo 2. O imposto sobre a renda das persoas físicas (IRPF): cuestións xerais

O imposto sobre a renda das persoas físicas (IRPF)	34
Cesión parcial do IRPF ás comunidades autónomas	34
Suxeición ao IRPF: aspectos materiais	37
Suxeición ao IRPF: aspectos persoais	62
Suxeición ao IRPF: aspectos temporais	75
Liquidación e cesión do IRPF 2017. Esquema xeral (I)	77
Liquidación e cesión do IRPF 2017. Esquema xeral (II)	78
Liquidación e cesión do IRPF 2017. Esquema xeral (III)	79
Liquidación e cesión do IRPF 2017. Esquema xeral (e IV)	80

Capítulo 3. Rendementos do traballo

Concepto	82
Rendementos estimados do traballo e operacións vinculadas	89
Rendementos do traballo en especie	90
Consideración fiscal das axudas de custo e asignacións para gastos de viaxe	99
Rendemento neto do traballo para integrar na base imponible	104
Individualización dos rendementos do traballo	116
Imputación temporal dos rendementos do traballo	116
Caso práctico	118

Capítulo 4. Rendementos do capital inmobiliario

Rendementos do capital inmobiliario	122
Rendementos íntegros	124
Rendementos do capital inmobiliario estimados e operacións vinculadas	124
Gastos deducibles	125

Gastos non deducibles	128
Rendemento neto.....	128
Reducións do rendemento neto	129
Rendemento mínimo computable en caso de parentesco	130
Rendemento neto reducido	131
Individualización dos rendementos do capital inmobiliario	132
Imputación temporal dos rendementos do capital inmobiliario.....	133
Declaración dos bens inmoables non afectos a actividades económicas, excluída a vivenda habitual e inmoables asimilados	133
Relación de bens inmoables urbanos afectos a actividades económicas ou obxecto de arrendamento de negocios	136
Caso práctico	136

Capítulo 5. Rendementos do capital mobiliario

Rendementos do capital mobiliario: cuestións xerais	140
Rendementos para integrar na base imponible do aforro	145
Rendementos que se deben integrar na base imponible xeral	174
Valoración dos rendementos do capital mobiliario en especie	176
Individualización dos rendementos do capital mobiliario.....	177
Imputación temporal dos rendementos do capital mobiliario	178
Caso práctico	178

Capítulo 6. Rendementos de actividades económicas. Cuestións xerais

Concepto de rendementos de actividades económicas	186
Delimitación dos rendementos de actividades económicas	187
Elementos patrimoniais afectos a unha actividade económica.....	191
Método e modalidades de determinación do rendemento neto das actividades económicas.....	196
Obrigacións contables e rexistras dos contribuíntes titulares de actividades económicas	198
Criterios de imputación temporal dos compoñentes do rendemento neto de actividades económicas	200
Individualización dos rendementos de actividades económicas	203

Capítulo 7. Rendementos de actividades económicas. Método de estimación directa

Concepto e ámbito de aplicación do método de estimación directa	206
Fase 1ª: Determinación do rendemento neto.....	211
Incentivos fiscais aplicables a empresas de reducida dimensión	237
Fase 2ª: Determinación do rendemento neto reducido.....	244
Fase 3ª: Determinación do rendemento neto reducido total.....	245
Tratamento das ganancias ou perdas patrimoniais derivadas de elementos afectos ao exercicio de actividades económicas.....	250
Caso práctico (determinación do rendemento neto derivado de actividade profesional en estimación directa, modalidade normal)	250

Capítulo 8. Rendementos de actividades económicas en estimación obxectiva (I) (actividades distintas das agrícolas, gandeiras e forestais)

Concepto e ámbito de aplicación.....	256
Determinación do rendemento neto reducido	265
Determinación do rendemento neto reducido total	282
Caso práctico	282
Apéndice: rendementos anuais por unidade de módulo antes de amortización aplicables no exercicio 2017	287

Capítulo 9. Rendementos de actividades económicas en estimación obxectiva (II) (actividades agrícolas, gandeiras e forestais)

Concepto e ámbito de aplicación.....	304
Determinación do rendemento neto.....	312
Determinación do rendemento neto reducido total.....	323
Caso práctico	324
Apéndice: Relación de produtos naturais, servizos e actividades accesorias realizados por agricultores, gandeiros e titulares de actividades forestais e índices de rendemento aplicables no exercicio 2017	328

Capítulo 10. Réximes especiais: imputación e atribución de rendas

Imputacións de renda.....	332
Réxime de imputación de rendas inmobiliarias.....	332
Réxime de atribución de rendas.....	335
Imputación de rendas das agrupacións de interese económico, españolas e europeas, e de unións temporais de empresas.....	342
Imputación de rendas no réxime de transparencia fiscal internacional	344
Imputación de rendas pola cesión de dereitos de imaxe	349
Réxime especial de traballadores desprazados a territorio español	351
Imputación de rendas por socios ou partícipes de institucións de investimento colectivo constituídas en paraísos fiscais	351
Réximen especial: Ganancias patrimoniais polo cambio de residencia	354
Caso práctico	355

Capítulo 11. Ganancias y pérdidas patrimoniales

Concepto.....	362
Ganancias e perdas patrimoniais que non se integran na base imponible do IRPF	366
Determinación do importe das ganancias ou perdas patrimoniais: normas xerais	372
Determinación do importe das ganancias ou perdas patrimoniais: normas específicas de valoración	384
Declaración e tributación das ganancias e perdas patrimoniais	419
Ganancias excluídas do gravame nos supostos de reinvestimento.....	421
Imputación temporal das ganancias e perdas patrimoniais	428
Individualización das ganancias e perdas patrimoniais.....	431
Réximen especial: Ganancias patrimoniais polo cambio da residencia	433
Caso práctico	438

Capítulo 12. Integración e compensación de rendas

Introdución	444
Reglas de integración e compensación de rendas.....	446
Reglas de integración e compensación en tributación conxunta	455
Caso práctico	455

Capítulo 13. Determinación da renda do contribuínte suxeita a gravame: base liquidable

Introdución	460
Reducións da base imponible xeral	461
Base liquidable xeral e base liquidable xeral sometida a gravame	479
Base liquidable do aforro	480
Caso práctico	480

Capítulo 14. Adecuación do imposto ás circunstancias persoais e familiares do contribuínte: mínimo persoal e familiar

Mínimo persoal e familiar	484
Mínimo do contribuínte.....	484
Mínimo por descendentes	485
Mínimo por ascendentes.....	488
Mínimo por discapacidade.....	489
Importes do mínimo persoal e familiar aprobados polas comunidades autónomas para o cálculo do gravame autonómico.....	492

Capítulo 15. Cálculo do imposto: determinación das cotas íntegras

Introdución	502
Gravame da base liquidable xeral.....	505
Gravame da base liquidable do aforro	510
Gravame aplicable a contribuíntes do IRPF residentes no estranxeiro	511
Réximen fiscal especial aplicable os traballadores desprazados no territorio español.....	513
Especialidades na determinación da cota íntegra estatal e autonómica.....	514

Capítulo 16. Deducións xerais da cota no exercicio 2017

Introdución	524
Dedución por investimento en vivenda habitual: réxime transitorio.....	526
Deducións por investimento en empresas de nova ou recente creación	540
Deducións por incentivos e estímulo ao investimento empresarial en actividades económicas en estimación directa.....	543
Deducións por incentivos e estímulo ao investimento empresarial en actividades económicas en estimación obxectiva	572
Deducións por donativos e outras achegas	572
Dedución por rendas obtidas en Ceuta o Melilla.....	580
Dedución por actuacións para a protección e difusión do patrimonio histórico español e do patrimonio mundial	584

Dedución por alugamento da vivenda habitual: Reximen transitorio	585

Capítulo 17. Deducións autonómicas da cota aplicables no exercicio 2017

Introdución	588
Comunidade Autónoma de Andalucía	589
Comunidade Autónoma de Aragón	598
Comunidade Autónoma do Principado de Asturias	610
Comunidade Autónoma das Illas Baleares.....	619
Comunidade Autónoma de Canarias.....	633
Comunidade Autónoma de Cantabria	650
Comunidade Autónoma de Castela-A Mancha	657
Comunidade de Castela e León.....	666
Comunidade Autónoma de Cataluña.....	685
Comunidade Autónoma de Estremadura.....	690
Comunidade Autónoma de Galicia.....	698
Comunidade de Madrid.....	709
Comunidade Autónoma da Rexión de Murcia	717
Comunidade Autónoma da Rioxa.....	726
Comunidade Valenciana	736

Capítulo 18. Cota líquida, cota resultante da autoliquidación, cota diferencial e resultado da declaración

Introdución	768
Cota líquida, cota diferencial e resultado da declaración	768
Incremento das cotas líquidas, estatal e autonómica, por perda do dereito a deducións de exercicios anteriores.....	769
Deducións da cota líquida total	780
Cota resultante da autoliquidación.....	784
Cota diferencial.....	784
Resultado da declaración.....	786
Importe do IRPF que corresponde á comunidade autónoma de residencia do contribuínte no exercicio 2017	800
Regularización de situacións tributarias	801

Apéndice normativo

Lei e Regulamento do imposto sobre a renda das persoas físicas (concordado)	813
Lei e Regulamento: redaccións anteriores aplicables	967
Leis das comunidades autónomas polas que se aproban medidas fiscais aplicables no IRPF, exercicio 2017	973

- II -

IMPOSTO SOBRE O PATRIMONIO
(Capítulos 19 e 20)

Capítulo 19. Campaña da declaración do imposto sobre o patrimonio 2017

Quen está obrigado a presentar a declaración do imposto sobre o patrimonio (IP) 2017?	1056
A autoliquidación do imposto sobre o patrimonio 2017: normas de presentación	1057
Pago da débeda tributaria do imposto sobre o patrimonio	1058

Capítulo 20. Imposto sobre o patrimonio

Introdución	1060
Cuestións xerais	1060
O imposto sobre o patrimonio	1060
Exencións	1064
Titularidade dos elementos patrimoniais	1071
Esquema de liquidación do imposto sobre o patrimonio	1073
Fase 1ª. Determinación da base imponible (patrimonio neto)	1073
Fase 2ª. Determinación da base liquidable (patrimonio neto suxeito a gravame)	1084
Fase 3ª. Determinación da cota íntegra	1086
Fase 4ª. Determinación da cota a ingresar	1089

Apéndice normativo

Lei do imposto sobre o patrimonio e Real decreto 1047/1999	1099
Leis das comunidades autónomas no imposto sobre o patrimonio correspondente ao exercicio 2017	1111

Índice analítico	1117

Capítulo 1. Campaña da declaración da renda 2017

Sumario

Quen está obrigado a presentar declaración do IRPF 2017?

A declaración do IRPF 2016: aspectos xerais

1. Modelo de declaración
2. Información e identificación do domicilio actual do contribuínte
3. Asignación tributaria á Igrexa católica
4. Asignación de cantidades a actividades de interese xeral consideradas de interese social

Borrador da declaración do IRPF 2017

1. Obtención do borrador da declaración do IRPF ou dos datos fiscais
2. Modificación do borrador da declaración
3. Confirmación do borrador da declaración

A autoliquidación do IRPF 2017: normas de presentación

1. Prazo de presentación das declaracións do IRPF
2. Formas da presentación das declaracións do IRPF
3. Documentación adicional que se debe presentar coa declaración do IRPF
4. Lugares de presentación e ingreso das declaracións do IRPF
5. Presentación telemática a través de internet

Pagamento da débeda tributaria do IRPF

1. Pagamento nunha soa vez
2. Pagamento en dous prazos
3. Outras formas de pagamento ou extinción das débedas tributarias resultantes das declaracións do IRPF
4. Supostos de fraccionamento especial
5. Procedemento de suspensión do ingreso da débeda tributaria do IRPF sen xuros de mora

Devolucións derivadas da normativa do IRPF

Rectificación dos erros ou omisións cometidos en declaracións xa presentadas

Quen está obrigado a presentar declaración do IRPF 2017?

(Art. 96 e disposición transitoria decimo oitava da Lei do IRPF. 3 Ley IRPF; art. 61 e disposición transitoria décimo segunda do Regulamento)

Están obrigados a presentar a declaración do IRPF do exercicio 2017, os seguintes contribuíntes: ⁽¹⁾

a) Contribuíntes que obteñan no exercicio rendas superiores ás contías que para cada clase ou fonte se sinalan máis abaixo.

b) Contribuíntes que, con independencia da contía e natureza ou fonte das rendas obtidas, tivesen dereito a aplicar o réxime transitorio da dedución por investimento en vivenda habitual, a dedución por dobre imposición internacional, ou realizasen achegas a patrimonios protexidos das persoas con discapacidade, plans de pensións, plans de previsión asegurados, plans de previsión social empresarial, seguros de dependencia ou mutualidades de previsión social que reduzan a base impositible, cando exerciten o correspondente dereito.

c) Contribuíntes non obrigados a declarar por razón da contía e natureza ou fonte da renda obtida no exercicio, que soliciten a devolución derivada da normativa do IRPF que, se é o caso, lles corresponda. ⁽²⁾ Entre outros casos, por razón das retencións e ingresos á conta soportados ou por razón das deducións por maternidade, familia numerosa ou persoas con discapacidade ao seu cargo.

A liquidación provisional que, se é o caso, poida practicarlles a Administración tributaria a estes contribuíntes non poderá implicar ningunha obrigación distinta da restitución do previamente devolto máis o xuro de mora a que se refire o artigo 26.6 da Lei 58/2003, do 17 de decembro, xeral tributaria.

O disposto anteriormente entenderase sen prexuízo da posterior comprobación ou investigación que poida realizar a Axencia Tributaria.

Non están obrigados a presentar declaración pola contía e natureza das rendas obtidas

1. Os contribuíntes cuxas rendas procedan exclusivamente das seguintes fontes, sempre que non superen ningún dos límites que se sinalen en cada caso, en tributación individual ou conxunta:

A) Rendementos íntegros do traballo (incluídas, entre outras, as pensións e haberes pasivos, comprendidos os procedentes do estranxeiro, así como as pensións compensatorias e as anualidades por alimentos non-exentas) cuxo importe non supere a cantidade de:

- **22.000 euros anuais**, con carácter xeral.
- **11.200 euros anuais** nos seguintes supostos:

a) Cuando os rendementos do traballo procedan de máis dun pagador.

Non obstante, o **límite será de 22.000 euros anuais nos seguintes supostos:**

1.º Cando, ao proceder de máis dun pagador, a suma das cantidades percibidas do segundo e restantes pagadores, por orde de contía, non superen no seu conxunto a cantidade de 1500 euros anuais.

E iso con independencia de que as cantidades satisfeitas polo segundo e posteriores pagadores estean sometidas ao procedemento xeral de retención, sexan pensións compensatorias ou outros rendementos non sometidos a retención ou estean sometidas a tipo fixo de retención.

⁽¹⁾ O concepto de contribuínte polo IRPF coméntase nas páxinas 62 e ss. do capítulo 2.

⁽²⁾ A devolución derivada da normativa do IRPF coméntase nas páxinas 28 e ss. deste capítulo.

2.º Cando se trate de pensionistas cuxos únicos rendementos do traballo consistan nas prestacións pasivas a que se refire o artigo 17.2.a) da Lei do IRPF procedentes de dous ou máis pagadores, sempre que o importe das retencións practicadas por estes sexa determinado pola Axencia Tributaria, tras a solicitude do contribuínte ó feito, a través do modelo 146, ⁽³⁾ ademais, se cumpran os seguintes requisitos:

- Que non aumente ao longo do exercicio o número dos pagadores de prestacións pasivas respecto dos inicialmente comunicados ao formular a solicitude.
- Que o importe das prestacións efectivamente satisfeitas polos pagadores non difira en máis de 300 euros anuais do comunicado inicialmente na solicitude.
- Que non se produza durante o exercicio ningunha outra das circunstancias determinantes dun aumento do tipo de retención previstas no artigo 87 do Regulamento do IRPF.

b) Cando se perciban pensións compensatorias do cónxuxe ou anualidades por alimentos non-exentas. ⁽⁴⁾

c) Cando o pagador dos rendementos do traballo non estea obrigado a reter.

d) Cando se perciban rendementos íntegros do traballo suxeitos a tipo fixo de retención.

Teñen esta consideración en 2017 o tipo de retención do 35 por 100 ou do 19 por 100 (cando os rendementos procedan de entidades cun importe neto da cifra de negocio inferior a 100.000 euros) aplicable ás retribucións percibidas pola condición de administradores e membros dos consellos de administración, das xuntas que cumpran esta función e restantes membros doutros órganos representativos, así como o tipo de retención do 15 por 100 aplicable aos rendementos derivados de impartir cursos, conferencias e semellantes, ou derivados da elaboración de obras literarias, artísticas ou científicas, sempre que se ceda o dereito de explotación.

■ **Importante:** *en caso de tributación conxunta, haberán de terse en conta os mesmos límites cuantitativos sinalados anteriormente. Non obstante, para os efectos de determinar o número de pagadores, atenderase á situación de cada un dos membros da unidade familiar individualmente considerado. Así, por exemplo, nunha declaración conxunta de ambos os cónxuxes, cada un dos cales percibe as súas retribucións dun único pagador, o límite determinante da obrigación de declarar é de 22.000 euros anuais.*

B) Rendementos íntegros do capital mobiliario (dividendos de accións non-exentos, xuros de contas, de depósitos ou de valores de renda fixa etc.) e **ganancias patrimoniais** (ganancias derivadas de reembolsos de participacións en fondos de investimento, premios pola participación en concursos ou xogos etc.), sempre que uns e outras estean **sometidos a retención ou ingreso á conta** e a súa contía global non supere a cantidade de **1600 euros anuais**.

A normativa do IRPF non prevé a posibilidade de compensar os rendementos íntegros positivos e negativos do capital mobiliario para os efectos da obriga de declarar. Por iso, só se computarán para determinar se existe obriga de declarar os rendementos íntegros positivos.

Exclúese do límite conxunto de 1600 euros anuais as ganancias patrimoniais procedentes de transmisións ou reembolsos de accións ou participacións de institucións de investimento colectivo nas que a base de retención non proceda determinala pola contía para integrar na base imponible.

⁽³⁾ Véxase a Resolución, do 13 de xaneiro de 2003 (BOE do 14), pola que se aproba o modelo 146 de solicitude de determinación do importe das retencións, que poden presentar os contribuíntes perceptores de prestacións pasivas procedentes de máis dun pagador, e determínanse o lugar, prazo e condicións de presentación.

⁽⁴⁾ Están exentas do IRPF as anualidades por alimentos percibidas dos pais en virtude de decisión xudicial. Véxase a este respecto as páxinas 49 do capítulo 2 e 476 do capítulo 13.

- **Importante:** *cando a base de retención non se determine en función da contía para integrar na base imponible, a ganancia patrimonial obtida procedente de transmisións ou reembolsos de accións ou participacións de institucións de investimento colectivos non poderá computarse como ganancia patrimonial sometida a retención ou ingreso a conta para os efectos dos límites excluíntes da obrigaación de declarar.*

C) Rendas inmobiliarias imputadas⁽⁵⁾, rendementos íntegros do capital mobiliario non suxeitos a retención derivados de Letras do Tesouro e subvencións para a adquisición de vivendas de protección oficial ou de prezo taxado, co límite conxunto de 1000 euros anuais.

Por non dar lugar a imputación de rendas inmobiliarias, non se tomarán en consideración para estes efectos a vivenda habitual do contribuínte, nin tampouco as prazas de garaxe adquiridas conxuntamente con esta ata un máximo de dúas, así como o chan non edificado.

2. Os contribuíntes que obteñan no exercicio 2016 exclusivamente rendementos íntegros do traballo, do capital (mobiliario ou inmobiliario) ou de actividades económicas, así como ganancias patrimoniais, sometidos ou non a retención, ata un importe máximo conxunto de 1000 euros anuais e perdas patrimoniais de contía inferior a 500 euros, en tributación individual ou conxunta.

Para determinar as contías sinaladas nos puntos 1 e 2 anteriores, non se tomarán en consideración as rendas que estean exentas do IRPF, como, por exemplo, os dividendos aos que resulte aplicable a exención, as bolsas públicas para cursar estudos en todos os niveis e graos do sistema educativo, as anualidades por alimentos recibidas dos pais por decisión xudicial etc. Véxanse as páxinas 37 e ss.

Tampouco se terán en consideración as rendas suxeitas ao gravame especial sobre os premios de determinadas loterías e apostas, regulado na disposición adicional trixésimo terceira da Lei do IRPF.

Ningunha das contías ou límites se incrementará ou ampliará en caso de tributación conxunta de unidades familiares.

⁽⁵⁾ A determinación do importe das rendas inmobiliarias imputadas correspondentes a bens inmoebles, excluída a vivenda habitual e o solo non edificado, coméntase nas páxinas 331 e s. do capítulo 10.

Contribuíntes non obrigados a declarar: cadro-resumo

Regra	Renda obtida	Límites	Outras condicións
1ª	- Rendementos do traballo	22.000	- Un só pagador (2.º e restantes ≤ 1500 euros anuais) - Prestacións pasivas de dous ou máis pagadores cuxas retencións sexan determinadas pola Axencia Tributaria
		12.000	- Máis dun pagador (2.º e restantes > 1500 euros anuais) - Pensións compensatorias do cónxuxe ou anualidades por alimentos - Pagador dos rendementos non obrigado a reter - Rendementos suxeitos a tipo fixo de retención
	- Rendementos do capital mobiliario - Ganancias patrimoniais	1600	- Suxeitos a retención ou ingresos a conta, excepto ganancias patrimoniais procedentes de transmisións ou reembolsos de accións en participacións de <i>nas</i> que a base de terención non proceda determinado pola contía para ingresar na base impoñible.
	- Rendas inmobiliarias imputadas - Rendementos de Letras do Tesouro - Subvencións para a adquisición de vivendas de protección oficial ou de prezo taxado	1000	
2ª	- Rendementos do traballo - Rendementos do capital (mobiliario inmobiliario) - Rendementos de actividades económicas - Ganancias patrimoniais	1000	- Suxeitas ou non a retención ou ingreso á conta
	- Perdas patrimoniais	< 500	- Calquera que sexa a súa natureza

Comentarios ao cadro:

A regra 2.ª e os seus límites son independentes dos contidos na regra 1.ª e actúan, en todo caso, como criterio corrector da regra 1.ª para rendas de escasa contía. En consecuencia, se un contribuínte non está obrigado a declarar por razón da natureza e contía das rendas obtidas conforme aos límites e condicións da regra 1.ª, non procederá a aplicación da regra 2.ª. Cando, pola aplicación dos límites e condicións da regra 1.ª, o contribuínte estivese obrigado a presentar a declaración, debe acudirse á regra 2.ª e aos seus límites para verificar se opera a exclusión da obrigación de declarar ao tratarse de rendas de escasa contía. Téñase en conta que, na regra 2.ª, non aparece enumerada a imputación de rendas.

Exemplo de contribuíntes obrigados a declarar:

A título de exemplo, están obrigados a declarar, entre outros, os seguintes contribuíntes:

- ✓ Os contribuíntes que perciban rendementos íntegros do traballo procedentes dun mesmo pagador por importe superior a **22.000 euros anuais**.
- ✓ Os contribuíntes que perciban rendementos íntegros do traballo por importe superior a **12000 euros** nos seguintes supostos:
 - Cando procedan de máis dun pagador, se a suma das cantidades procedentes do segundo e restantes pagadores, por orde de contía, supera a cifra de **1500 euros anuais**.
 - Cando se trate de pensionistas con varias pensións cuxas retencións non se practicaron de acordo coas determinadas pola Axencia tributaria, tras a solicitude do contribuínte ao efecto por medio do modelo 146.
 - Cando se perciban pensións compensatorias do cónxuxe ou anualidades por alimentos non exentas.
 - Cando o pagador dos rendementos do traballo non estea obrigado a reter.
 - Cando se perciban rendementos íntegros do traballo suxeitos a tipo fixo de retención.
- ✓ Os contribuíntes que sexan **titulares de bens inmobles de uso propio distinto da vivenda habitual e do chan non edificado**, cuxas rendas imputadas xunto cos rendementos derivados de Letras do Tesouro e o importe das subvencións para a adquisición de vivenda de protección oficial ou de prezo taxado sexa superior a **1000 euros anuais**.
- ✓ Os contribuíntes titulares de **actividades económicas**, incluídas as agrícolas e gandeiras, sexa cal fóra o método de determinación do rendimento neto destas, sempre que os rendementos íntegros xunto cos do traballo e do capital, así como o das ganancias patrimoniais, sexa superior a **1000 euros anuais**.
- ✓ Os contribuíntes que obteñan **ganancias patrimoniais non suxeitas a retención ou ingreso a conta**, cuxo importe total, ou conxuntamente cos rendementos íntegros do traballo, do capital ou de actividades económicas, sexa superior a **1000 euros anuais**.
- ✓ Os contribuíntes que obteñan **perdas patrimoniais en contía igual ou superior a 500 euros anuais**.
- ✓ Os contribuíntes que realicen achegas a patrimonios protexidos das persoas con discapacidade, plans de pensións, plans de previsión asegurados, plans de previsión social empresarial, seguros de dependencia ou mutualidades de previsión social con dereito a redución da base imponible e que desexen practicar a correspondente redución.
- Os contribuíntes titulares de inmobles arrendados (pisos, locais, prazas de garaxe), cuxos rendementos totais, exclusivamente procedentes dos citados inmobles, ou conxuntamente cos rendementos do traballo, do capital mobiliario, de actividades económicas e ganancias patrimoniais excedan de **1000 euros anuais**.

A declaración do IRPF 2017: aspectos xerais

1. Modelo de declaración

No presente exercicio, coma nos anteriores, aprobouse un único modelo de declaración (Modelo D-100) que deberán utilizar todos os contribuíntes obrigados a declarar polo IRPF.

Para estes efectos, o **borrador de declaración do IRPF debidamente confirmado polo contribuínte terá a consideración de declaración do IRPF.** ⁽⁶⁾

Serán válidas as declaracións, e os seus correspondentes documentos de ingreso ou devolución asinados polo declarante, que se presenten en papel impreso xerado tanto a través do servizo

⁽⁶⁾ O comentario ao borrador da declaración do IRPF figura nas páxinas 9 e ss. deste mesmo capítulo.

de tramitación do borrador/declaración coma a través do programa de axuda da Axencia Estatal de Administración Tributaria. Para a impresión, en ambos os dous casos será necesario dispoñer de conexión a Internet. Os datos impresos nestas declaracións e nos seus correspondentes documentos de ingreso ou devolución prevalecerán sobre as alteracións ou correccións manuais que se puidesen producir sobre estes; por iso, estas non producirán efectos perante a administración tributaria, agás as que se refiran ao código internacional de conta bancaria (IBAN) que poderá ser modificado no momento da presentación na entidade colaboradora. Así e todo, por motivos de seguridade, o dato do número de identificación fiscal (NIF) do obrigado tributario deberá cubrirse manualmente.

Igualmente serán válidas as declaracións efectuadas a través dos servizos de axuda prestados nas oficinas da Axencia Tributaria ou nas habilitadas para ese efecto polas comunidades autónomas, cidades con estatuto de autonomía e entidades locais para a prestación do ditoservizo e cuxa presentación se efectúe nas citadas oficinas a través da intranet da Axencia Tributaria.

2. Información e identificación do domicilio actual do contribuínte

Nos recadros **50** a **56** da páxina 1 da declaración deberán facerse constar os datos adicionais a que se refiren estes, que a continuación se describen, en relación coa vivenda habitual na que o primeiro declarante e, se é o caso, o seu cónxuxe teñen o seu domicilio actual, xa sexa como propietarios, usufrutuarios, arrendatarios ou como simples residentes desta por razóns de convivencia familiar ou outras.

Se o primeiro declarante e/ou o seu cónxuxe son propietarios, en todo ou en parte, da mencionada vivenda, faranse constar tamén, se é o caso, os datos das prazas de garaxe adquiridas conxuntamente coa vivenda, cun máximo de dúas, e rochos e anexos adquiridos conxuntamente con ela, sempre que se trate de terreos rexistrados independentes.

a) Titularidade. Farase constar a clave de titularidade da vivenda que constitúe o domicilio actual do contribuínte e/ou o seu cónxuxe, así como, se é o caso, as prazas de garaxe, cun máximo de dúas, e dos rochos e anexos adquiridos conxuntamente con esta.

Clave Titularidade

- 1 **Propiedade.** Vivenda, praza de garaxe ou rocho das que é propietario o primeiro declarante e/ou o seu cónxuxe.
- 2 **Usufruto.** Vivenda da que é usufrutuario o primeiro declarante e/ou o seu cónxuxe.
- 3 **Arrendamento.** Vivenda da que é arrendatario o primeiro declarante, o seu cónxuxe ou ambos. Neste caso, farase constar o NIF do arrendador no recadro **55** e se non ten NIF, débese consignar o número de identificación do arrendador no país de residencia no recadro **56**.
- 4 **Outra situación.** Vivenda na que reside o primeiro declarante sen posuír, nin el nin o seu cónxuxe, ningún título xurídico sobre esta ou con título distinto dos anteriores. Este é o caso, por exemplo, dos contribuíntes que residen no domicilio dos seus pais, dos seus fillos ou da vivenda cedida ao contribuínte pola empresa ou entidade na que traballa.

b) Porcentaxe de participación, en caso de propiedade ou usufruto. As porcentaxes de participación que proceda consignar expresaranse en números enteiros con dous decimais.

c) Situación. Farase constar a clave que en cada caso lle corresponda á situación da vivenda e, se é o caso, as prazas de garaxe ou rochos declarados, segundo a seguinte relación:

Clave Situación

- 1 Vivenda, praza de garaxe, rocho ou anexo con referencia catastral, situada en calquera punto do territorio español, con excepción da Comunidade Autónoma do País Vasco e da Comunidade Foral de Navarra.

- 2 Vivenda, praza de garaxe, rocho ou anexo con referencia catastral, situada na Comunidade Autónoma do País Vasco ou na Comunidade Foral de Navarra.
- 3 Vivenda, praza de garaxe, rocho ou anexo situado en calquera punto do territorio español, pero sen ter asignada referencia catastral.
- 4 Vivenda, praza de garaxe, rocho ou anexo situado no estranxeiro.

d) Referencia catastral. Calquera que sexa a clave de titularidade consignada, deberá facerse constar a correspondente referencia catastral. Este dato figura no recibo do imposto sobre bens inmobles (IBI). Tamén pode obterse a referencia catastral na sede electrónica da Dirección Xeral do Catastro, no enderezo <http://www.sedecatastro.gob.es>, ou ben chamando á liña directa do catastro (teléfono 902 373 635).

■ **Importante:** *se o primeiro declarante e, se é o caso, o cónxuxe cambiaron de domicilio desde a anterior declaración presentada sen comunicar previamente o devandito cambio, deberán marcar, respectivamente, os recadros 13 e 63 da páxina 1 da declaración.*

3. Asignación tributaria á Igrexa católica

A disposición adicional décimo oitava da Lei 42/2006, do 28 de decembro, de orzamentos xerais do Estado para o ano 2007 (BOE do 29) establece que, con vixencia desde o 1 de xaneiro de 2007 e con carácter indefinido, o Estado destinará ao sostemento da Igrexa católica o 0,7 por 100 da cota íntegra do imposto sobre a renda das persoas físicas correspondente aos contribuíntes que manifesten expresamente a súa vontade en tal sentido.

Para estes efectos, enténdese por cota íntegra do IRPF a formada pola suma da cota íntegra estatal e da cota íntegra autonómica, recadros 514 e 515, respectivamente, da páxina 16 da declaración.

En consecuencia, na declaración do IRPF do exercicio 2017, os contribuíntes poderán destinar o 0,7 por 100 da súa cota íntegra ao sostemento económico da Igrexa católica, marcando cunha X no recadro 105 da páxina 2 da declaración.

4. Asignación de cantidades a actividades de interese xeral consideradas de interese social

De acordo co establecido na disposición adicional cuadraxésimo novena da Lei 22/2013, do 48/2015, do 29 de outubro, de orzamentos xerais do Estado para o ano 2016 (BOE do 30), para este ano o Estado destinará a subvencionar actividades de interese social o 0,7 por 100 da cota íntegra do imposto sobre a renda das persoas físicas do exercicio, correspondente aos contribuíntes que manifesten expresamente a súa vontade en tal sentido.

Para estes efectos, enténdese por cota íntegra do IRPF a formada pola suma da cota íntegra estatal e a cota íntegra autonómica, recadros 499 e 500, respectivamente, do modelo de declaración.

En consecuencia, na declaración do IRPF do exercicio 2016, os contribuíntes poderán destinar un 0,7 por 100 da súa cota íntegra a actividades de interese xeral consideradas de interese social, marcando cunha X no recadro 106 da páxina 2 da declaración.

Segundo o artigo 2 do Real decreto lei 7/2013, do 28 de xuño, de medidas urxentes de natureza tributaria, orzamentaria e de fomento da investigación, o desenvolvemento e a innovación (BOE do 29) son eixes das actividades de interese xeral consideradas de interese social, e como tales serán tidos en conta na determinación das bases reguladoras das axudas financiadas

coa porcentaxe fixada do rendemento do imposto sobre a renda das persoas físicas a outros fins de interese xeral considerados de interese social os seguintes:

- a) A atención ás persoas con necesidades de atención integral sociosanitaria.
- b) A atención ás persoas con necesidades educativas ou de inserción laboral.
- c) O fomento da seguridade cidadá e prevención da delincuencia.
- d) A protección do medio ambiente.
- e) A cooperación ao desenvolvemento.

No marco dos eixes fixados no apartado anterior, na execución do previsto no artigo II do Acordo entre o Estado español e a Santa Sé sobre asuntos económicos, do 3 de xaneiro do 1979, as cantidades a distribuír, obtidas da asignación da porcentaxe do rendemento do imposto sobre a renda das persoas físicas para outros fins de interese social destinaranse a actividades de interese xeral que, de conformidade cos artigos 3.2 e 6.1 da Lei 45/2015, do 14 de outubro, de voluntariado, entre as recollidas no artigo 4 da Lei 6/1996, do 15 de xaneiro, do voluntariado, poidan ser declaradas regulamentariamente como de interese social. A devandita porcentaxe será fixada anualmente na Lei de orzamentos xerais do Estado.

Para 2016, a disposición adicional cuadraxésimo quinta da Lei 3/2017, do 27 de xuño, dos orzamentos xerais do Estado para o ano 2017 (BOE do 28) establece que a contía total asignada nos orzamentos para actividades de interese xeral consideradas de interese social se distribuirá aplicando as seguintes porcentaxes: o 77,72 por 100 ao Ministerio de Sanidade, Servizos Sociais e Igualdade, o 19,43 por 100 ao Ministerio de Asuntos Exteriores e de Cooperación e o 2,85 por 100 ao Ministerio de Agricultura, Alimentación e Medio Ambiente.

- **Importante:** a asignación tributaria á Igrexa católica é independente e compatible coa asignación tributaria a actividades de interese xeral consideradas de interese social. Xa que logo, o contribuínte poderá marcar tanto o recadro **105** (asignación tributaria á Igrexa católica) como o **106** (asignación de cantidades a fins sociais); ou unha soa ou ningunha delas. A elección de calquera das opcións anteriores ou a ausencia de elección non terá custo económico ningún para o contribuínte, polo que a cantidade para ingresar ou para devolver resultante da declaración non se verá, en ningún caso, modificada.

Borrador da declaración do IRPF 2016

(Art. 98 da Lei do IRPF e 64 do Regulamento)

1. Obtención do borrador da declaración do IRPF e dos datos fiscais

Todos os contribuíntes, nos prazos e facendo uso dalgún dos sistemas de acceso que se indican a continuación, poderán obter por medios telemáticos o seu borrador e os seus datos fiscais a través do servizo de tramitación do borrador/declaración, desde onde o poderán confirmar e presentar ou, se é o caso, modificalo, confirmalo e presentalo. No suposto de obtención do borrador de declaración pola opción de tributación conxunta, deberá facerse constar tamén o número de identificación fiscal (NIF) do cónxuxe e, se é o caso, dos restantes membros da unidade familiar que perciban rendas, así como o seu número de referencia ou CI@ve PIN.

A este servizo de tramitación do borrador/declaración pódese acceder a través do portal da Axencia Estatal de Administración Tributaria en Internet (www.agenciatributaria.es) ou directamente en <https://www.agenciatributaria.gob.es>.

Os datos fiscais da declaración do IRPF tamén estarán dispoñibles na sede electrónica da axencia estatal de Administración tributaria, no enderezo electrónico <https://www.agenciatributaria.gob.es>; accédese a eles a través do trámite de “Datos fiscais”.

Ademais, nesta campaña, os contribuíntes tamén poderán acceder aos seus datos fiscais e ao resumo do borrador de declaración **a través dunha aplicación para dispositivos móbiles**, tras rexistrarse nela, utilizando o sistema Cl@ve PIN ou o número de referencia aos que nos referimos nas letras b) e c) da alínea 1.2 seguinte. Tamén poderán confirmar e presentar o borrador de declaración sempre que non teñan que modificar ou incluír algún dato adicional.

En calquera caso, a falta de obtención ou recepción do borrador de declaración ou dos datos fiscais non exonerará o contribuínte da súa obriga de declarar.

▪ **Importante:** *todos os contribuíntes, calquera que sexa a natureza das rendas que obtivesen durante o exercicio (de traballo, de capital mobiliario ou inmobiliario, de actividades económicas, ganancias e perdas patrimoniais, así como as imputacións de renda, poderán obter o borrador da declaración a través do Servizo de tramitación do borrador/declaración (RentaWEB), tras achegar, se é o caso, determinada información que lles será solicitada para estes efectos, ou outra información que o contribuínte puidese incorporar.*

1.1 Prazo para obter o borrador e/ou os datos fiscais

Desde o 4 de abril ata o 2 de xullo de 2018

1.2 Sistemas de identificación para o acceso ao borrador e/ou aos datos fiscais

a) **Certificación electrónica** recoñecida, emitida consonte as condicións que establece a Lei 59/2003, do 19 de decembro, de sinatura electrónica, que resulte admisible pola Axencia Estatal de Administración Tributaria segundo a normativa vixente en cada momento.

b) **Sistema Cl@ve PIN** de identificación, autenticación e sinatura electrónica común para todo o sector público administrativo estatal, que lle permitirá ao cidadán relacionarse electronicamente cos servizos públicos a través dunha plataforma común mediante a utilización de claves concertadas logo do rexistro como usuario desta.⁽⁷⁾

c) **Número de referencia** previamente subministrado pola Axencia Estatal de Administración Tributaria. Para obter o número de referencia, os contribuíntes deberán comunicar o seu número de identificación fiscal (NIF), o importe do recadro **450** da declaración do IRPF correspondente ao exercicio 2016, “Base liquidable xeral sometida a gravame”, e a data de caducidade do seu documento nacional de identidade (DNI).⁽⁸⁾ No caso de que o documento nacional de identidade sexa de carácter permanente (data de caducidade 01/01/999) ou sexa un número de identificación fiscal (NIF) que comece coas letras K, L, M, X, Y ou Z, deberá achegarse un código internacional de conta bancaria (IBAN) dunha conta na que figure o contribuínte como titular. Consignados estes datos, a Axencia Estatal de Administración Tributaria ofrecerá en pantalla o número de referencia.

⁽⁷⁾ Véxase a Orde PRE/1838/2014, pola que se publica o acordo do Consello de Ministros, do 19 de setembro de 2014, polo que se aproba Cl@ve PIN, a plataforma común do sector público administrativo estatal para a identificación, autenticación e sinatura electrónica mediante o uso de claves concertadas (BOE do 10).

⁽⁸⁾ Véxase a alínea primeira.3.a) e o anexo I da resolución do 17 de novembro de 2011 da presidencia da Axencia Estatal de Administración Tributaria, pola que se aproban sistemas de identificación e autenticación distintos da sinatura electrónica avanzada para relacionarse electronicamente coa citada axencia tributaria.

- **Novidade 2017:** *este ano, como novidade, deberá comunicarse a data de caducidade do documento nacional de identidade (DNI). No caso de que o documento nacional de identidade sexa de carácter permanente (data de caducidade 01/01/999) ou sea un número de identificación fiscal (NIF) que comece coas letras K, L, M, X, Y ou Z, deberá achegarse un código internacional de conta bancaria (IBAN) dunha conta na que figure o contribuínte como titular.*

O número de referencia poderase solicitar por medios electrónicos a través de Internet na sede electrónica da Axencia Estatal de Administración Tributaria ou a través do teléfono, mediante chamada ao número 901 12 12 24 (accesible tamén a través do número de teléfono 91 535 73 26).

Tamén o poderá obter por medios electrónicos mediante unha certificación electrónica recoñecida ou, a través do sistema CI@ve PIN, sen necesidade de comunicar do recadro 450.

A Axencia Estatal de Administración Tributaria adoptará as medidas de control precisas que permitan garantir a identidade da persoa ou das persoas que solicitan o número de referencia, así como, se é o caso, a conservación dos datos comunicados.

A obtención dun número de referencia inválida o número de referencia anterior que se solicitara, de tal maneira que, no caso de que se solicitasen varios números de referencia, só será válido e, polo tanto, permitirá acceder ao borrador ou aos datos fiscais, modificar e, se é o caso, presentar o borrador ou a declaración do imposto o último número de referencia solicitado.

2. Modificación do borrador da declaración

O contribuínte poderá instar a modificación do borrador de declaración do IRPF recibido cando considere que han de engadirse datos persoais ou económicos non incluídos neste ou advirta que contén datos erróneos ou inexactos.

A modificación do borrador de declaración poderase realizar a través dalgunha das vías seguintes:

2.1 Por medios electrónicos

a) A través da sede electrónica da Axencia Estatal de Administración Tributaria

O contribuínte pode modificar o seu borrador a través da sede electrónica da Axencia Estatal de Administración Tributaria, no enderezo electrónico <https://www.agenciatributaria.gob.es>, accedendo ao servizo de tramitación do borrador/declaración, desde o portal de servizos personalizados de renda. Para iso, o contribuínte deberá facer uso dalgún dos sistemas de acceso indicados na alínea anterior (certificado electrónico recoñecido, sistema CI@ve PIN ou número de referencia). Para o caso de modificación do borrador da declaración pola opción de tributación conxunta, deberase facer constar tamén o número de identificación fiscal (NIF) do cónxuxe e o seu número de referencia ou CI@ve PIN.

Os contribuíntes tamén poderán acceder aos seus datos fiscais e ao resumo do borrador de declaración a través dunha aplicación para dispositivos móbiles, tras rexistrarse nela, utilizando algún dos sistemas de identificación establecidos na alínea anterior (sistema CI@ve PIN ou número de referencia). Tamén poderán confirmar e presentar o borrador de declaración sempre que non teñan que modificar ou incluír algún dato adicional.

b) A través do teléfono

O contribuínte pode modificar o seu borrador mediante unha chamada ao número **901 200 345** (accesible tamén a través do teléfono **91 535 68 13**), e comunicar o seu número de identificación fiscal (NIF) e tamén o seu número de referencia, previamente subministrado pola Axencia Estatal de Administración Tributaria, exclusivamente para aqueles contribuíntes que cumpran os requisitos que consten na sede electrónica da Axencia Estatal de Administración Tributaria en Internet. Nos supostos de declaración conxunta formulada polos dous cónxuxes, será necesario, ademais, comunicar o NIF e o número de referencia do cónxuxe.

Para estes efectos, a Axencia Estatal de Administración Tributaria adoptará as medidas de control precisas, que permitan garantir a identidade dos contribuíntes que efectúan a solicitude de modificación do borrador de declaración.

2.2 Persoalmente

O contribuínte pode modificar o seu borrador, presentándose en persoa logo de solicitar cita, en calquera **delegación ou administración da axencia estatal de administración tributaria**, achegando, para acreditar a súa identidade, entre outros datos, o seu Número de Identificación fiscal (NIF).

Tamén se poderá solicitar a modificación do borrador da declaración nas **oficinas das administracións tributarias das comunidades autónomas e cidades con estatuto de autonomía** que subscribiran coa axencia estatal de administración tributaria un convenio de colaboración para a implantación do sistema de portelo único tributario, nos termos previstos no citado convenio.

3. Confirmación do borrador da declaración

Cando o contribuínte considere que o borrador da declaración reflicte a súa situación tributaria para os efectos deste imposto, poderá confirmalo tendo, para este caso, a consideración de declaración do IRPF para todos os efectos.

A confirmación e presentación do borrador da declaración, e a realización do ingreso, a solicitude da devolución ou a renuncia a ela efectuaranse por algún dos medios seguintes:

3.1 Por medios electrónicos

a) A través da sede electrónica da Axencia Estatal de Administración Tributaria

Neste caso, o contribuínte deberá facer uso dalgún dos sistemas de acceso indicados na páxina 10 e que son: certificado electrónico recoñecido, sistema Cl@ve PIN ou número de referencia. Por se tratar de declaracións conxuntas formuladas polos dous cónxuxes, será necesario, ademais, comunicar o NIF, así como o número de referencia ou Cl@ve PIN do cónxuxe.

O procedemento que se debe poñer en práctica será o seguinte:

1. O declarante deberá conectar coa sede electrónica da Axencia Estatal de Administración Tributaria en Internet, no enderezo electrónico <https://www.agenciatributaria.gob.es>, accedendo ao servizo de tramitación do borrador/declaración, desde o portal de servizos personalizados de renda. Logo, segundo o resultado do borrador da declaración, o contribuínte deberá:

- Se o resultado do borrador da declaración é para ingresar e non opta pola domiciliación bancaria nunha entidade colaboradora como medio de pagamento do importe resultante ou, se é o caso, do correspondente ao primeiro prazo, o declarante cubrirá ou confirmará as opcións de fraccionamento do pagamento e domiciliación do segundo prazo, consignará o número de

referencia completo (NRC), obtido despois de efectuar o ingreso na entidade colaboradora, e procederá á confirmación e presentación do borrador.

Para estes efectos, o contribuínte poderá obter o número de referencia completo (NRC) da entidade colaboradora por algunha das vías seguintes:

- De xeito directo, nas oficinas ou a través dos servizos de banca electrónica que lles presten aos seus clientes.

- A través da sede electrónica da Axencia Estatal de Administración Tributaria, por vía electrónica, utilizando un certificado electrónico recoñecido ou mediante o emprego do sistema CI@ve PIN).

- Se o resultado do borrador da declaración é para ingresar e o contribuínte opta pola domiciliación bancaria nunha entidade colaboradora como medio de pagamento do importe resultante ou, se é o caso, do correspondente ao primeiro prazo, deberá cubrir ou confirmar o identificador único da conta, código internacional de conta bancaria (IBAN) e, se é o caso, as opcións de fraccionamento do pagamento e a domiciliación bancaria, e procederá á confirmación e presentación do borrador.

- Se o resultado do borrador da declaración é para devolver ou negativo, o declarante deberá, se é o caso, cubrir ou confirmar o identificador único da conta, código internacional de conta bancaria (IBAN), e proceder á súa confirmación e presentación.

2. Se a declaración é aceptada, a Axencia Estatal de Administración Tributaria devolverá en pantalla os datos do modelo de declaración do IRPF correspondentes á declaración presentada, xustificante de presentación, validado cun código seguro de verificación de 16 no que constará a data e hora de presentación que o declarante deberá imprimir, ou archivar e conservar.

b) A través do teléfono

Mediante unha chamada ao número **901 200 345** (accesible tamén a través do teléfono **91 535 68 13**). Para este efecto, o contribuínte deberá comunicar, entre outros datos, o seu número de identificación fiscal (NIF), o seu número de referencia, así como o código internacional de conta bancaria (IBAN) na que desexe efectuar a citada domiciliación. Para o caso de declaración conxunta formulada polos dous cónxuxes, será necesario, ademais, comunicar o NIF así como o número de referencia do cónxuxe.

Logo de realizar a presentación, a Axencia Estatal de Administración Tributaria devolverá o código seguro de verificación asociado á presentación. Para estes efectos, por parte da axencia estatal de administración tributaria adoptaranse as medidas de control precisas que permitan garantir a identidade dos contribuíntes que efectúan a comunicación, confirmación e presentación do borrador da declaración.

O contribuínte pode obter o xustificante da súa presentación accedendo á sede electrónica da Axencia Estatal de Administración Tributaria en Internet, no enderezo electrónico <https://www.agenciatributaria.gob.es>, accedendo ao portal de servizos personalizados de renda, mediante o uso dalgún dos sistemas de acceso descritos na páxina 10 (certificado electrónico recoñecido, número de referencia ou sistema CI@ve PIN) ou mediante o servizo de cotexo de documentos electrónicos da sede electrónica co código seguro de verificación que lle comunicará o operador telefónico.

A vía telefónica non se poderá utilizar para confirmar o borrador da declaración e realizar a súa presentación cando o resultado sexa para ingresar e o contribuínte non opte pola domiciliación bancaria nunha entidade colaboradora do importe resultante ou, se é o caso, do correspondente ao primeiro prazo.

3.2 Persoalmente

A confirmación e presentación do borrador da declaración poderá facerse:

1. Nas oficinas da Axencia Estatal de Administración Tributaria, logo de solicitar cita, así como nas habilitadas polas comunidades autónomas, cidades con estatuto de autonomía e entidades locais para a confirmación do borrador da declaración e a súa inmediata transmisión electrónica.

De todos os xeitos, **non se poderá confirmar** o borrador da declaración e realizar a súa presentación por esta vía cando o resultado sexa para ingresar e o contribuínte non opte pola domiciliación bancaria nunha entidade colaboradora do importe resultante ou, se é o caso, do correspondente ao primeiro prazo.

2. Nas oficinas das administracións tributarias das comunidades autónomas e cidades con estatuto de autonomía que subscribiran coa Axencia Estatal de Administración Tributaria un convenio de colaboración para a implantación de sistemas de portelo único tributario, nos termos previstos no citado convenio, pero **única e exclusivamente** cando o resultado do borrador da declaración sexa para devolver ou negativo.

Requisitos para confirmar e presentar o borrador da declaración

O contribuínte deberá presentar debidamente asinado o “Modelo 100. Documento de ingreso ou devolución da declaración do imposto sobre a renda das persoas físicas” en papel impreso obtido a través do servizo de tramitación do borrador/declaración. No caso de declaración conxunta formulada polos dous cónxuxes, será necesaria a sinatura de ambos os dous cónxuxes.

Nestes casos, entregaráselle ao contribuínte o seu exemplar do “Modelo 100. Documento de ingreso ou devolución da declaración do imposto sobre a renda das persoas físicas”, debidamente selado como xustificante da presentación realizada ou, se é o caso, o xustificante de presentación cos datos do modelo de declaración do IRPF correspondentes á declaración presentada, validado cun código seguro de verificación de 16 caracteres no que constará a data e hora da presentación da declaración.

3.3 A través de entidades bancarias

A confirmación e presentación do borrador da declaración poderá facerse:

1. Nas oficinas das entidades de crédito que actúen como colaboradoras na xestión recadadora (bancos, caixas de aforro ou cooperativas de crédito) situadas en territorio español, mesmo cando o ingreso se efectúe fóra do prazo establecido.

2. Nos caixeiros automáticos, banca electrónica, banca telefónica ou a través de calquera outro sistema de banca non presencial daquelas entidades de crédito colaboradoras na xestión recadadora que así o establecesen, ao abeiro do correspondente protocolo de seguridade.

Con todo, a confirmación e presentación do borrador da declaración por esta vía só se poderá utilizar cando o resultado do borrador da declaración sexa para ingresar e o contribuínte non opte pola domiciliación bancaria nunha entidade colaboradora como medio de pagamento do importe resultante ou, se é o caso, do correspondente ao primeiro prazo ou cando o resultado do borrador da declaración sexa para devolver.

Requisitos para confirmar e presentar o borrador da declaración

· Para o caso de confirmación e presentación do borrador da declaración nas oficinas das entidades de crédito que actúen como colaboradoras na xestión recadadora, o contribuínte

deberá presentar, debidamente asinado, o “Modelo 100. Documento de ingreso ou devolución da declaración do imposto sobre a renda das persoas físicas” en papel impreso obtido a través do servizo de tramitación do borrador/declaración, desde o portal de servizos personalizados de renda ou, se é o caso, remitido ao contribuínte pola Axencia Estatal de Administración Tributaria por correo ordinario. No suposto de declaración conxunta formulada polos dous cónxuxes, tamén deberá estar asinada polo cónxuxe.

No suposto de confirmación e presentación do borrador da declaración a través da banca non presencial, o contribuínte deberá facilitar, entre outros datos, o seu número de identificación fiscal (NIF), así como o número de xustificante do “Modelo 100. Documento de ingreso ou devolución da declaración do imposto sobre a renda das persoas físicas” en papel impreso obtido a través do servizo de tramitación do borrador/declaración, desde o portal de servizos personalizados de renda ou, se é o caso, remitido ao contribuínte pola axencia estatal de administración tributaria por correo ordinario. Para o suposto de declaración conxunta formulada polos dous cónxuxes, tamén se deberá comunicar o NIF do cónxuxe.

Nos dous casos, a entidade colaboradora entregarálle despois ao contribuínte o xustificante da presentación e ingreso realizados, que servirá como documento acreditativo da citada operación.

Contribuíntes con residencia habitual no estranxeiro ou desprazados fóra do territorio español

Os contribuíntes que teñan a súa residencia habitual no estranxeiro e os que estean fóra do territorio nacional poderán confirmar o borrador da declaración así como, se é o caso, realizar o ingreso ou solicitar a devolución polos medios non presenciais seguintes: por medios electrónicos a través de Internet na sede electrónica da Axencia Estatal de Administración Tributaria ou a través do teléfono, e en caixeiros automáticos, banca electrónica, banca telefónica ou a través de calquera outro sistema de banca non presencial nos termos indicados anteriormente.

Presentación das declaracións do IRPF 2017

1. Prazo de presentación das declaracións do IRPF

O prazo de presentación das autoliquidacións do IRPF correspondentes ao exercicio 2017, calquera que sexa o seu resultado, será o comprendido entre os días **4 de abril e 2 de xullo de 2018**, os dous incluídos.

Todo isto, sen prexuízo do prazo de domiciliación bancaria das declaracións que se comenta nas páxinas 23 e s. deste capítulo.

2. Forma de presentación das declaracións do IRPF

Os contribuíntes con domicilio en territorio español poderán realizar a presentación da súa declaración das formas seguintes:

a) Presentación electrónica por Internet, que poderá ser efectuada mediante algúns dos sistemas de acceso seguintes: certificación electrónica recoñecida, número de referencia ou sistema Cl@ve PIN que se describen na páxina 10 deste capítulo.

b) Presentación mediante o papel impreso obtido a través do servizo de tramitación do borrador/declaración que deberá ser asinado polo declarante.

Para o caso de declaración conxunta polo IRPF, será presentada polos membros da unidade familiar maiores de idade que actuarán en representación dos menores e dos maiores inca-

pacitados xudicialmente integrados nela, nos termos do artigo 45 da Lei 58/2003, do 17 de decembro, xeral tributaria.

c) **Presentación a través dos servizos de axuda** prestados nas oficinas da Axencia Estatal de Administración Tributaria, nas oficinas habilitadas polas comunidades autónomas, cidades con estatuto de autonomía e entidades locais, ou en oficinas das administracións tributarias das comunidades autónomas e cidades con estatuto de autonomía que subscribiesen coa Axencia Estatal de Administración Tributaria un convenio de colaboración para a implantación de sistemas de portelo único tributario, nos termos previstos no citado convenio.

As declaracións do IRPF que, se é o caso, se efectúen a través destes servizos de axuda, con independencia do seu resultado, poderán presentarse, a opción do contribuínte, no devandito acto nas citadas oficinas para a súa inmediata transmisión electrónica á Axencia Estatal de Administración Tributaria.

Emporiso, tratándose de declaracións cuxo resultado sexa unha cantidade para ingresar, a admisión da súa presentación estará condicionada a que o contribuínte proceda no citado acto á domiciliación bancaria da totalidade do ingreso resultante ou do primeiro prazo se se trata de declaracións nas que o contribuínte optou polo fraccionamento do pagamento, nos termos que máis adiante se comentan.

Tamén se poderán presentar deste xeito as declaracións do IRPF de cónxuxes non separados legalmente, nas que un deles solicite a suspensión do ingreso e o outro manifeste a renuncia ao cobramento da devolución, calquera que sexa o resultado final das súas declaracións: para ingresar, para devolver ou negativo.

Logo de presentar a declaración do IRPF, entregáraselle ao contribuínte o xustificante de presentación, cos datos do modelo de declaración do IRPF correspondentes á declaración presentada, validado cun código seguro de verificación de 16 caracteres no que constará a data e hora da presentación da declaración

■ **Atención:** *no caso de declaracións de cónxuxes non separados legalmente nas que, ao abeiro do disposto no artigo 97.6 da Lei do IRPF, un deles solicite a suspensión do ingreso e o outro manifeste a renuncia ao cobramento da devolución, as declaracións correspondentes aos dous cónxuxes deberán presentarse **de maneira simultánea e conxuntamente** no lugar que corresponda en función de que o resultado final das súas declaracións como consecuencia da aplicación do mencionado procedemento sexa para ingresar ou para devolver.*

Contribuíntes do IRPF acollidos ao sistema de conta corrente en materia tributaria

Os contribuíntes do IRPF acollidos ao sistema de conta corrente en materia tributaria regulado nos artigos 138 a 143 do Regulamento xeral das actuacións, e os procedementos de xestión e inspección tributaria e de desenvolvemento das normas comúns dos procedementos de aplicación dos tributos, aprobado polo Real decreto 1065/2007, do 27 de xullo, presentarán a súa declaración consonte as regras previstas nos números Un e Dous da alínea sexta da Orde do 30 de setembro de 1999, pola que se aproba o modelo de solicitude de inclusión no sistema de conta corrente en materia tributaria, se establece o lugar de presentación das declaracións tributarias que xeren débedas ou créditos que se deban anotar na citada conta corrente tributaria e se desenvolve o disposto no Real decreto 1108/1999, do 25 de xuño, polo que se regula o sistema de conta corrente en materia tributaria.

Contribuíntes que estean obrigados a presentar ademais declaración polo imposto sobre patrimonio

Os contribuíntes que presenten **declaración polo imposto sobre patrimonio** estarán obrigados a utilizar a vía electrónica a través de Internet para a presentación da declaración do imposto sobre a renda das persoas físicas, e deben, así mesmo, utilizar esta vía ou a telefónica para confirmar, se é o caso, o borrador da declaración do IRPF.

3. Documentación adicional para presentar xunto coa declaración do IRPF

a) Contribuíntes sometidos ao réxime de transparencia fiscal internacional: deberán presentar conxuntamente coa declaración do IRPF os datos e documentos sinalados no artigo 91.10 da Lei do IRPF, relativos a todas e cada unha das entidades non residentes cuxas rendas deban incluírse na base impositible do imposto. Véxase a páxina 348.

b) Contribuíntes que efectúen no exercicio investimentos anticipados de futuras dotacións á reserva para investimentos en Canarias: deberán presentar conxuntamente coa declaración do IRPF unha comunicación da materialización anticipada do exercicio e o seu sistema de financiamento, conforme o previsto no artigo 27.11 da Lei 19/1994, do 6 de xullo, de modificación do réxime económico e fiscal de Canarias ⁽⁹⁾

c) Contribuíntes que soliciten a devolución mediante cheque nominativo do Banco de España: deberán presentar conxuntamente coa declaración do IRPF un escrito que conteña a dita solicitude.

d) Os contribuíntes que, de acordo co disposto no artigo 89.1 da Lei do imposto de sociedades, **comunique a realización de operacións de fusión ou de escisión,** nas cales nin a entidade transmisora nin a entidade adquirente teñan a súa residencia fiscal en España e nas que non sexa de aplicación o réxime establecido no artigo 84 da citada Lei do imposto sobre sociedades, por non dispoñer a transmisora dun establecemento permanente situado neste país, deberán, ademais de consignar na casa correspondente do modelo de declaración no recadro IRPF, a opción polo réxime especial, como socio residente afectado, presentar os documentos seguintes:

- Identificación das entidades participantes na operación e descrición desta.
- Copia da escritura pública ou documento equivalente que corresponda á operación.
- Para o caso de que as operacións se realizasen mediante unha oferta pública de adquisición de accións, tamén se deberá achegar copia do folleto informativo.

En todos os casos nos que haxa que presentar documentación adicional, os datos ou escritos e, en xeral, calquera outro documento, manifestación ou solicitude non considerados expresamente nos modelos de declaración que se deban acompañar a esta poderán presentarse a través do rexistro electrónico da axencia estatal de administración tributaria, que regula a resolución de 28 de decembro de 2009 (BOE do 29). Tamén se poderán presentar no **rexistro presencial** da axencia estatal de administración tributaria e en calquera dos rexistros aos que se refire a alínea 4 do artigo 16 da Lei 39/2015, do 1 de outubro, do procedemento administrativo común das administracións públicas.

Os descendentes ou ascendentes con discapacidade que se relacionen nas deducións por familia numerosa ou persoas con discapacidade a cargo deberán dispoñer de número de identificación fiscal.

⁽⁹⁾ O comentario dos investimentos anticipados de futuras dotacións contéñense na páxina 571 e s. do capítulo 16.

4. Lugar de presentación e ingreso das declaracións do IRPF

Os contribuíntes obrigados a declarar polo IRPF deberán determinar a débeda tributaria que corresponda por este imposto e ingresar, se é o caso, o importe resultante no Tesouro Público ao mesmo tempo de presentar as respectivas declaracións, sen prexuízo do previsto respecto ao pagamento para os casos de fraccionamento e domiciliación do pagamento resultante da declaración do IRPF, así como para os supostos de solicitude de suspensión do ingreso da débeda tributaria, sen xuros de mora, realizada polo contribuínte casado e non separado legalmente con cargo á devolución resultante do seu cónxuxe.

Deixando á marxe a presentación por vía electrónica que se comenta máis adiante nunha epígrafe específica deste capítulo, o lugar de presentación das autoliquidacións do IRPF en función do resultado é o que se indica no cadro seguinte:

Resultado da autoliquidación do IRPF	Lugar de presentación
Positivo (resultado para ingresar)	a) En calquera entidade de depósito que actúe como colaboradora na xestión recadadora (banco, caixa de aforros ou cooperativa de crédito) situada en territorio español. b) Nas oficinas da Axencia Estatal de Administración Tributaria ou nas habilitadas polas comunidades autónomas ou as súas administracións tributarias, cidades con estatuto de autonomía e entidades locais. As declaracións que se efectúen a través dos servizos de axuda prestados nas citadas oficinas poderán presentarse directamente para a súa inmediata transmisión electrónica, sempre que se proceda á domiciliación bancaria do ingreso resultante ou do primeiro prazo se se trata de declaracións nas que se optase polo fraccionamento do pagamento.
Para devolver con solicitude de devolución (1)	a) En calquera entidade de depósito que actúe como colaboradora na xestión recadadora (bancos, caixas de aforros ou cooperativas de crédito) situada en territorio español, na que teña aberta ao seu nome a conta na que desexe recibir a devolución do IRPF. b) Mediante entrega persoal nas oficinas das administracións tributarias das comunidades autónomas e cidades con estatuto de autonomía que subscribisen coa Axencia Estatal de Administración Tributaria un convenio de colaboración para a implantación de sistemas de portelo único tributario. c) Nas oficinas da Axencia Estatal de Administración Tributaria ou nas habilitadas polas comunidades autónomas ou as súas administracións tributarias, cidades con estatuto de autonomía e entidades locais. Ademais, as declaracións que se efectúen a través dos servizos de axuda prestados nas citadas oficinas poderán presentarse directamente para a súa inmediata transmisión electrónica. d) Por correo certificado dirixido á delegación ou administración da Axencia Estatal de Administración Tributaria correspondente ao seu domicilio fiscal.
Para devolver con renuncia ao cobramento en prol do Tesouro Público Negativo (sen ingreso nin devolución)	a) Mediante entrega persoal en calquera delegación ou administración da Axencia Estatal de Administración Tributaria. b) Nas oficinas da Axencia Tributaria ou nas habilitadas polas comunidades autónomas ou as súas administracións tributarias, cidades con estatuto de autonomía e entidades locais para a prestación do servizo de axuda poderán presentarse directamente as declaracións efectuadas a través do citado servizo para a súa inmediata transmisión electrónica. c) Por correo certificado dirixido á delegación ou administración da Axencia Tributaria correspondente ao domicilio fiscal do obrigado tributario.

(Véxase Notas ao cadro na páxina seguinte)

Notas ao cadro:

1) Cando o contribuínte solicite a devolución nunha conta aberta nunha entidade de crédito que non actúe como colaboradora na xestión recadadora da Axencia Tributaria, a declaración deberá ser presentada nas oficinas da Axencia Tributaria ou nas oficinas das administracións tributarias das comunidades autónomas e cidades con estatuto de autonomía que subscribisen coa Axencia Tributaria un convenio de colaboración para a implantación de sistemas de portelo único tributario, nos termos previstos no citado convenio.

No suposto de que o obrigado tributario non teña conta aberta nunha entidade de depósito situada no territorio español, ou concorra algunha outra circunstancia que o xustifique, farase constar a citada circunstancia xuntando á solicitude un escrito dirixido ao titular da administración ou delegación da Axencia Tributaria que corresponda, quen, logo das pertinentes comprobacións, poderá ordenar a realización da devolución que proceda mediante a emisión de cheque nominativo do Banco de España. Tamén se poderá ordenar a realización da devolución mediante a emisión dun cheque cruzado ou nominativo do Banco de España cando non se poida realizar mediante transferencia bancaria.

Contribuíntes con residencia habitual no estranxeiro ou desprazados fóra do territorio español

Os contribuíntes que teñan a súa residencia habitual no estranxeiro e os que estean fóra do territorio nacional durante os prazos de presentación das declaracións do IRPF poderán presentar a súa declaración e, se é o caso, realizar o ingreso ou solicitar a devolución por vía electrónica a través de Internet ou do teléfono nos termos e nas condicións do procedemento que máis adiante se expoñen. Tamén poderán presentala nos caixeiros automáticos, banca electrónica, banca telefónica ou a través de calquera outro sistema de banca non presencial, daquelas entidades de crédito colaboradoras na xestión recadadora que así o establecesen.

No caso de declaracións para devolver con renuncia á devolución ou negativas, poderán enviarse por correo certificado dirixido á última delegación da Axencia Estatal de Administración Tributaria en cuxa demarcación tiveron ou teñen a súa residencia habitual.

5. Presentación electrónica a través de Internet

Do mesmo xeito ca en exercicios anteriores, este ano tamén poden presentarse a través de Internet as autoliquidacións do IRPF, calquera que sexa o seu resultado.

Non obstante, cando os contribuíntes deban acompañar as respectivas declaracións de calquera documento, solicitudes ou manifestación de opcións non establecidos expresamente nos propios modelos oficiais de declaración, a presentación electrónica da declaración requirirá que a citada documentación adicional se presente, en forma de documentos electrónicos no Rexistro Electrónico da Axencia Tributaria, de acordo co procedemento previsto na Resolución de 28 de decembro do 2009 pola que se crea a sede electrónica e se regulan os registros electrónicos da Axencia Estatal de Administración Tributaria (BOE do 29).

Quen pode efectuar a presentación electrónica por Internet?

A presentación electrónica por Internet das autoliquidacións a través da sede electrónica da Axencia Tributaria poderá ser efectuada:

- a) Polos contribuíntes ou, se é o caso, polos seus representantes legais.
- b) Por aqueles representantes voluntarios dos contribuíntes con poderes ou facultades para presentar electronicamente, no nome deles, declaracións e autoliquidacións perante a Axencia Tributaria ou representalos diante dela nos termos establecidos en cada momento pola Dirección Xeral da Axencia Estatal de Administración Tributaria.
- c) Polas persoas ou entidades que, segundo o previsto no artigo 92 da Lei 58/2003, do 17 de decembro, xeral tributaria, posúan a condición de colaboradores sociais na aplicación dos tributos, e cumpran os requisitos e condicións que, para este efecto, estableza a normativa vixente en cada momento.

Que requisitos técnicos se precisan para a presentación electrónica?

A presentación electrónica por Internet das autoliquidacións a través da sede electrónica da Axencia Estatal de Administración Tributaria estará suxeita ao cumprimento das condicións xerais seguintes:

a) O contribuínte deberá dispoñer de número de identificación fiscal (NIF) e estar identificado, con carácter previo á presentación, no censo de obrigados tributarios a que se refire o artigo 3 do Regulamento xeral das actuacións e os procedementos de xestión e inspección tributaria e de desenvolvemento das normas comúns dos procedementos de aplicación dos tributos, aprobado polo Real Decreto 1065/2007, do 27 de xullo. Para verificar o cumprimento deste requisito o obrigado tributario poderá acceder á opción «os meus datos censais» dispoñible na Sede electrónica da Axencia Estatal de Administración Tributaria. No caso de declaración conxunta formulada por ambos cónxuxes, as circunstancias anteriores deben concorrer en cada un deles.

b) A presentación electrónica poderase efectuar utilizando unha certificación electrónica recoñecida, emitida de acordo ás condicións que establece a Lei 59/2003, do 19 de decembro, de Sinatura Electrónica que resulte admisible pola Axencia Estatal de Administración Tributaria segundo a normativa vixente en cada momento, ou do sistema **Cl@ve PIN** ou o número de referencia. Para o caso de declaración conxunta formulada polos dous cónxuxes, será necesario que o cónxuxe que figure como primeiro declarante dispoña de certificado electrónico recoñecido, **Cl@ve PIN** ou número de referencia; o outro cónxuxe, obrigatoriamente, tamén debe dispoñer de número de referencia ou **Cl@ve PIN**.

Cando a presentación electrónica a realizen **apoderados ou colaboradores sociais debidamente autorizados**, serán estes os que deberán dispoñer do seu certificado electrónico.

c) Para efectuar a presentación electrónica, o contribuínte deberá obter o ficheiro coa autoliquidación que se vaia transmitir, accedendo ao servizo de tramitación do borrador/declaración. A presentación da declaración tamén se poderá realizar a través da confirmación do borrador da declaración.

Como se presenta a autoliquidación?

Logo de realizar a declaración a través do servizo de tramitación do borrador/declaración, deberá procederse da maneira seguinte, en función do resultado da autoliquidación e da domiciliación bancaria ou non do pagamento correspondente á totalidade do ingreso ou ao primeiro prazo:

■ **Importante:** para o caso de declaracións conxuntas do IRPF formuladas polos dous cónxuxes, para a súa presentación electrónica será necesario, ademais, comunicar o NIF e o número de referencia do cónxuxe ou a súa **Cl@ve PIN**.

a) Autoliquidacións para ingresar cuxo pagamento total ou o correspondente ao primeiro prazo non se realiza mediante domiciliación bancaria: ⁽¹⁰⁾

O contribuínte poderá obter o número de referencia completo (NRC) da entidade colaboradora por algunha das seguintes vías:

- De **forma directa**, ben nas súas oficinas ou ben a través dos servizos de banca electrónica que aquelas lles presten aos seus clientes.

⁽¹⁰⁾ A domiciliación bancaria do pagamento da débeda tributaria do IRPF coméntase nas páxinas 23 e ss. deste mesmo capítulo.

- **A través da sede electrónica da Axencia Tributaria por vía electrónica, utilizando unha certificación electrónica, utilizando un certificado electrónico recoñecido ou mediante o uso do sistema Cl@ve PIN.**

Logo de efectuar a operación anterior, o contribuínte ou, se é o caso, o presentador conectará coa sede electrónica da Axencia Estatal de Administración Tributaria e accederá ao trámite de presentación correspondente á autoliquidación que desexa transmitir, introducindo o número de referencia completo (NRC) obtido.

Non se requirirá a introdución do número de referencia completo (NRC) cando o obrigado tributario estea acollido ao sistema de conta corrente en materia tributaria.

A continuación, procederase a presentar a autoliquidación a través da sede electrónica da Axencia Estatal de Administración Tributaria utilizando un **certificado electrónico recoñecido, o número de referencia** ou o **sistema Cl@ve PIN**.

No caso de declaracións conxuntas do IRPF formuladas polos dous cónxuxes, para a súa presentación electrónica, será necesario, ademais, comunicar o NIF, así como o número de referencia ou Cl@ve PIN do cónxuxe.

Se a autoliquidación é aceptada, a Axencia Estatal de Administración Tributaria devolveralle en pantalla os datos da autoliquidación con resultado de ingreso validados cun código seguro de verificación,⁽¹¹⁾ así como a data e hora da presentación. O contribuínte poderá conservar os datos do documento de ingreso validado co correspondente código seguro de verificación.

No suposto de que a autoliquidación fose rexeitada, amosaranse os erros detectados para que se poidan emendar.

- **Importante:** *a transmisión electrónica das autoliquidacións con resultado para ingresar, cando non se opte pola domiciliación bancaria como medio de pagamento, deberá realizarse na mesma data en que teña lugar o ingreso resultante daquelas.*

Malia o anterior, no caso de que existan dificultades técnicas que impidan efectuar a transmisión electrónica na mesma data do ingreso, poderá realizarse a devandita transmisión electrónica ata o cuarto día natural seguinte ao do ingreso. Isto non suporá, en ningún caso, que queden alterados os prazos de declaración e ingreso previstos nas correspondentes ordes ministeriais aprobatorias dos modelos de declaración.

b) Autoliquidacións para ingresar cuxo pagamento total ou o correspondente ao primeiro prazo se realiza mediante domiciliación bancaria: ⁽¹²⁾

A transmisión da declaración **non precisará, con carácter previo, a comunicación coa entidade colaboradora para a realización do ingreso e a obtención do NRC.**

A transmisión da autoliquidación, na que se recollerá a correspondente orde de domiciliación, realizarase de acordo co comentado na alínea anterior,

O contribuínte poderá conservar, ademais da declaración aceptada e o documento de ingreso ou devolución, modelo 100, o documento de ingreso do segundo prazo modelo 102, validado cun código seguro de verificación de 16 caracteres no que constará, ademais da data e hora de presentación da declaración, a orde de domiciliación efectuada e, se é o caso, a opción de fraccionamento do pagamento elixida polo contribuínte.

⁽¹¹⁾ Véxase a resolución do 4 de febreiro de 2011, da Presidencia da Axencia Estatal de Administración Tributaria, sobre o uso de código seguro de verificación e pola que se crean selos electrónicos do organismo (BOE do 12).

⁽¹²⁾ A domiciliación bancaria do pagamento da débeda tributaria do IRPF coméntase nas páxinas seguintes.

c) Autoliquidacións das que resulte unha cantidade para ingresar, que se presenten con solicitude de adiamento ou fraccionamento, con solicitude de compensación, con recoñecemento de débeda ou con solicitude de pagamento mediante entrega de bens do patrimonio histórico español

O procedemento de presentación electrónica das autoliquidacións ás que se refire esta alínea supón unicamente a particularidade de que, ao rematar a presentación da declaración, o declarante, ou a persoa ou entidade autorizada a presentar por vía electrónica declaracións en representación de terceiras persoas, obterá, ademais do código seguro de verificación, unha clave de liquidación de dezasete caracteres coa que, se o desexa, poderá solicitar nese mesmo momento, a través da ligazón habilitada para ese efecto, o aprazamento ou fraccionamento ou a compensación ou, se é o caso, o pagamento mediante entrega de bens do patrimonio histórico español. Coa clave de liquidación tamén poderá presentar as citadas solicitudes nun momento posterior na sede electrónica da Axencia Estatal de Administración Tributaria en Internet, no enderezo electrónico «<https://www.agenciatributaria.gob.es>», a través da opción "procedementos, servizos e trámites" (Información e Rexistro)/Recadación.

Nos casos en que se realice o pagamento parcial da autoliquidación con solicitude de adiamento ou fraccionamento, compensación, recoñecemento de débeda ou mediante entrega de bens do patrimonio histórico español, o contribuínte poderá obter o número de referencia completo (NRC) da entidade colaboradora na forma prevista para iso na alínea a) anterior para o suposto de autoliquidacións con resultado para ingresar, cando o pagamento non se realice mediante domiciliación bancaria.

En ningún caso se poderán compaxinar as opcións de aprazamento ou fraccionamento, e a de simple recoñecemento de débeda.

■ **Importante:** *en ningún caso, a presentación electrónica da declaración do IRPF terá, en por si, a consideración de solicitude de compensación, aprazamento ou fraccionamento de débeda ou de solicitude de pagamento mediante a entrega de bens do patrimonio histórico español.*

d) Autoliquidacións para devolver, con solicitude de devolución ou renuncia a esta a favor do Tesouro Público e negativas

O procedemento para a presentación destas autoliquidacións é similar ao anteriormente comentado para as autoliquidacións IRPF para ingresar, coa excepción de que non será preciso realizar a fase de comunicación coa entidade colaboradora para a realización do ingreso e para a obtención do NRC asociado a este, nin a de domiciliación nunha entidade colaboradora do ingreso.

e) Autoliquidacións correspondentes a cónxuxes non separados legalmente nas que un deles solicita a suspensión do ingreso e o outro a renuncia á devolución

Para estes casos, se algún dos cónxuxes opta polo sistema de presentación electrónica da declaración, a declaración correspondente ao outro deberá presentarse tamén por este sistema. A presentación de ambas as dúas será realizada en función do procedemento que en cada caso proceda segundo o resultado final destas.⁽¹³⁾

⁽¹³⁾ Véxanse, dentro da epígrafe "Pagamento da débeda tributaria do IRPF", as páxinas 27 e s. deste capítulo.

Pagamento da débeda tributaria do IRPF

(Arts. 97.2 da Lei do IRPF e 62.2 do Regulamento)

Se como resultado final da declaración do IRPF se obtén unha cantidade para ingresar, o contribuínte deberá efectuar o ingreso do citado importe no Tesouro Público.

Porén, para realizar o ingreso da débeda tributaria do IRPF, o contribuínte poderá optar por efectualo dunha soa vez ou por fraccionar o seu importe, sen xuro nin cargo ningún, en dous prazos:

- a) O primeiro, do 60 por 100, no momento de presentar a declaración.
- b) O segundo, do 40 por 100 restante, ata o día 5 de novembro de 2018, inclusive.

■ **Importante:** *non poderá fraccionarse en dous prazos o ingreso das autoliquidacións complementarias do IRPF.*

A existencia deste procedemento de fraccionamento do pagamento non lle impedirá ao contribuínte a **posibilidade de solicitar o aprazamento ou fraccionamento do pagamento previsto no artigo 65 da Lei 58/2003, do 17 de decembro, xeral tributaria**, desenvolvido nos artigos 44 e seguintes do Regulamento xeral de recadación, aprobado polo Real decreto 939/2005, do 29 de xullo (BOE do 2 de setembro).

■ **Importante:** *débese ter en conta que o fraccionamento do pagamento do artigo 97.2 da Lei do IRPF é incompatible co recollido no artigo 65 da Lei xeral tributaria: os dous mecanismos de aprazamento/fraccionamento non resultan aplicables asemade.*

1. Pagamento nunha soa vez

O pagamento nunha soa vez do importe resultante da declaración do IRPF deberá realizarse en efectivo, **mediante cargo en conta ou mediante domiciliación bancaria**, en calquera das entidades colaboradoras autorizadas (bancos, caixas de aforro ou cooperativas de crédito) situadas en territorio español, aínda que se efectúe fóra de prazo.

Domiciliación bancaria do pagamento

Os contribuíntes poderán efectuar a domiciliación bancaria da débeda tributaria resultante da declaración do IRPF, con suxeción aos seguintes requisitos e condicións.

Ámbito de aplicación da domiciliación bancaria

Unicamente poderán efectuar a domiciliación bancaria:

- a) Os contribuíntes que efectúen a presentación electrónica da declaración do IRPF.
- b) Os contribuíntes cuxa autoliquidación se efectúe a través dos servizos de axuda prestados nas oficinas da Axencia Estatal de Administración Tributaria, nas oficinas das administracións tributarias das comunidades autónomas e cidades con estatuto de autonomía que subscriben coa Axencia Estatal de Administración Tributaria un convenio de colaboración para a implantación de sistemas de portelo único tributario, e nas habilitadas para estes efectos polas restantes comunidades autónomas, cidades con estatuto de autonomía e entidades locais para a súa inmediata transmisión electrónica.
- c) Os contribuíntes que efectúen a confirmación do borrador de declaración do IRPF por medios electrónicos, por Internet ou por teléfono ou nas oficinas anteriormente citadas.

- **Importante:** non se poderá domiciliar o pagamento das declaracións que se presenten nas oficinas das entidades de crédito que actúen como colaboradoras na xestión recadadora (bancos, caixas de aforro ou cooperativas de crédito). Non obstante, o pagamento correspondente ao segundo prazo, tal e como se comenta a continuación, poderá seguir domiciliándose nas entidades colaboradoras nas mesmas condicións ca en anos anteriores.

Prazo para efectuar a domiciliación bancaria

A domiciliación poderá efectuarse desde o día **4 de abril de 2018 ata o día 27 de xuño de 2018**, os dous incluídos.

Procedemento de realización do pagamento

A Axencia Tributaria comunicarlle a orde de domiciliación bancaria do contribuínte á entidade colaboradora sinalada nesta, a cal procederá, se é o caso, o **día 2 de xullo de 2018 a cargar na conta o importe domiciliado**, e remitiralle, posteriormente, ao contribuínte o xustificante do ingreso realizado que servirá como documento acreditativo do devandito ingreso.

2. Pagamento en dous prazos

Para poder acollerse a este beneficio fiscal de fraccionar o pagamento resultante do IRPF en dous prazos: o primeiro, do 60 por 100 do seu importe, no momento de presentar a declaración, e o segundo, o 40 por 100 restante, é imprescindible:

- a) Que a declaración se presente dentro do prazo establecido e non se trate dunha autoliquidación complementaria.
- b) Que no momento da presentación da declaración se efectúe o ingreso do 60 por 100 do importe resultante desta.

- **Importante:** nos casos nos que, ao abeiro do establecido no artigo 97.6 da Lei do IRPF, a solicitude de suspensión do ingreso da débeda tributaria resultante da declaración realizada por un cónxuxe non alcance a totalidade do citado importe, o resto da débeda tributaria poderá fraccionarse. Véxanse as páxinas 27 e s. deste capítulo.

Emporiso, no caso dos contribuíntes que confirmen e presenten o borrador de declaración **a través da aplicación para dispositivos móbiles**, o pagamento do importe da débeda tributaria resultante **deberá realizarse necesariamente en dous prazos** mediante domiciliación bancaria de ambos os dous prazos.

Prazo para efectuar a domiciliación bancaria

A domiciliación poderá efectuarse desde o día **4 de abril de 2018 ata o día 27 de xuño de 2018**, ambos os dous incluídos.

Entre o 27 de xuño e o 2 de xullo, aínda que non sexa posible a domiciliación do pagamento do primeiro prazo, poderá domiciliarse o pagamento do segundo prazo.

En función de que o contribuínte domicilie ou non o pagamento resultante do primeiro prazo, poden distinguirse as seguintes situacións en relación co ingreso de cada un dos prazos:

A) Contribuíntes que non efectúen a domiciliación bancaria do primeiro prazo

Primeiro prazo

Importe do ingreso: o 60 por 100 da cantidade resultante da declaración.

Momento de efectuar o ingreso: ao presentar a declaración.

Lugar:**a) Se se desexa domiciliar exclusivamente o pagamento do segundo prazo**

A domiciliación do segundo prazo deberá efectuarse na entidade de crédito que actúe como colaboradora na xestión recadadora na que o contribuínte efectúe o ingreso do primeiro prazo.

b) Se non se domiciliou na conta o pagamento do segundo prazo.

No caso de que non se desexe domiciliar o pagamento do segundo prazo, deberá efectuarse o ingreso do citado prazo por vía electrónica ou directamente en calquera oficina situada en territorio español destas entidades (bancos, caixas de aforro ou cooperativas de crédito).

Segundo prazo

Importe do ingreso: o 40 por 100 restante da cantidade resultante da declaración.

Momento de efectuar o ingreso: ata o día 5 de novembro de 2018, inclusive.

Lugar:**a) Se se domiciliou na conta exclusivamente o pagamento do segundo prazo**

O 6 de novembro de 2017, a entidade colaboradora na que se domiciliou o pagamento do segundo prazo encargárase de cargar o seu importe na conta indicada polo contribuínte, e remitirá, a continuación, o correspondente xustificante de pagamento. En tal caso, deberá dispoñer de saldo suficiente na conta indicada.

b) Se non se domiciliou na conta o pagamento do segundo prazo

En calquera das entidades colaboradoras sitas no territorio español, directamente ou por vía telemática, mediante o documento de ingreso, **modelo 102**, que poderá obterse mediante **descarga a través do portal de internet da Axencia Estatal de Administración Tributaria**, no enderezo electrónico e "<http://www.agenciatributaria.es>" ou ben en calquera **delegación ou administración** da Axencia Tributaria.

B) Contribuíntes que efectúen a domiciliación bancaria do primeiro prazo

Os contribuíntes que efectúen a domiciliación bancaria do primeiro prazo do IRPF poden optar polas seguintes alternativas:

✓ Domiciliación bancaria do primeiro e do segundo prazo

A domiciliación bancaria nunha entidade colaboradora do primeiro prazo deberá realizarse nos termos, condicións e prazo anteriormente comentados na alínea "Pagamento nunha soa vez". Pola súa parte, a domiciliación bancaria do segundo prazo deberá realizarse na mesma entidade colaboradora e conta na que domiciliou o primeiro prazo.

A Axencia Tributaria comunicarlle as ordes de domiciliación bancaria efectuadas polo contribuínte á entidade colaboradora sinalada, a cal procederá, se é o caso, o día 2 de xullo do 2018 a cargar na conta o importe do primeiro prazo domiciliado, e remitirlle posteriormente ao contribuínte o xustificante do ingreso realizado que servirá como documento acreditativo deste.

Posteriormente, a entidade colaboradora procederá, se é o caso, o día 6 de novembro de 2017, a cargar na conta o importe domiciliado do segundo prazo, e remitirlle ao contribuínte o xustificante acreditativo do ingreso realizado.

• Domiciliación bancaria unicamente do primeiro prazo

Neste suposto, a especialidade respecto do anteriormente comentado reside en que o ingreso correspondente ao segundo prazo deberá efectuarse en calquera das entidades colaboradoras

situadas no territorio español, directamente ou por vía telemática, mediante o documento de ingreso modelo 102.

Non obstante, sempre que se domiciliase o primeiro prazo, os contribuíntes poderán domiciliar o segundo prazo ata o 22 de setembro de 2018, inclusive.

3. Outras formas de pagamento e/ou extinción das débedas tributarias resultantes das declaracións do IRPF

- **Pagamento mediante a entrega de bens integrantes do patrimonio histórico español (Art. 97.3 da Lei do IRPF e 62.3 do Regulamento)**

O pagamento da débeda tributaria poderá realizarse mediante a entrega de bens integrantes do patrimonio histórico español que estean inscritos no Inventario xeral de bens mobles ou no Rexistro xeral de bens de interese cultural, de acordo co disposto no artigo 73 da Lei 16/1985, do 25 de xuño, do patrimonio histórico español. O contribuínte que pretenda utilizar este medio de pagamento en especie como medio para satisfacer débedas polo IRPF á Administración deberá seguir o procedemento establecido para o efecto polo artigo 40 do Regulamento xeral de recadación, aprobado polo Real decreto 939/2005, do 29 de xullo (BOE do 2 de setembro). O procedemento para a presentación electrónica de autoliquidacións con resultado para ingresar con solicitude de pagamento mediante entrega de bens do patrimonio histórico español regúlase no artigo 10 da Orde HAP/2194/2013, do 22 de novembro, pola que se rexen os procedementos e as condicións xerais para a presentación de determinadas autoliquidacións, declaracións informativas, declaracións censuais, comunicacións e solicitudes de devolución, de natureza tributaria.

En ningún caso, a presentación electrónica da autoliquidación terá, por si mesma, a consideración de solicitude de pagamento mediante a entrega de bens do Patrimonio Histórico Español

- **Extinción mediante anotación no sistema de conta corrente en materia tributaria**

A débeda tributaria resultante da declaración do IRPF poderá extinguirse por compensación mediante anotación no sistema de conta corrente en materia tributaria.

Para iso, os contribuíntes do IRPF que se atopen acollidos ao sistema de conta corrente en materia tributaria regulado nos artigos 138 a 143 do Regulamento xeral das actuacións e os procedementos de xestión e inspección tributaria e de desenvolvemento das normas comúns dos procedementos de aplicación dos tributos, aprobado polo Real decreto 1065/2007, do 27 de xullo, presentarán a súa declaración de acordo coas regras previstas na alínea sexta da Orde do 30 de setembro de 1999 pola que se aproba o modelo de solicitude de inclusión no sistema de conta corrente en materia tributaria, se establece o lugar de presentación das declaracións tributarias que xeren débedas ou créditos que deban anotarse en devandita conta corrente tributaria e se desenvolve o disposto no Real decreto 1108/1999, do 25 de xuño, polo que se regula o sistema de conta corrente en materia tributaria.

- **Extinción por compensación con créditos tributarios recoñecidos**

As débedas tributarias resultantes das declaracións do imposto sobre a renda das persoas físicas poderán tamén extinguirse por compensación con créditos tributarios recoñecidos por acto administrativo a favor do mesmo obrigado tributario, nos termos previstos nos artigos 71 e seguintes da Lei xeral tributaria e de acordo coas condicións e o procedemento establecidos nos artigos 55 e seguintes do Regulamento xeral de recadación.

4. Supostos de fraccionamento especial (Art. 97.5 da Lei do IRPF e 63 do Regulamento)

Ademais do suposto xeral anteriormente comentado, a normativa reguladora do IRPF establece dous supostos de fraccionamento especial:⁽¹⁴⁾

a) **Falecemento do contribuínte.**

b) **Perda da condición de contribuínte por cambio de residencia.**

En ambos os casos, todas as rendas pendentes de imputación deben integrarse na base imponible do último período impositivo que deba declararse por este imposto.

Por iso, os sucesores do causante ou o contribuínte poderán solicitar o fraccionamento da parte de débeda tributaria correspondente ás ditas rendas.

O fraccionamento rexerase polas normas previstas polo Regulamento xeral de recadación, aprobado polo Real decreto 939/2005, do 29 de xullo, coas seguintes especialidades:

a) As solicitudes deben formularse dentro do prazo regulamentario de declaración.

b) O solicitante debe ofrecer garantía en forma de aval solidario de entidade de crédito ou sociedade de garantía recíproca ou certificado de seguro de caución.

5. Procedemento de suspensión do ingreso da débeda tributaria do IRPF sen xuros de mora (Art. 97.6 da Lei do IRPF e 62.1 do Regulamento)

Os matrimonios non separados legalmente que opten por tributar de forma individual e nos que unha das declaracións resulte para ingresar e a outra con dereito a devolución poderán acollerse a este procedemento mediante o cal o contribuínte cuxa declaración sexa positiva pode solicitar a suspensión do ingreso da súa débeda tributaria, sen xuros de mora, na contía máxima que permita o importe da devolución resultante da declaración do seu cónxuxe, a condición de que este renuncie ao cobramento desta nunha cantidade igual ao importe da débeda cuxa suspensión solicite aquel.

A suspensión será provisional ata que a Administración tributaria recoñeza o dereito á devolución en favor do cónxuxe e a resultados do importe desta.

Requisitos para obter a suspensión provisional

a) O contribuínte cuxa declaración resulte para devolver deberá renunciar ao cobramento da devolución ata o importe da débeda cuxa suspensión solicite o seu cónxuxe, e aceptar, así mesmo, que a cantidade a cuxo cobramento renuncia se aplique ao pagamento da dita débeda.

b) Ambas as declaracións, a do contribuínte que solicita a suspensión e a do cónxuxe que renuncia á devolución, terán que corresponder ao mesmo período impositivo e deberán presentarse de forma simultánea e conxuntamente, dentro do prazo establecido.

c) Ningún dos cónxuxes poderá estar acollido ao sistema de conta corrente tributaria regulado nos artigos 138 a 140 do Regulamento xeral das actuacións e os procedementos de xestión e inspección tributaria e de desenvolvemento das normas comúns dos procedementos de aplicación dos tributos, aprobado polo Real decreto 1065/2007, do 27 de xullo (BOE do 5 de setembro).

d) Ambos os cónxuxes deberán estar ao corrente no pagamento das súas obrigacións tributarias, nos termos previstos no artigo 18 do Regulamento da Lei 38/2003, do 17 de novembro, xeral de subvencións, aprobado polo Real decreto 887/2006, do 21 de xullo (BOE do 25).

⁽¹⁴⁾ Véxanse os artigos 97.5 da Lei e 63 do Regulamento do IRPF.

Forma de solicitar a suspensión

Para solicitar a suspensión, o cónxuxe cuxa declaración resulte para ingresar deberá cubrir e subscribir a alínea correspondente da páxina 18 da súa declaración. Ademais, ao cubrir o documento de ingreso (modelo 100), deberá marcar cunha X o recadro 7 da alínea "Liquidación".

Así mesmo, o cónxuxe cuxa declaración resulte para devolver deberá cubrir e subscribir a alínea correspondente das páxinas anteriormente indicadas da súa declaración, e deberá marcar tamén cunha X o recadro 7 da alínea "Liquidación" do seu documento de ingreso ou devolución (modelo 100).

Posibilidade de domiciliar o pagamento da parte de débeda tributaria non suspendida

Se o resultado positivo da declaración fose superior ao importe cuxa suspensión se solicita, o pagamento do exceso poderá fraccionarse en dous prazos, do 60 e do 40 por 100, respectivamente, e poderá, así mesmo, domiciliarse na conta o pagamento de cada un dos ditos prazos, segundo o procedemento xeral establecido na epígrafe anterior para o pagamento do IRPF.

Efectos das solicitudes de suspensión improcedentes

Cando non proceda a suspensión por non reunirse os requisitos anteriormente sinalados, a Administración practicaralle unha liquidación provisional ao contribuínte que a solicitou por importe da débeda obxecto da solicitude, xunto co xuro de mora calculado desde a data de vencemento do prazo establecido para presentar a declaración ata a data da citada liquidación provisional.

Efectos sobre a débeda suspendida do recoñecemento do dereito á devolución en favor do cónxuxe

- a) Se a devolución recoñecida fose igual á débeda suspendida, esta quedará totalmente extinguida, do mesmo xeito que o dereito á devolución.
- b) Se a devolución recoñecida fose superior á débeda suspendida, esta declararase totalmente extinguida e a Administración procederá a devolver a diferenza entre ambos os importes.
- c) Se a devolución recoñecida fose inferior á débeda suspendida, esta declararase extinguida na parte concorrente, e a Administración practicaralle unha liquidación provisional ao cónxuxe que solicitou a suspensión por importe da diferenza xunto co xuro de mora calculado desde a data de vencemento do prazo establecido para presentar a declaración ata a data da citada liquidación provisional.

■ **Importante:** *por expresa disposición legal, considerarase que non existe transmisión lucrativa para os efectos fiscais entre os cónxuxes pola cantidade que, procedente da devolución dun deles, se lle aplique ao pagamento da débeda do outro.*

Devolucións derivadas da normativa do IRPF

(Art. 103 da Lei do IRPF)

Se como resultado final da declaración do IRPF, xa consista esta nunha autoliquidación ou no borrador de declaración debidamente subscrito ou confirmado, se obtén unha cantidade para devolver, o contribuínte pode solicitar a devolución do devandito importe.

De acordo co disposto no artigo 103 da Lei do IRPF, **este importe será, como máximo, a suma das retencións efectivamente practicadas, os ingresos á conta e pagamentos fraccio-**

nados do IRPF, así como das **cotas do imposto sobre a renda de non residentes** satisfeitas por contribuíntes que adquirise a dita condición por cambio de residencia, máis o importe correspondente, se é o caso, á **dedución por maternidade** reguladas no artigo 81 da Lei do IRPF e/ou á **dedución por familia numerosa ou persoas con discapacidade ao seu cargo** prevista no artigo 81 bis da Lei do IRPF.

Como se devolve?

A devolución non é automática. O contribuínte deberá solicitala expresamente por medio do **documento de ingreso ou devolución (modelo 100)** que acompaña os impresos da declaración propiamente dita.

Con carácter xeral, a devolución efectúase mediante transferencia bancaria á conta que o contribuínte indique como da súa titularidade no mencionado documento de ingreso ou devolución, aínda que pode autorizarse o pagamento por cheque cruzado ou nominativo.

Por conseguinte, é de suma importancia que se cubran correctamente, na alínea correspondente do citado documento, os datos completos da conta na que se desexa recibir a devolución.

O pagamento da cantidade para devolver realizarase mediante transferencia bancaria á conta bancaria que o obrigado tributario ou o seu representante legal autorizado indiquen como da súa titularidade na autoliquidación tributaria, comunicación de datos ou na solicitude correspondente, sen que o obrigado tributario poida esixir responsabilidade ningunha no caso na que a devolución se envíe ao número de conta bancaria por el designado.⁽¹⁵⁾

Non obstante, cando o contribuínte non teña conta aberta en ningunha entidade colaboradora ou concorra algunha circunstancia que o xustifique, poderase facer constar o dito extremo no escrito dirixido ao titular da Administración ou Delegación da Axencia Estatal de Administración Tributaria que corresponda ao seu domicilio habitual, e incluírse o devandito escrito xunto á declaración. Á vista deste e, tras as pertinentes comprobacións, o administrador ou o delegado poderá ordenar a realización da devolución que proceda mediante cheque cruzado ou nominativo do Banco de España.

Cando se devolve?

A Administración dispón de seis meses, desde o termo do prazo de presentación das declaracións, ou desde a data da presentación se a declaración foi presentada fóra de prazo, para practicar a liquidación provisional que confirme, ou rectifique, o importe da devolución solicitada polo declarante.

Se a liquidación provisional non se practicou no mencionado prazo de seis meses, a Administración procederá a devolver de oficio o exceso de pagamentos a conta sobre a cota autoliquidada, sen prexuízo da práctica das liquidacións ulteriores, provisionais ou definitivas, que puidesen resultar procedentes.

Transcorrido o prazo de seis meses sen que se ordenase o pagamento da devolución por causa imputable á Administración tributaria, aplicarase á cantidade pendente de devolución o xuro de mora tributario desde o día seguinte ao da finalización do dito prazo e ata a data na que se ordene o seu pagamento, sen necesidade de que o contribuínte o reclame.

⁽¹⁵⁾ Alínea 1 do artigo 132 do Regulamento xeral das actuacións e os procedementos de xestión e inspección tributaria e de desenvolvemento das normas comúns dos procedementos de aplicación dos tributos, aprobado polo Real decreto 1065/2007, do 27 de xullo, modificado polo artigo 1. sete do Real decreto 1615/2011, do 14 de novembro, polo que se introducen modificacións en materia de obrigacións formais no citado regulamento (BOE do 26)

Finalmente, deberá terse en conta que, de apreciarse erros ou omisións na declaración, a Administración tributaria pode rectificar o resultado da liquidación efectuada polo contribuínte mediante a correspondente liquidación provisional, modificando a contía da devolución solicitada ou determinando a improcedencia desta.

No caso de que se produza a dita liquidación provisional, esta seralle regulamentariamente notificada ao contribuínte, quen poderá interpor contra esta os recursos previstos na lexislación tributaria vixente. Todo iso, sen prexuízo de que, con posterioridade á práctica da liquidación provisional, poidan desenvolverse tanto novas actuacións de comprobación limitada polos órganos de xestión tributaria, como actuacións de inspección, en ambos os casos, cando se descubrisen novos feitos ou circunstancias que resulten de actuacións distintas das realizadas e especificadas na liquidación provisional.

■ **Atención:** *non lles será imputable á Administración tributaria a demora cando a devolución non poida tramitarse dentro do prazo sinalado por non estar a declaración correctamente cuberta en todos os seus extremos, non conter a documentación esixida, ou carecer, ou ser erróneos, os datos da conta á que deba ser transferido o seu importe.*

Suposto especial: solicitude de devolución no caso de contribuíntes falecidos durante 2017

No caso de contribuíntes falecidos durante 2017, o IRPF devindicarase na data do falecemento e o período impositivo será inferior ao ano natural.⁽¹⁶⁾

Neste suposto, son os sucesores do falecido os que quedan obrigados a cumprir as obrigas tributarias pendentes polo IRPF, con exclusión das sancións, en conformidade co artigo 39.1 da Lei 58/2003, do 17 de decembro, xeral tributaria.

Para iso, deben presentar a declaración do falecido na modalidade individual e integrar as rendas obtidas ata o momento do seu falecemento; tamén deben realizar, se é o caso, o pagamento da débeda resultante.

Pero se o resultado da citada declaración é a devolución, para tramitala e obter o pagamento, os sucesores do falecido deberán cubrir o impreso modelo H-100 ("Solicitude de pagamento de devolución a herdeiros"), dispoñible na sede electrónica da Axencia Estatal de Administración Tributaria, no enderezo electrónico <https://www.agenciatributaria.gob.es>, accedendo a través da ruta: "Todos os trámites/Impostos e taxas/Outros/Devolucións a sucesores de persoas físicas".

Coa solicitude deberán achegar a documentación seguinte:

✓ **Para importes inferiores ou iguais a 2000 euros:**

- Certificado de defunción.
- Libro de familia completo.
- Certificado do rexistro de derradeiras vontades.
- Testamento (só se figura no certificado de derradeiras vontades).
- No caso de que existan varios herdeiros e se desexe que o importe da devolución lle sexa pagado a un deles, autorización escrita e asinada con fotocopia do DNI de todos.
- Certificado bancario da titularidade da conta no nome das persoas que van cobrar a devolución.

⁽¹⁶⁾ Véxanse ao respecto, no capítulo 2 deste manual dentro da alínea "Devindicación e período impositivo", as páxinas 75 e s.

✓ **Para importes superiores a 2000 euros:**

- Certificado de defunción.
- Libro de familia completo.
- Certificado do rexistro de derradeiras vontades.
- Testamento (só se figura no certificado de derradeiras vontades).
- Xustificante de declarar no imposto de sucesións e doazóns o importe da devolución.
- No caso de existir varios herdeiros e que o medio de pagamento elixido sexa a transferencia, certificado bancario da titularidade da conta no nome de todos os herdeiros ou, se é o caso, poder notarial en favor dalgún/s deles.

Rectificación dos erros ou omisións cometidos en declaracións xa presentadas

Pode suceder que, unha vez presentada a declaración do IRPF, xa consista esta nunha autoliquidación ou no borrador de declaración debidamente subscrito ou confirmado, o contribuínte advirta erros ou omisións nos datos declarados. A canle para a rectificación de tales anomalías é diferente dependendo de que os erros ou omisións lle causen un prexuízo á facenda pública ou ao propio contribuínte.

Erros ou omisións en prexuízo da facenda pública

O procedemento de regularización de situacións tributarias derivadas de erros ou omisións cometidos en declaracións xa presentadas que lle orixinen un prexuízo á facenda pública coméntase no capítulo 18, páxinas 779 e ss.

Erros ou omisións en prexuízo do contribuínte

Se o contribuínte declarou indebidamente algunha renda exenta, computou importes en contía superior á debida, esqueceu deducir algún gasto fiscalmente admisible ou omitiu algunha redución ou dedución á que tiña dereito e, en consecuencia, se produciu un prexuízo dos seus intereses lexítimos, poderá solicitar a rectificación da citada autoliquidación consonte o procedemento que se comenta no capítulo 18, páxinas 801 e s.

Permítese solicitar a rectificación de autoliquidación do IRPF a través da declaración do imposto cando o contribuínte cometese erros ou omisións que determinen unha maior devolución ao seu favor ou un menor ingreso. Esta solicitude de rectificación, para o período impositivo 2017, pódese realizar non só a través de renda web, senón **tamén a través dos programas de presentación desenvolvidos por terceiros.**

- **Importante:** se o contribuínte desexa solicitar a rectificación da súa autoliquidación do exercicio 2017, deberá marcar o recadro 127 da páxina 3 da declaración. Unha vez marcada, a autoliquidación fai as funcións de escrito de solicitude de rectificación de autoliquidación, de acordo co disposto no artigo 67 bis do Regulamento do IRPF.

SERVIZOS DE AXUDA DA CAMPAÑA DA RENDA 2017

A Axencia Estatal de Administración Tributaria pon á disposición dos contribuíntes os seguintes servizos de axuda na campaña da renda 2017:

– RENDA INFORMACIÓN. **Teléfono 901 33 55 33 ou 91 554 87 70**, de 9 a 19 horas de luns a venres. Para aclarar as dúbidas que poida ter ao cubrir a súa declaración de renda.

– CITA PREVIA PARA RENDA. Poderá solicitar cita previa para confeccionar a declaración do IRPF o contribuínte que cumpra cos requisitos seguintes: que as rendas obtidas non superen 65.000 euros, no caso de rendementos de traballo, ou 15.000 euros no suposto de rendementos de capital mobiliario; que non existan rendementos de actividades económicas en estimación directa, nin alteracións patrimoniais procedentes de máis de dúas transmisións, nin rendementos por alugamentos de máis dun inmovible ou réximes especiais.

A cita previa pode ter dúas finalidades

- **Atención presencial en oficinas:** Este servizo permite a obtención do lugar, día e hora para confeccionar a declaración do IRPF nas oficinas e poderá solicitarse a través de:

Teléfono 901 22 33 44 ou 91 553 00 71, de luns a venres de 9:00 a 19:00 horas, desde o 4 de maio ao 29 de xuño de 2018.

Internet, no enderezo “<http://www.agenciatributaria.es>” no prazo antes indicado.

- **Confección de declaracións por teléfono:** Poderá solicitarse cita previa para obter o día e a franxa horaria nos que a Axencia Tributaria se poñerá en contacto co contribuínte para confeccionar a declaración do IRPF por teléfono a través de:

Teléfono 901 22 33 44 ou 91 553 00 71, de luns a venres de 9:00 a 19:00 horas, desde o 4 de abril ata o 29 de xuño de 2018.

Internet no enderezo “<http://www.agenciatributaria.es>” no prazo antes indicado.

– RENDA ASISTENCIA. **Teléfono 901 200 345 ou 91 553 68 13**, de 9:00 a 21:00 horas de luns a venres, desde o 4 de abril ata o 2 de xullo de 2018. Neste servizo de axuda poderá realizarse a modificación e confirmación do borrador e a confección e presentación das declaracións por teléfono.

Se desexa que sexa a Axencia Tributaria quen o chame, pídanos cita no teléfono **901 22 33 44 ou no 91 553 00 71**, desde o 3 de abril de 2018 (de 9:00 a 19:00 horas, de luns a venres). Chamarémolo no día e hora concertados.

– INTERNET. “<http://www.agenciatributaria.es>” O contribuínte pode consultar información xeral e, accedendo ao servizo de tramitación do borrador/declaración, poderá obter o seu número de referencia, o borrador da declaración, modificar e/ou confirmalo, así como cubrir e realizar a presentación electrónica da autoliquidación.

Neste exercicio, pódese presentar electronicamente a declaración, utilizando unha certificación electrónica recoñecida, o sistema Cl@ve PIN ou consignando o número de identificación fiscal (NIF) do obrigado tributario, ou obrigados tributarios, e mais o número de referencia.

As comunidades autónomas e cidades con estatuto de autonomía, en exercicio da súa corresponsabilidade fiscal, colaboran coa Axencia Estatal de Administración Tributaria na campaña da renda 2017 na confección de declaracións, así como na modificación e confirmación dos borradores de declaración.

Capítulo 2. O imposto sobre a renda das persoas físicas (IRPF): cuestións xerais

Sumario

O imposto sobre a renda das persoas físicas (IRPF)

Cesión parcial do IRPF ás comunidades autónomas

Competencias normativas das comunidades autónomas de réxime común no IRPF no exercicio 2017

Participación das comunidades autónomas e cidades con Estatuto de autonomía na xestión do IRPF

Participación das comunidades autónomas e cidades con Estatuto de autonomía na campaña do IRPF

Suxeición ao IRPF: aspectos materiais

Delimitación positiva do feito imponible

Delimitación negativa do feito imponible: rendas exentas e non suxeitas

1. Rendas exentas

2. Rendas non suxeitas

Suxeición ao IRPF: aspectos persoais

Son contribuíntes polo IRPF

Contribuíntes que teñen a súa residencia habitual en territorio español

Residencia habitual no territorio dunha comunidade autónoma ou cidade con estatuto de autonomía para efectos do IRPF

Contribuíntes que teñen a súa residencia habitual no estranxeiro

A unidade familiar no IRPF

Tributación individual e opción pola tributación conxunta

Características xerais da tributación conxunta

Réxime fiscal especial aplicable aos traballadores desprazados a territorio español

1. Traballadores desprazados a territorio español desde o 1 de xaneiro de 2015

2. Réxime transitorio: traballadores desprazados a territorio español antes do 1 de xaneiro de 2015

Réxime opcional de tributación polo IRPF de contribuíntes residentes noutros Estados membros da Unión Europea

Suxeición ao IRPF: aspectos temporais

Esixibilidade e período impositivo

Liquidación e cesión do IRPF 2017. Esquema xeral (I)

Liquidación e cesión do IRPF 2017. Esquema xeral (II)

Liquidación e cesión do IRPF 2017. Esquema xeral (III)

Liquidación e cesión do IRPF 2017. Esquema xeral (IV)

O imposto sobre a renda das persoas físicas (IRPF)

Natureza do IRPF (art. 1 da Lei do IRPF)

O imposto sobre a renda das persoas físicas (en diante, IRPF) é un tributo de carácter persoal e directo que grava, segundo os principios de igualdade, xeneralidade e progresividade, a renda das persoas físicas de acordo coa súa natureza e as súas circunstancias persoais e familiares.

Que se entende por «renda» para os efectos do IRPF? (art. 2 da Lei do IRPF)

A renda do contribuínte, que constitúe o obxecto do IRPF, defínese legalmente como a totalidade dos seus **rendementos, ganancias e perdas patrimoniais, así como as imputacións de renda** establecidas por lei, con independencia do lugar onde se produciron e calquera que sexa a residencia do pagador.

Tratamento das circunstancias persoais e familiares no IRPF

O mínimo persoal e familiar constitúe a parte da base liquidable que, por se destinar a cubrir as necesidades vitais do contribuínte e das persoas que del dependen, non se somete a tributación.

Ámbito de aplicación do IRPF (art. 4 e 5 da Lei do IRPF)

O IRPF aplícase en todo o territorio español, coas especialidades previstas para Canarias, Ceuta e Melilla e sen prexuízo dos réximes tributarios forais de concerto e convenio económico en vigor, respectivamente, nos territorios históricos do País Vasco e na Comunidade Foral de Navarra.

Todo iso sen prexuízo do disposto nos tratados e convenios internacionais que pasen a formar parte do ordenamento interno, de conformidade co artigo 96 da Constitución española.

Cesión parcial do IRPF ás comunidades autónomas

(Art. 3 da Lei do IRPF)

Desde o 1 de xaneiro de 2009, a cesión parcial do IRPF ten como límite máximo o **50 por 100 do rendemento producido no territorio de cada comunidade autónoma**, de acordo co establecido no artigo décimo primeiro da Lei orgánica 8/1980, do 22 de setembro, de financiamento das comunidades autónomas (LOFCA), modificada por última vez, pola Lei orgánica 3/2009, do 18 de decembro (BOE do 19).

O actual sistema de financiamento das comunidades autónomas artículase na Lei 22/2009, do 18 de decembro, pola que se regula o sistema de financiamento das comunidades autónomas de réxime común e cidades con Estatuto de autonomía e polo que se modifican determinadas normas tributarias (BOE do 19).

Na citada lei regúlanse, con vixencia a partir do 1 de xaneiro de 2010, as novas competencias normativas que asumen as comunidades autónomas no IRPF e introdúcense, coa mesma vixencia temporal, as correspondentes modificacións na normativa deste imposto para adaptar a súa estrutura ao novo sistema de financiamento.

Competencias normativas das comunidades autónomas de réxime común no IRPF no exercicio 2017

De acordo co artigo 46 da Lei 22/2009, do 18 de decembro, as competencias normativas que poden asumir as comunidades autónomas de réxime común son as seguintes:

a) Importe do mínimo persoal e familiar aplicable para o cálculo do gravame autonómico

Para estes efectos, as comunidades autónomas poderán establecer incrementos ou diminucións nas contías correspondentes ao mínimo do contribuínte e aos mínimos por descendentes, ascendentes e discapacidade a que se refiren os artigos 57, 58, 59 e 60 da Lei 35/2006, do 28 de novembro, do IRPF, co límite do 10 por 100 para cada unha das contías. ⁽¹⁾

b) Escala autonómica aplicable á base liquidable xeral

De acordo co especificado no artigo 46.1 b) da Lei 22/2009, do 18 de decembro, o único requisito para a súa aprobación consiste en que **a estrutura desta escala sexa progresiva.** ⁽²⁾

c) Deducións na cota íntegra autonómica por:⁽³⁾

- **Circunstancias persoais e familiares, por investimentos non empresariais e por aplicación de renda**, sempre que non supoñan, directa ou indirectamente, unha minoración do gravame efectivo dalgunha ou algunhas categorías da renda.

- **Subvencións e axudas públicas non exentas** que se perciban da comunidade autónoma, con excepción das que afecten ao desenvolvemento de actividades económicas ou ás rendas que se integren na base do aforro.

En relación con estas deducións, as competencias normativas das comunidades autónomas abrangerán tamén a determinación de:

- A xustificación esixible para poder practicalas.
- Os límites de dedución.
- O seu sometemento ou non ao requisito de comprobación da situación patrimonial.
- As regras especiais que, se é o caso, deban terse en conta nos supostos de tributación conxunta, período impositivo inferior ao ano natural e determinación da situación familiar.

Se a comunidade autónoma non regulase algunha destas materias, aplicaranse as normas previstas para estes efectos na Lei do IRPF.

d) Aumentos ou diminucións nas porcentaxes do tramo autonómico da dedución por investimento en vivenda habitual (sen efecto desde o 1 de xaneiro de 2013)

Con efectos desde o 1 xaneiro 2013, suprímese a dedución por investimento en vivenda habitual e establécese, no entanto, un réxime transitorio para os contribuíntes que viñan gozando desta con anterioridade á indicada data. Este réxime permitiralles seguir aplicando a citada dedución conforme o disposto na normativa da Lei do IRPF na súa redacción en vigor o 31 de

⁽¹⁾ En relación coas comunidades autónomas que, facendo uso desta competencia, aprobaron os determinados importes do mínimo persoal e familiar aplicables para o cálculo do gravame autonómico dos contribuíntes residentes nos seus territorios, véxase a páxina 492 e ss. do capítulo 14.

⁽²⁾ Con respecto ao exercicio 2017, todas as comunidades autónomas teñen aprobadas na súa normativa, as súas correspondentes escalas autonómicas aplicables á base liquidable xeral.

⁽³⁾ As deducións autonómicas aplicables no exercicio 2017 recóllense no capítulo 17, páxina 589 e ss.

decembro de 2012, sen prexuízo das porcentaxes de dedución que conforme o disposto na Lei 22/2009 sexan aprobados pola comunidade autónoma.⁽⁴⁾

Participación das comunidades autónomas e cidades con estatuto de autonomía na xestión do IRPF

A participación das comunidades autónomas na Axencia Estatal de Administración Tributaria, que constitúe a organización administrativa responsable en nome e por conta do Estado da aplicación efectiva do sistema tributario estatal e do aduaneiro, desenvólvese a través dos seguintes órganos regulados nos artigos 65 e 66 da Lei 22/2009:

Consello Superior para a Dirección e Coordinación da Xestión Tributaria

O Consello Superior para a Dirección e Coordinación da Xestión Tributaria é o órgano colexiado, integrado por representantes da Administración tributaria do Estado e das comunidades autónomas e cidades con estatuto de autonomía, encargado de coordinar a xestión dos tributos cedidos.

Este órgano está presidido polo presidente da Axencia Estatal de Administración Tributaria e integrado polo director xeral da Axencia Estatal de Administración Tributaria, que ocupará a vicepresidencia primeira, cinco representantes da Axencia Estatal de Administración Tributaria, os titulares da Secretaría Xeral de Facenda, da Secretaría Xeral de Financiamento Territorial e da Inspección Xeral do Ministerio de Economía e Facenda (na actualidade, Ministerio de Facenda e Función Pública) ⁽⁵⁾ e por un representante de cada unha das comunidades autónomas de réxime común e das cidades con estatuto de autonomía, un dos cales será designado por estas cada ano para ocupar a vicepresidencia segunda.

Aquelas comunidades e cidades autónomas que teñan encomendadas a dous órganos ou entes distintos as funcións de aplicación dos tributos e as de deseño ou interpretación da normativa autonómica poderán designar dous representantes, aínda que dispoñerán dun só voto.

Consellos territoriais de Dirección e Coordinación para a Xestión Tributaria

Os consellos territoriais para a Dirección e Coordinación da Xestión Tributaria son órganos colexiados integrados por representantes da Administración Tributaria do Estado e da comunidade autónoma ou da cidade con estatuto de autonomía de que se trate aos que lles corresponde coordinar a xestión dos tributos cedidos no seu respectivo ámbito territorial.

Estes consellos estarán compostos por catro representantes da Axencia Estatal de Administración Tributaria e catro da respectiva comunidade autónoma ou cidade con estatuto de autonomía. Existirán tantos suplentes como titulares, que actuarán en caso de ausencia ou vacante dalgún destes últimos.

(4) Véxanse, dentro do capítulo 16, as páxinas 535 e 538, nas que se detallan as porcentaxes de dedución aplicables no tramo autonómico da dedución por investimento en vivenda habitual na Comunidade Autónoma de Cataluña.

(5) Téñase en conta que o artigo 1.8 do Real decreto 352/2011, do 11 de marzo (BOE do 12), suprimiu a Secretaría Xeral de Financiamento Territorial e que o Real decreto 1887/2011, do 30 de decembro (BOE do 31), suprimiu no seu artigo 4.3, entre outros órganos directivos, a Secretaría Xeral de Facenda e a Inspección Xeral do Ministerio de Economía e Facenda. Véxase, actualmente, o Real decreto 424/2016, do 11 de novembro, polo que se establece a estrutura orgánica básica dos departamentos ministeriais (BOE do 12), que inclúe, como órgano directivo da Secretaría de Estado de Facenda, a Secretaría Xeral de Financiamento Autonómico e Local e, dentro da Subsecretaría de Facenda e Función Pública, a Inspección Xeral.

Participación das comunidades autónomas e cidades con estatuto de autonomía na campaña do IRPF

As comunidades autónomas de réxime común e as cidades con estatuto de autonomía, en exercicio da súa corresponsabilidade fiscal, participan e colaboran coa axencia estatal de administración tributaria no desenvolvemento da campaña IRPF 2017, a través da habilitación de oficinas para a prestación de servizos de información tributaria e axuda para a confección de declaracións.

Nestas oficinas pode efectuarse tamén a presentación das declaracións confeccionadas cuxo resultado sexa a devolver ou negativo, así como das que resulten a ingresar se realizase a domiciliación bancaria do seu pagamento.

Así mesmo, poderá presentarse a declaración do IRPF e confirmar ou subscribir o borrador de declaración nas oficinas das administracións tributarias das comunidades autónomas, nos termos previstos nos convenios de colaboración que se subscriban entre a Axencia Tributaria e as ditas administracións tributarias para a implantación de sistemas de portelo único tributario.

Suxeición ao IRPF: aspectos materiais

Delimitación positiva do feito imponible (art. 6 da Lei do IRPF)

Constitúe o feito imponible do IRPF a obtención de renda polo contribuínte cuxos compoñentes son os seguintes:

- a) Os rendementos do traballo.
- b) Os rendementos do capital.
- c) Os rendementos das actividades económicas.
- d) As ganancias e perdas patrimoniais.
- e) As imputacións de renda establecidas por lei.

Emporiso, para os efectos da determinación da base imponible e do cálculo do imposto, a renda clasifícase en **xeral e do aforro**.

Por expresa disposición legal, presúmense retribuídas, salvo proba en contrario, as prestacións de bens, dereitos ou servizos susceptibles de xerar rendementos do traballo ou do capital.

Delimitación negativa do feito imponible: rendas exentas e non suxeitas (art. 7 da Lei do IRPF e outras disposicións)

1. Rendas exentas

1.1. Exencions do artigo 7 da Lei IRPF

Están exentas do imposto do acordo co artigo 7 da Lei do IRPF:

a) **As prestacións públicas extraordinarias (incluídas as pensións de viuvez ou orfandade) por actos de terrorismo e as pensións derivadas de medallas e condecoracións por actos de terrorismo.**

Para os efectos da aplicación da exención, teñen esta consideración, entre outras, as indemnizacións e axudas económicas establecidas na Lei 32/1999, do 8 de outubro, de solidariedade

coas vítimas do terrorismo (BOE do 9)⁽⁶⁾ no artigo 16 da Lei 29/2011, do 22 de setembro, de recoñecemento e protección integral ás vítimas do terrorismo (BOE do 23) e o seu Regulamento aprobado polo Real decreto 671/2013, do 6 de setembro (BOE do 18. Corrección de erros do 19), e as pensións extraordinarias por actos de terrorismo reguladas no Real decreto 851/1992, do 10 de xullo (BOE do 1 de agosto).

Así mesmo, decláranse exentas as **pensións excepcionais derivadas de atentados terroristas** recoñecidas no Real decreto lei 6/2006, do 23 de xuño (BOE do 24).

b) As axudas de calquera clase percibidas polos afectados polo VIH, virus de inmunodeficiencia humana, reguladas no Real decreto lei 9/1993, do 28 de maio (BOE do 1 de xuño).

c) As pensións recoñecidas en favor daquelas persoas que sufriron lesións ou mutilacións, con ocasión ou como consecuencia da Guerra Civil 1936/1939, xa sexa polo réxime de clases pasivas do Estado ou ao amparo da lexislación especial ditada para o efecto, Lei 35/1980, do 26 de xuño (BOE do 10 de xullo); Lei 6/1982, do 29 de marzo (BOE do 3 de abril); Real decreto 670/1976, do 5 de marzo (BOE do 7 de abril).

d) As indemnizacións como consecuencia de responsabilidade civil por danos persoais, na contía legal ou xudicialmente recoñecida.

Contías legalmente recoñecidas.⁽⁷⁾ Para os efectos da aplicación da exención nos accidentes de circulación, teñen a consideración de contías legalmente recoñecidas as indemnizacións pagadas de acordo co disposto no artigo 1.2 do texto refundido da Lei sobre responsabilidade civil e seguro na circulación de vehículos a motor, aprobado polo Real decreto lexislativo 8/2004, do 29 de outubro (BOE do 5 de novembro), en tanto sexan aboadas por unha entidade aseguradora como consecuencia da responsabilidade civil do seu asegurado.

En relación coas citadas contías, hai que distinguir desde o 1 de xaneiro de 2016 para a valoración dos danos e perdas causados ás persoas en accidentes de circulación entre:

- Os accidentes que se produzan **a partir** do 1 de xaneiro de 2016, aos que se lles aplicará o sistema de valoración que recolle o novo título IV e o novo anexo do texto refundido da Lei sobre responsabilidade civil e seguro na circulación de vehículos de motor, aprobado polo Real decreto lexislativo 8/2004, do 29 de outubro, que se introduce polo artigo único da Lei 35/2015, do 22 de setembro, de reforma do sistema para a valoración dos danos e perdas causados ás persoas en accidentes de circulación (BOE del 23).⁽⁸⁾

- Os accidentes ocorridos **antes** do 1 de xaneiro de 2016, aos que se lles aplicará o sistema recollido no anexo do texto refundido da Lei sobre responsabilidade civil e seguro na circulación de vehículos de motor, aprobado polo Real decreto lexislativo 8/2004, do 29 de outubro, na redacción vixente ata o 31 de decembro de 2015.⁽⁹⁾

Contías xudicialmente recoñecidas. Teñen esta consideración tanto as fixadas por un xuíz ou tribunal mediante resolución xudicial como as recoñecidas no acto de conciliación xudicial, sometemento, renuncia, desistencia e transacción xudicial; isto é, aqueles casos nos que existe

⁽⁶⁾ O ámbito temporal de aplicación desta lei estendouse, coa vixencia indefinida aos feitos acontecidos desde o 1 de xaneiro de 2009. Véxase a disposición derradeira décimo cuarta da Lei 2/2008, do 23 de decembro, de orzamentos xerais do Estado para o ano 2009 (BOE do 24).

⁽⁷⁾ Véxase a disposición adicional primeira do Regulamento do IRPF.

⁽⁸⁾ Por aplicación do artigo 49.3 do texto refundido da Lei sobre responsabilidade civil e seguro na circulación de vehículos de motor, a Resolución do 3 de outubro de 2017, da Dirección Xeral de Seguros e Fondos de Pensións, actualiza estas contías para 2017 e acorda facelas públicas no seu sitio web <http://www.dgsfp.mineco.es/>.

⁽⁹⁾ Estas contías foron actualizadas por última vez na resolución da Dirección Xeral de Seguros e Fondos de Pensións, do 5 de marzo de 2014 (BOE do 15).

unha aproximación voluntaria nas posturas das partes en conflito, sempre que haxa algún tipo de intervención xudicial. Estas cantidades estarán exentas na súa totalidade aínda que supere os importes legais anteriormente sinalados.

Igualmente, están exentas as indemnizacións por danos persoais derivadas de contratos de seguro propios de accidentes, salvo aqueles cuxas primas puidesen reducir a base imponible ou ser consideradas como gasto deducible na determinación do rendemento neto da actividade económica realizada polo asegurado.

A exención unicamente se estende ata a contía que resulte de aplicar, para o dano sufrido, o sistema para a valoración dos danos e perdas causados ás persoas en accidente de circulación; desde o 1 de xaneiro de 2016 distínguense:

- Os accidentes que se produzan **a partir** do 1 de xaneiro de 2016, aos que se lles aplicará o sistema de valoración que recolle o novo título IV e o novo anexo do texto refundido da Lei sobre responsabilidade civil e seguro na circulación de vehículos de motor, aprobado polo Real decreto lexislativo 8/2004, do 29 de outubro, que se introduce polo artigo único da Lei 35/2015, do 22 de setembro, de reforma do sistema para a valoración dos danos e perdas causados ás persoas en accidentes de circulación (BOE do 23).⁽¹⁰⁾
- Os accidentes ocorridos **antes** do 1 de xaneiro de 2016, aos que se lles aplicará o sistema recollido no anexo do texto refundido da Lei sobre responsabilidade civil e seguro na circulación de vehículos de motor, aprobado polo Real decreto lexislativo 8/2004, do 29 de outubro, na redacción vixente ata o 31 de decembro de 2015.

e) As indemnizacións por despedimento ou cesamento do traballador, cos seguintes límites:

- **Ata a cantidade establecida como obrigatoria no Estatuto dos traballadores⁽¹¹⁾ e nas súas normas regulamentarias de desenvolvemento⁽¹²⁾ ou, se é o caso, na normativa reguladora da execución de sentenzas.**

Agora ben, para declarar exentas as indemnizacións por despedimento improcedente ou cese ata a contía establecida como obrigatoria no Estatuto dos traballadores debemos diferenciar entre os despedimentos producidos ata o 7 de xullo de 2012 e os que se orixinan con posterioridade á devandita data:

- Nos despedimentos **producidos ata o 7 de xullo de 2012** estarán exentas as indemnizacións por despedimento cando o empresario así o recoñeza no momento da comunicación do despedimento ou en calquera outro anterior ao acto de conciliación, sempre que a contía da indemnización non exceda da que correspondese no caso de que este fose declarado improcedente, e non se trate de extincións de mutuo acordo no marco de plans ou sistemas colectivos de baixas incentivadas. ⁽¹³⁾
- Nos despedimentos **producidos con posterioridade ao 7 de xullo de 2012**, só estarán exentas as indemnizacións recoñecidas en acto de conciliación ou en resolución xudicial.
- **No entanto, o importe da indemnización exenta terá como límite máximo a cantidade de 180.000 euros.** Polo tanto, aínda que a indemnización total non exceda do estipulado no Estatuto dos traballadores ou nas súas normas de desenvolvemento, se se superan os 180 000

⁽¹⁰⁾ As contías indemnizadoras actualizadas para 2017 están publicadas na web <http://www.dgsfp.mineco.es/>.

⁽¹¹⁾ O 13 de novembro do 2015 entrou en vigor o texto refundido da Lei do Estatuto dos Traballadores, aprobado polo Real Decreto Lexislativo 2/2015, do 23 de outubro (BOE do 24). Todas as referencias ao Estatuto dos Traballadores que inclúe este capítulo han de entenderse feitas ao citado texto refundido.

⁽¹²⁾ No entanto, o propio artigo 7.e) da LIRPF establece, como veremos máis adiante, unha excepción no caso de despedimentos colectivos, para os que se prevé unha exención maior á contía indemnizatoria establecida como obrigatoria no Estatuto dos traballadores.

⁽¹³⁾ Véxase a disposición transitoria vixésimo segunda da Lei do IRPF.

euros, o exceso estará sometido a tributación, coas excepcións que a continuación se indican (disposición transitoria vixésimo segunda.³ da Lei do IRPF)

Este límite de 180 000 euros non será aplicable:

- Ás indemnizacións por despedimentos ou cesamentos producidos **con anterioridade a o 1 de agosto de 2014**.

- Ás indemnizacións polos despedimentos que se produzan a partir desa data cando deriven dun **expediente de regulación de emprego aprobado, ou un despedimento colectivo no que se tivese comunicado a apertura do período de consultas á autoridade laboral, con anterioridade ao 1 de agosto de 2014**.

■ ***Importante:** cando o importe da indemnización que se perciba supere a contía que, para cada caso, teña o carácter de obrigatoria ou o límite máximo de 180.000 euros, o exceso non está exento do IRPF e deberase declarar como rendemento do traballo persoal sen prexuízo de que poida resultar aplicable, se é o caso, a redución legalmente establecida para rendementos do traballo xerados nun prazo superior a dous anos.*

Non se consideran amparadas pola exención, polo que están plenamente suxeitas ao imposto e deben declararse integramente:

- As indemnizacións establecidas en virtude de convenio, pacto ou contrato.
- En xeral, as cantidades que, se é o caso, se perciban como consecuencia da extinción do contrato de traballo por calquera causa para a cal non estea establecido no Estatuto dos traballadores nin nas súas normas de desenvolvemento o dereito do traballador a percibir indemnización. Entre estes supostos, cabe mencionar os seguintes:
 - A extinción, ao seu termo, dos contratos de traballo temporais por non se producir nestes despedimento ou cesamento do traballador. (cese)
 - Os despedimentos disciplinarios que sexan cualificados como procedentes.
 - O cesamento voluntario do traballador que non estea motivado por ningunha das causas a que se refiren os artigos 41.3 e 50 do Estatuto dos traballadores.

Indemnizacións exentas

Entre outras, cabe citar as seguintes indemnizacións exentas por despedimento ou cesamento pola vontade do traballador:

- ***Derivadas de despedimentos cualificados de improcedentes.***⁽¹⁴⁾ Están exentas as indemnizacións percibidas ata a contía que non superen os seguintes importes:

a) **En despedimentos declarados con anterioridade ao 12 de febreiro de 2012: 45 días de salario**, por ano de servizo, rateándose por meses os períodos de tempo inferiores a un ano, ata un **máximo de 42 mensualidades**.

b) **En despedimentos que se declaren desde o 12 de febreiro de 2012** hai que distinguir:

- Para contratos subscritos a partir do 12 de febreiro de 2012: **33 días de salario por ano de servizo**, rateándose por meses os períodos de tempo inferiores a un ano, **ata un máximo de 24 mensualidades**.

(14) Véxanse o artigo 56 e a disposición transitoria décimo primeira do texto refundido da Lei do Estatuto dos traballadores aprobado polo Real decreto lexislativo 2/2015, do 23 de outubro (BOE do 24). No capítulo 3, páxinas 118 e ss. pode consultarse no caso práctico un exemplo do tratamento da indemnización derivada de despedimento cualificado de improcedente.

- Para contratos formalizados con anterioridade ao 12 de febreiro de 2012: a suma das seguintes cantidades:

Indemnización correspondente ao período anterior ao 12 de febreiro: **45 días** de salario por ano de servizo polo tempo de prestación de servizos anterior á devandita data, rateándose por meses os períodos de tempo inferiores a un ano.

Indemnización correspondente ao período posterior ao 12 de febreiro: **33 días** de salario por ano de servizo polo tempo de prestación de servizos posterior, rateándose igualmente por meses os períodos de tempo inferiores a un ano.

O importe indemnizatorio resultante **non poderá ser superior a 720 días de salario**, salvo que do cálculo da indemnización polo período anterior ao 12 de febreiro de 2012 resultase un número de días superior, nese caso aplicarase este como importe indemnizatorio máximo, sen que o dito importe poida ser superior a 42 mensualidades, en ningún caso.

Os contratos de fomento da contratación indefinida realizados con anterioridade ao 12 de febreiro de 2012 continuarán rexéndose pola normativa a cuxo amparo se concertaron.⁽¹⁵⁾

No entanto, en caso de despedimento disciplinario, a indemnización por despedimento improcedente calcularase conforme o sinalado anteriormente.

- *Derivadas de cesamento por vontade do traballador (cesamento).* A indemnización exenta **será a fixada para os despedimentos** improcedentes que comentamos no apartado anterior, sempre que o cesamento estea motivado por algunha das seguintes causas:

- a) Modificacións substanciais nas condicións de traballo que redunden en menoscabo da dignidade do traballador.
- b) Falta de pagamento ou atrasos continuados no aboamento do salario pactado.
- c) Calquera outro incumprimento grave das obrigas contractuais por parte do empresario, agás nos casos de forza maior, así como a negativa deste a reintegrar o traballador nas súas anteriores condicións de traballo nos supostos de mobilidade xeográfica e modificacións substanciais de condicións de traballo previstos nos artigos 40 e 41 do estatuto dos traballadores cando unha sentenza xudicial declarase estes inxustificadas.

Se o cesamento voluntario é debido a modificacións substanciais de condicións de traballo (xornada de traballo, horario e distribución do tempo de traballo, réxime de traballo a quendas, sistema de remuneración e contía salarial, e funcións, cando excedan dos límites previstos para a mobilidade funcional) polas que o traballador resultase prexudicado pero que non redunden en menoscabo da súa dignidade do traballador, estarán exentas as indemnizacións que non excedan de **20 días de salario por ano traballado, rateándose por meses os períodos de tempo inferiores ao ano, cun máximo de 9 mensualidades.**

De igual modo, se o empresario lle notifica ao traballador o seu traslado a un centro de traballo distinto da mesma empresa que esixa un cambio de residencia, o traballador terá dereito á extinción do seu contrato e percibirá unha indemnización de **20 días de salario por ano de servizo, rateándose por meses os períodos de tempo inferiores a un ano e cun máximo de 12 mensualidades.**

⁽¹⁵⁾ O contrato para o fomento da contratación indefinida regulábase na derogada actualmente disposición adicional primeira da Lei 12/2001, do 9 de xullo, de medidas urxentes de reforma do mercado de traballo.

- Derivadas de despedimentos colectivos por causas económicas, técnicas, organizativas, de produción ou por forza maior.

Nos supostos de despedimentos colectivos realizados de conformidade co disposto no artigo 51 do Estatuto dos traballadores ou producidos polas causas previstas na letra c) do artigo 52 do citado estatuto, sempre que, en ambos casos, se deban a causas económicas, técnicas, organizativas, de produción ou por forza maior, **quedará exenta a parte de indemnización percibida que non supere os límites establecidos** con carácter obrigatorio no mencionado estatuto **para o despedimento improcedente** (33 días por ano de servizo ata un máximo de 24 mensualidades coa aplicación, se é o caso, do réxime transitorio para contratos formalizados con anterioridade ao 12 de febreiro de 2012), no canto da contía obligatoria que fixa para cada un deles o propio Estatuto dos traballadores.⁽¹⁶⁾

Réxime transitorio: no entanto, de acordo co previsto na disposición transitoria vixésimo segunda da Lei do IRPF, as indemnizacións por despedimento ou cesamento que sexan consecuencia dos expedientes de regulación de emprego en tramitación ou con vixencia na súa aplicación o 12 de febreiro de 2012 aos que se refire a disposición transitoria décima texto refundido da Lei do estatuto dos traballadores, aprobados polo eal decreto lexislativo 2/2015, do 23 de outubro (BOE do 24)⁽¹⁷⁾, aprobado pola autoridade competente a partir do 8 de marzo de 2009, estarán exentas na contía que non supere 45 días de salario, por ano de servizo, rateándose por meses os períodos de tempo inferiores a un ano, ata un máximo de 42 mensualidades.⁽¹⁸⁾

- Derivadas do cesamento da relación laboral por morte, xubilación ou incapacidade do empresario. Están exentas as indemnizacións por esta causa que non excedan do importe equivalente a **un mes de salario**.

- Derivadas da extinción do contrato de traballo por causas obxectivas. Nos despedimentos por algunha das causas obxectivas a que se refire o artigo 52 do Estatuto dos traballadores estará exenta a indemnización percibida que non supere o importe de **20 días de salario por ano traballado, cun máximo de 12 mensualidades**. Todo iso, sen prexuízo do comentado máis arriba para as causas contempladas na letra c) do artigo 52 do Estatuto dos traballadores.

■ **Importante:** *para todos os casos, o aproveitamento desta exención está condicionado á real e efectiva desvinculación do traballador coa empresa. Presumirase, agás proba en contra, que non se dá a citada desvinculación cando, nos tres anos seguintes ao despe-*

⁽¹⁶⁾ Para os despedimentos colectivos fundados en causas económicas, técnicas, organizativas ou de produción ou por forza maior, a indemnización que o Estatuto dos traballadores fixa como obrigatoria é de 20 días por ano de servizo, rateándose por meses os períodos de tempo inferiores a un ano e cun máximo de 12 mensualidades.

⁽¹⁷⁾ A disposición transitoria vixésimo segunda da Lei do IRPF refírese á disposición transitoria décima da Lei 3/2012 do 6 de xullo, de medidas urxentes para a reforma do mercado laboral que foi derogada polo Real decreto lexislativo 2/2015, do 23 de outubro, polo que se aproba o texto refundido da Lei do Estatuto dos traballadores e do seu contido, está recollido na disposición transitoria décima do citado Real decreto lexislativo 2/2015.

⁽¹⁸⁾ Tratándose de despedimento ou extinción por vontade do traballador, consecuencia de expedientes de regulación de emprego, tramitados consonte o artigo 51 do Estatuto dos traballadores, aprobados con anterioridade ao día 8 de marzo de 2009 e despedimentos producidos polas causas previstas na letra c) do artigo 52 do Estatuto dos traballadores con anterioridade á citada data, a contía exenta estará constituída polo importe de 20 días de salario por ano traballado, e rateáanse por meses os períodos de tempo inferiores ao ano, cun máximo de 12 mensualidades.

dimento ou cesamento, o traballador volva prestar servizos a esta empresa, ou a outra vinculada a ela, nos termos previstos no artigo 18 da Lei do imposto sobre sociedades sempre que, para o caso no que a vinculación se defina en función da relación dos socios ou partícipes coa entidade, a participación sexa igual ou superior ao 25 por 100 (arts. 1 e 73 do Regulamento do IRPF).

- Derivadas da extinción de relacións laborais especiais

Para o caso de **persoal de alta dirección** a que se refire o Real decreto 1382/1985, do 1 de agosto, véñse considerando plenamente suxeita ao imposto a indemnización que perciba como consecuencia da extinción do seu contrato de traballo, calquera que sexa a causa que o motive, ao non existir no citado real decreto unha cantidade máxima ou mínima de indemnización.

Tratándose de **deportistas profesionais** con relación laboral especial (Real decreto 1006/1985, do 26 de xuño), ao existir no citado real decreto un límite mínimo de indemnización garantido de dous meses por ano traballado, gozará de exención o importe da indemnización que corresponda ao dito límite.⁽¹⁹⁾

No caso **empregados do servizo do fogar familiar** (relación laboral de carácter especial regulada no Real decreto 1620/2011, do 14 de novembro) hai que distinguir a causa do cesamento ou despedimento.

- Se o contrato se extingue por desistimento do empregador, a indemnización exenta é:
Para os contratos realizados a partir do 1 de xaneiro de 2012, de 12 días naturais por ano de servizo, co límite de 6 mensualidades
Para os contratos anteriores a esa data, de 7 días por ano, co límite de 6 mensualidades.
- Se se trata de despedimento improcedente, a indemnización exenta será de 20 días naturais por ano de servizo, co límite de 12 mensualidades.⁽²⁰⁾

O resumo das indemnizacións exentas por despedimento ou cesamento do traballador recóllese no cadro que figura na páxina seguinte.

⁽¹⁹⁾ Véxanse as sentenzas do Tribunal Supremo do 18 de novembro de 2009, do 19 de xullo e do 4 de novembro de 2010, nas que o Alto Tribunal se pronuncia sobre o diferente tratamento fiscal das indemnizacións do persoal de alta dirección e de deportistas profesionais.

⁽²⁰⁾ Véxase o artigo 11 do Real decreto 1620/2011, do 14 de novembro, polo que se regula a relación laboral de carácter especial do servizo do fogar familiar (BOE do 17).

CADRO RESUMO

Causa de extinción do contrato de traballo	Estatuto dos traballadores		Indemnización exenta IRPF
	Días de salario por cada ano de servizo	Máximo de mensualidades	
Despedimento improcedente			
• Despedimento improcedente con contrato suscrito a partir do 12-02-2012.	33	24	SI
• Despedimento improcedente con contrato suscrito antes do 12-02-2012 (Régime transitorio)	45/33	42	SI
Por vontade do traballador			
• Cesamento do traballador	NO		NON
• Rescisión do contrato por traslado de centro de traballo que implique cambio de residencia	20	12	SI
• Rescisión do contrato por modificación prexudicial de xornada, horario ou réxime de traballo por quendas	20	9	SI
• Rescisión do contrato por modificación que redunde en prexuizo da formación profesional ou menoscabo da dignidade do traballador	45/33	42	SI
Despedimentos colectivos (causas económicas, técnicas, organizativas, ou de produción e forza maior)			
▪ ERE aprobado antes do 08-03-2009	20	12	SI:
▪ ERE en tramitación ou con vixencia na súa aplicación a 12 de febreiro de 2012 (Lei do IRPF disp. trans. 22. ^a)	45	42	SI: contía obrigatoria para o despedimento improcedente anterior ao 12 de febreiro de 2012
▪ Despedimento colectivo desde o 12-02-2012	33 45/33 (RT)	24 42	SI: contía obrigatoria para o despedimento improcedente (33 días/24 mensualidades ou réxime transitorio)
Causas obxectivas			
▪ Producidos antes do 08-03-2009	20	12	SI
• Contratos de fomento da contratación indefinida realizados antes do 12-02-2012 (extinción por causas obxectivas, declaradas ou recoñecidas como improcedentes) (ET disp. trans. 11. ^a)	33	24	SI:
▪ Despedimentos obxectivos desde o 12-02-2012	20	12	SI
Morte, discapacidade ou xubilación do empresario	1 mes en total	Non	SI
Contratación temporal	8-12	Non	NON

Causa de extinción do contrato de traballo	Estatuto dos traballadores		Indemnización exenta IRPF
	Días de salario por cada ano de servizo	Máximo de mensualidades	
Derivadas da extinción de relacións laborais especiais			
Persoal de alta dirección			
- Desistencia	7	6	NON
- Despido improcedente	20	12	NON
Deportistas profesionais	2 meses	No	SI
Empregados do servizo do fogar familiar			
- Desistencia con contrato concertado desde 01-01-2012	12	6	SI
- Desistencia con contrato concertado antes de 01-01-2012	7	6	SI
- Despido improcedente	20	12	SI

f) As prestacións recoñecidas ao contribuínte pola Seguridade Social ou polas entidades que a substitúan, como consecuencia de incapacidade permanente absoluta ou grande invalidez.

A exención afecta tanto as prestacións percibidas da Seguridade Social na súa modalidade contributiva como na súa modalidade non contributiva.

As pensións procedentes do estranxeiro percibidas por contribuíntes do IRPF e que deban someterse a tributación en España gozarán de exención, sempre que se cumpran os seguintes requisitos:

- Que o grao de incapacidade recoñecido poida equipararse nas súas características á incapacidade absoluta ou grande invalidez.
- Que a entidade que satisfai a prestación goce, segundo a normativa do país de procedencia da pensión, do carácter de substitutoria da Seguridade Social.

Así mesmo, decláranse exentas as **prestacións recoñecidas aos profesionais non integrados no réxime especial da Seguridade Social dos traballadores por conta propia ou autónomos polas mutualidades de previsión social** que actúen como alternativas ao réxime especial da Seguridade Social mencionado, sempre que se trate de prestacións en situacións idénticas ás previstas para a incapacidade permanente absoluta ou grande invalidez da Seguridade Social.

A contía exenta ten como límite o importe da prestación máxima que recoñeza a Seguridade Social polo concepto que corresponda. O exceso tributaría como rendemento do traballo, e entenderase producido, en caso de concorrencia de prestacións da Seguridade Social e das mutualidades antes citadas, na prestación destas últimas.

A diferenza do anterior, por non ter o carácter de prestacións públicas, **están suxeitas e non exentas do IRPF as prestacións satisfeitas por calquera outra entidade ou empresa**, aínda que se perciban como consecuencia de incapacidade permanente absoluta ou grande invalidez.

g) As pensións por inutilidade ou incapacidade permanente do réxime de clases pasivas, sempre que a lesión ou enfermidade que fose causa desta inhabilitase por completo o perceptor da pensión para toda profesión ou oficio.

De acordo co previsto na Orde da Presidencia do Goberno do 22 de novembro de 1996, pola que se establece o procedemento para a emisión dos ditames médicos para os efectos do recoñecemento de determinadas prestacións de clases pasivas (BOE do 23), nos supostos de xubilación por incapacidade permanente para o servizo, debe constar se a lesión ou proceso patolóxico do funcionario, ademais de incapacitalo para as funcións propias do seu corpo, o inhabilita por completo para toda profesión ou oficio e, se é o caso, se necesita a asistencia doutra persoa para a realización dos actos máis esenciais da vida.

h) As prestacións familiares reguladas no capítulo IX do título II do texto refundido da Lei xeral da Seguridade Social, aprobado polo Real decreto lexislativo 1/1994, do 20 de xuño (BOE do 29)⁽²¹⁾ e **as pensións e os haberes pasivos de orfandade e a favor de netos e irmáns, menores de vinte e dous anos ou incapacitados para todo traballo**, percibidos dos réximes públicos da Seguridade Social e clases pasivas.

Así mesmo, decláranse exentas as **prestacións recoñecidas aos profesionais non integrados no réxime especial da Seguridade Social dos traballadores por conta propia ou autónomos polas mutualidades de previsión social** que actúen como alternativas ao réxime especial da Seguridade Social mencionado, sempre que se trate de prestacións en situacións idénticas ás previstas no parágrafo anterior pola Seguridade Social para os profesionais integrados no dito réxime especial.

A contía exenta ten como límite o importe da prestación máxima que recoñeza a Seguridade Social polo concepto que corresponda. O exceso tributaría como rendemento do traballo, e entenderase producido, en caso de concorrencia de prestacións da Seguridade Social e das mutualidades antes citadas, nas prestacións destas últimas.

Igualmente están exentas as demais prestacións públicas por nacemento, parto ou adopción múltiple, adopción, fillos a cargo e orfandade.

Finalmente, tamén se declaran exentas as prestacións públicas por maternidade percibidas das comunidades autónomas ou entidades locais.

■ **Importante:** *a diferenza das prestacións públicas por maternidade percibidas das comunidades autónomas ou entidades locais, a prestación por maternidade pagada pola Seguridade Social non está prevista como renda exenta no artigo 7 da Lei do IRPF (22).*

(21) Téñase en conta que, con efecto desde o 2 de xaneiro de 2016, o texto refundido da Lei xeral da Seguridade Social, aprobado polo Real decreto lexislativo 1/1994, do 20 de xuño (BOE do 29) foi derogado e substituído polo Real decreto lexislativo 8/2015, do 30 de outubro, polo que se aproba o texto refundido da Lei xeral da Seguridade Social (BOE do 31). No novo texto refundido, as prestacións familiares regúlanse no capítulo I do título VI e son as seguintes: por fillo ou menor a cargo; de fillo nos supostos de familias numerosas, monoparentais e de nais con discapacidade; e por parto ou adopción múltiples. Véxase, así mesmo, a letra z) desta mesma alínea, páxina 54.

(22) Resolución do Tribunal Económico-Administrativo Central (TEAC) do 2 de marzo de 2017, en unificación de criterio.

i) **As prestacións económicas percibidas de institucións públicas con motivo do acollemento de persoas con discapacidade, maiores de 65 anos ou menores, sexa na modalidade simple, permanente ou preadoptivo⁽²³⁾ ou as equivalentes previstas nos ordenamentos das comunidades autónomas, incluído o acollemento na execución da medida xudicial de convivencia do menor con persoa ou familia previsto na Lei orgánica 5/2000, do 12 de xaneiro, reguladora da responsabilidade penal dos menores.**

Igualmente están exentas as axudas económicas **outorgadas por institucións públicas a persoas cun grao de discapacidade igual ou superior ao 65 por 100 ou maiores de 65 anos para financiar a súa estancia en residencias ou centros de día**, sempre que o resto das súas rendas non excedan do dobre do indicador público de renda de efectos múltiples (IPREM), que para o exercicio 2017 ascende a 15.039,18 euros (7519,59 x 2) ⁽²⁴⁾.

j) **Bolsas públicas e bolsas concedidas por determinadas entidades sen fins lucrativos e fundacións bancarias (art. 2 Regulamento)**

- **Bolsas para cursar estudos regulados**

Están exentas as seguintes bolsas:

As bolsas públicas.

As bolsas concedidas polas entidades sen fins lucrativos ás que sexa de aplicación o réxime especial regulado no título II da Lei 49/2002, do 23 de decembro, de réxime fiscal das entidades sen fins lucrativos e dos incentivos fiscais ao mecenado.

- **As bolsas concedidas polas fundacións bancarias** reguladas no título II da Lei 26/2013, do 27 de decembro, de caixas de aforros e fundacións bancarias no desenvolvemento da súa actividade de obra social.

Finalidade: Cando sexan percibidas para cursar estudos regulados, tanto en España coma no estranxeiro, en todos os niveis e graos do sistema educativo.

Requirimentos e condición para a aplicación:

- **De tratarse de bolsas públicas percibidas para cursar estudos regulados**, a exención está condicionada a que a súa concesión se axuste aos principios de mérito e capacidade, xeneralidade e non discriminación nas condicións de acceso e publicidade da convocatoria.

En ningún caso estarán exentas as axudas para o estudo concedidas por un ente público na que os destinatarios sexan exclusiva ou fundamentalmente os seus traballadores ou os seus cónxuxes ou parentes, en liña directa ou colateral, consanguínea ou por afinidade, ata o terceiro grao inclusive, destes.

⁽²³⁾ Téñase en conta que a Lei 26/2015, do 28 de xullo, pola que se modifica o sistema de protección á infancia e á adolescencia (BOE do 29) modificou, con efectos desde o 18 de agosto de 2015, o artigo 173 bis do Código civil que regula as modalidades de acollemento familiar. Actualmente son: acollemento familiar de urxencia, acollemento familiar temporal e acollemento familiar permanente. Ademais, de acordo coa disposición adicional segunda da citada Lei 26/2015, "todas as referencias que nas leis e demais disposicións se realizasen ao acollemento preadoptivo deberán entenderse feitas á delegación de garda para a convivencia preadoptiva prevista no artigo 176 bis do Código civil. As que se realizasen ao acollemento simple deberán entenderse feitas ao acollemento familiar temporal previsto no artigo 173 bis do Código civil; e cando o fosen ás entidades colaboradoras de adopción internacional, entenderanse feitas aos organismos acreditados para a adopción internacional".

⁽²⁴⁾ O "indicador público de renda de efectos múltiples" (IPREM) para 2017 foi fixado en 7.519,59 euros pola disposición adicional octoxésimo cuarta da Lei 48/2017, do 27 de xuño, de orzamentos xerais do Estado para o ano 2017 (BOE do 28).

- **De tratarse de bolsas concedidas polas entidades sen fins lucrativos e as fundación bancarias** anteriormente mencionadas, entenderanse cumpridos os principios anteriores cando concorran os seguintes requisitos:

- a) Que os destinatarios sexan colectividades xenéricas de persoas, sen que poida establecerse limitación ningunha respecto destes por razóns alleas á propia natureza dos estudos para realizar e as actividades propias do seu obxecto ou finalidade estatutaria.
- b) Que o anuncio da convocatoria se publique no *Boletín Oficial do Estado* ou da comunidade autónoma e, ben nun xornal de gran circulación nacional, ben na páxina web da entidade.
- c) Que a adxudicación se leve a cabo en réxime de concorrència competitiva.

Importes exentos:

O **importe exento alcanzará** os custos de matrícula, ou cantidades satisfeitas por un concepto equivalente para poder cursar tales estudos, e de seguro de accidentes corporais e asistencia sanitaria do que sexa beneficiario o bolseiro e, se é o caso, o cónxuxe e fillo do bolseiro, sempre que non posúan cobertura da Seguridade Social.

Adicionalmente, unha dotación económica, como máximo, de:

- **3000 euros anuais**, con carácter xeral, se se trata de bolsas de estudos ata o segundo ciclo universitario.
- Este último importe elévase ata un **máximo de 15.000 euros anuais**, cando a dotación económica teña por obxecto compensar gastos de transporte e aloxamento.
- **18.000 euros anuais** cando os estudos ata o segundo ciclo universitario se realicen no estranxeiro.

Se o obxecto da bolsa é a realización de estudos de terceiro ciclo, estará exenta a dotación económica ata un importe **máximo de:**

- **18.000 euros anuais**, con carácter xeral.
- **21.600 euros anuais**, cando se trate de estudos no estranxeiro.

Cando a duración da bolsa sexa inferior ao ano natural, a contía máxima exenta será a parte proporcional que corresponda.

• Bolsas de formación de investigadores

Están exentas as bolsas públicas e as concedidas polas entidades sen fins lucrativos mencionadas anteriormente **para investigación** no ámbito descrito polo **Real decreto 63/2006**, do 27 de xaneiro, polo que se aproba o Estatuto do persoal investigador en formación (BOE do 3 de febreiro), sempre e cando o programa de axudas á investigación sexa recoñecido e inscrito no Rexistro Xeral de Programas de Axudas á Investigación a que se refire o artigo 3 do citado real decreto.

En ningún caso terán a consideración de bolsa as cantidades satisfeitas no marco dun contrato laboral.

O Real decreto 63/2006, do 27 de xaneiro, esixe no seu artigo 1.2 para ter a condición de persoal investigador en formación os requisitos seguintes:

- Os bolseiros deberán ser graduados universitarios.
- As bolsas débense orientar ao desenvolvemento de actividades de formación e especialización científica e técnica a través, como mínimo, dos correspondentes estudos oficiais de doutoramento.

En canto ás bolsas, o artigo 2 do citado Real decreto dispón que:

- As bolsas deben concederse respectando os principios de publicidade, igualdade, mérito e capacidade na concesión das axudas correspondentes.
- Os programas deben requirir a dedicación do persoal investigador en formación ás actividades de formación e especialización científica ou técnica obxecto das axudas.

Tamén se declaran exentas as outorgadas polas entidades sen fins lucrativos anteriormente relacionadas **con fins de investigación aos funcionarios e demais persoal ao servizo das administracións públicas e ao persoal docente e investigador das universidades.**

Para estes efectos, as bases da convocatoria deberán prever como requisito ou mérito, de forma expresa, que os destinatarios sexan funcionarios, persoal ao servizo das administracións públicas e persoal docente e investigador das universidades. A convocatoria deberá cumprir igualmente os requisitos comentados nas letras a), b) e c) anteriores.

Importe exento:

A **exención alcanzará a totalidade da dotación económica** derivada do programa de axuda do que sexa beneficiario o contribuínte.

■ **Importante:** *no suposto de bolsas para a realización de estudos de terceiro ciclo e bolsas para investigación, a dotación económica exenta incluírá as axudas complementarias que teñan por obxecto compensar os gastos de locomoción, manutención e estancia derivados da asistencia a foros e reunións científicas, así como a realización de estancias temporais en universidades e centros de investigación distintos aos da súa adscrición para completar, en ambos os casos, a formación investigadora do bolseiro.*

Cadro resumo da dotación económica máxima anual exenta das bolsas

	España	Estranxeiro
Estudios regulados ata o segundo ciclo universitario		
Sen incluír gastos de transporte e aloxamento	3000 (1)	---
Incluídos gastos de transporte e aloxamento	15.000 (1)	18.000 (1)
Estudios regulados de terceiro ciclo universitario		
Incluídas axudas complementarias	18.000 (1)	21.600 (1)
Bolsas para investigación		
Incluídas axudas complementarias	Importe total que se perciba	

(1) Cando a duración da bolsa sexa inferior ao ano natural, a contía máxima exenta será a parte proporcional que corresponda.

k) As cantidades percibidas polos fillos dos seus pais en concepto de anualidades por alimentos en virtude de decisión xudicial

Estas cantidades tributan, polo tanto, no pagador, sen que este poida reducir a súa base imponible no importe destas. Non obstante, o contribuínte que satisfaga este tipo de prestacións, cando

a súa importe sexa inferior á base liquidable xeral, aplicará a escala do imposto separadamente ao importe das anualidades por alimentos aos fillos e ao resto da base liquidable xeral.⁽²⁵⁾

l) Os premios literarios, artísticos ou científicos relevantes declarados exentos pola Administración Tributaria

A exención deberá ser declarada de forma expresa polo director do Departamento de Xestión Tributaria da Axencia Estatal de Administración Tributaria (art. 3 do Regulamento do IRPF).⁽²⁶⁾

A declaración da exención terá validez para sucesivas convocatorias sempre que estas non modifiquen os termos que se tomasen para os efectos de conceder a exención. Se nas sucesivas convocatorias se modificasen os ditos termos, ou se incumprise algún dos requisitos esixidos para a súa aplicación, declarárase a perda do dereito á súa aplicación.

Támén se declaran exentos os **premios Princesa de Asturias, nas súas distintas modalidades, outorgados pola Fundación Princesa de Asturias.**

m) As axudas de contido económico para a formación e tecnificación deportiva concedidas aos deportistas de alto nivel, co límite de 60.100 euros anuais (art. 4 do Regulamento do IRPF)

A exención está condicionada ao cumprimento dos seguintes requisitos:

- Que os seus beneficiarios teñan recoñecida a condición de deportistas de alto nivel, conforme ao previsto no Real decreto 971/2007, do 13 de xullo, sobre deportistas de alto nivel (BOE do 25).⁽²⁷⁾
- Que sexan financiadas, directa ou indirectamente, polo Consello Superior de Deportes, pola Asociación de Deportes Olímpicos, polo Comité Olímpico Español ou polo Comité Paralímpico Español.

n) As prestacións por desemprego percibidas na modalidade de pagamento único

Están exentas, calquera que sexa o seu importe, as prestacións por desemprego recoñecidas pola respectiva entidade xestora cando se perciban na modalidade de pagamento único establecidas no Real decreto 1044/1985, do 19 de xuño, polo que se regula o aboamento da prestación por desemprego na súa modalidade de pagamento único (BOE do 2 de xullo), sempre que as cantidades percibidas se destinen ás finalidades e nos casos previstos na citada norma.⁽²⁸⁾

⁽²⁵⁾ Véxase, dentro do capítulo 15, un exemplo no que se detallan as operacións de liquidación nestes supostos, páxinas 514 e s.

⁽²⁶⁾ Véxase a Orde EHA/3525/2008, do 20 de novembro, pola que se establece o procedemento para a declaración da exención do IRPF de determinados premios literarios, artísticos ou científicos (BOE do 5 de decembro), a relación de premios literarios, artísticos ou científicos declarados exentos pola Axencia Tributaria pode consultar na páxina www.agenciatributaria.es (inicio>>cidadáns>>exencións no IRPF>>Relación de premios literarios, artísticos ou científicos).

⁽²⁷⁾ O citado real decreto derogou, con efectos do 26 de xullo de 2007, o Real decreto 1467/1997, do 19 de setembro, sobre deportistas de alto nivel ao que se refire o artigo 4 do Regulamento do IRPF.

⁽²⁸⁾ Téñase en conta que, con efectos desde o 10 de outubro de 2015, o artigo 34.1 da Lei 20/2007, do 11 de xullo, do estatuto do traballo autónomo, na redacción dada polo artigo 1º.Tres da Lei 31/2015, do 9 de setembro, pola que se modifica e actualiza a normativa en materia de autoemprego e se adoptan medidas de fomento e promoción do traballo autónomo e da economía social (BOE do 10), establece que se manterá o previsto no Real decreto 1044/1985, do 19 de xuño, polo que se establece o aboamento da prestación por desemprego na súa modalidade de pagamento único, incluídas as modificacións incorporadas por normas posteriores, no que non se opoña ás regras que se indican no devandito artigo 34. Neste sentido, a disposición derogatoria única da antes citada Lei 31/2015, do 9 de setembro, derogou a disposición transitoria cuarta da Lei 45/2002, do 12 de

As actividades para as que se pode solicitar o pagamento único por desemprego son:

- O inicio dunha actividade como traballador autónomo.
- A incorporación a unha cooperativa, existente ou de nova creación, como socio traballador ou de traballo de carácter estable.
- A constitución dunha sociedade laboral ou a incorporación a unha xa existente, como socio traballador ou de traballo de carácter estable.
- A creación dunha entidade mercantil de nova constitución (ou a incorporación a unha creada nos 12 meses anteriores se se vai ter o control dela).

ñ) Os rendementos positivos do capital mobiliario procedentes dos seguros de vida, depósitos e contratos financeiros a través dos cales se instrumenten os plans de aforro a longo prazo, aos que se refire a disposición adicional vixésimo sexta da Lei do IRPF sempre que o contribuínte non efectúe disposición ningunha do capital resultante do Plan antes de rematar o prazo de cinco anos desde a súa apertura.⁽²⁹⁾

Calquera disposición do citado capital ou o incumprimento de calquera outro requisito dos previstos na disposición adicional vixésimo sexta da Lei do IRPF, antes do remate do devandito prazo, determinará a obriga de integrar os rendementos aos que se refire o parágrafo anterior xerados durante a vixencia do plan no período impositivo no que se produza ese incumprimento.

A exención só alcanza os rendementos **positivos** do capital mobiliario. Os rendementos negativos que, se é o caso, se obteñan durante a vixencia do plan de aforro a longo prazo, incluídos os que se puideran obter por causa da extinción do Plan, imputaranse ao período impositivo no que se produza a citada extinción e unicamente na parte do importe total dos devanditos rendementos negativos que exceda da suma dos rendementos do mesmo Plan aos que resultara de aplicación a exención.

o) As gratificacións extraordinarias satisfeitas polo Estado español pola participación en misións internacionais de paz ou humanitarias aos membros das ditas misións, que respondan ao desempeño destas, así como as indemnizacións ou prestacións satisfeitas polos danos persoais que sufrisen durante as ditas misións (art. 5 do Regulamento do IRPF).

Tamén se declaran exentas as cantidades percibidas como consecuencia das **indemnizacións aos participantes en operacións internacionais de paz e seguridade** a que se refiren os artigos 1 e 2 do Real decreto lei 8/2004, do 5 de novembro (BOE do 10), na redacción dada pola Lei orgánica 7/2007, do 2 de xullo (BOE do 3).

p) Os rendementos do traballo percibidos por traballos efectivamente realizados no estranxeiro, co límite de 60.100 euros anuais, cos seguintes requisitos (art. 6 do Regulamento do IRPF):

- Que os traballos se realicen para unha empresa ou entidade non-residente en España ou un establecemento permanente radicado no estranxeiro.

Cando a entidade destinataria dos traballos estea vinculada coa entidade empregadora do traballador ou con aquela na que preste os seus servizos, entenderanse que os traballos se realizaron para a entidade non-residente cando, de acordo co previsto no artigo 16.5 do texto refundido da Lei do imposto sobre sociedades, poida considerarse que se lle prestou un servizo intragrupo á entidade non-residente porque o citado servizo produza ou poida producir unha vantaxe ou utilidade á entidade destinataria.

decembro, de medidas urxentes para a reforma do sistema de protección por desemprego e mellora da ocupabilidade, que regulaba ata ese momento as regras para percibir esta prestación.

⁽²⁹⁾ Respecto aos plans de aforro a longo prazo que regula a disposición adicional vixésimo sexta da Lei do IRPF, véxase o capítulo 5, páxina 171 e ss.

- Que no territorio en que se realicen os traballos se aplique un imposto de natureza idéntica ou análoga á do IRPF e non se trate dun país ou territorio cualificado regulamentariamente como paraíso fiscal.

Considérase cumprido este requisito cando o país ou territorio no que se realicen os traballos teña subscrito con España un convenio para evitar a dobre imposición internacional que conteña cláusula de intercambio de información. Para o resto de países (cos que non exista convenio), haberá que estar á existencia dun imposto idéntico ou análogo.

Para o cálculo da retribución correspondente aos traballos realizados no estranxeiro, deberán tomarse en consideración os días que efectivamente o traballador estivo desprazado no estranxeiro, así como as retribucións específicas correspondentes aos servizos prestados no estranxeiro.

Para o cálculo do importe dos rendementos xerados cada día polos traballos realizados no estranxeiro, á marxe das retribucións específicas correspondentes aos citados traballos, aplicarase un criterio de repartición proporcional tendo en conta o número total de días do ano.

Finalmente, esta exención é incompatible, para os contribuíntes destinados no estranxeiro, co réxime de excesos excluídos de tributación por retribucións percibidas por empregados de empresas e funcionarios destinados no estranxeiro previstos no artigo 9.A.3.b) do Regulamento do imposto, calquera que sexa o seu importe. O contribuínte poderá optar pola aplicación do réxime de excesos en substitución desta exención.

A diferenza do réxime de excesos do artigo 9.A.3.b) do Regulamento do imposto, son compatibles coa exención por traballos realizados no estranxeiro, as cantidades percibidas en concepto de desprazamento e estancia ás que resulte de aplicación o réxime xeral de axudas de custo exceptuadas de gravame do artigo 9.A.3.a) do Regulamento do IRPF.

Exemplo:

Don J.L.M. foi enviado pola súa empresa desde o día 1 de abril ao 30 de xuño de 2017 a unha empresa filial situada no Brasil co obxecto da formación e perfeccionamento do persoal da devandita filial. Unha vez realizado o devandito traballo, don J.L.M. retornou a España, e continuou na empresa no seu réxime normal de traballo e salario.

Como retribución específica polos servizos prestados no estranxeiro don J.L.M. percibiu a cantidade de 10.250 euros.

Así mesmo, para cubrir os gastos correspondentes a desprazamento e manutención durante a súa estancia no Brasil a empresa comprou e pagou os billetes de avión e aboulle 80 euros ao día durante os tres meses que prestou os seus servizos na filial para gastos de manutención.

Determinar o importe exento da retribución correspondente aos traballos realizados no estranxeiro, sabendo que o salario anual que percibe da súa empresa ascende a 75.000 euros.

Solución:

Ao cumprirse, segundo os datos do exemplo, os requisitos establecidos pola normativa do IRPF, procede aplicar a exención cuxa cuantificación se efectúa da seguinte forma:

- Retribucións percibidas durante os días de estancia no estranxeiro:	
* Correspondente ao salario: $(75.000 \div 365) \times 91$	18.698,63
* Correspondente aos servizos prestados no estranxeiro (*)	10.250,00
Total	28.948,63
- Límite máximo da exención anual:	60.100,00
- Importe da exención: $(18.647,54 + 10.250)$	28.948,63

(*) Os billetes de avión e os gastos de manutención diarios están exentos porque non superan o límite legal. Véxanse as páxinas 99 e ss. do capítulo 3 deste manual.

q) As indemnizacións satisfeitas polas administracións públicas por danos persoais como consecuencia do funcionamento dos servizos públicos cando veñan establecidas de acordo cos procedementos previstos no Real decreto 429/1993, do 26 de marzo, polo que se aproba o Regulamento dos procedementos das administracións públicas en materia de responsabilidade patrimonial (BOE do 4 de maio e 8 de xuño) ata o 1 de outubro de 2016 e, con posterioridade a esa data, polos artigos 91 e 92 da Lei 39/2015, do 1 de outubro, do procedemento administrativo común das administracións públicas (BOE do día 2) e aos artigos 32 a 35 da Lei 40/2015, do 1 de outubro, de réxime xurídico do sector público (BOE do día 2).⁽³⁰⁾

r) As prestacións percibidas por enterro ou sepelio, co límite do importe total dos gastos en que se incorreu polo dito motivo.

As prestacións de traballadores ou funcionarios, tanto as de carácter público como as satisfeitas por colexios de orfos e institucións similares, empresas e por entes públicos, que excedan do límite exento consideraranse rendementos do traballo obtidos de forma notoriamente irregular no tempo e resultaralles aplicable a redución do 30 por 100, cando se imputen nun único período impositivo (art. 12.1 d) do Regulamento IRPF).

s) As axudas económicas ás persoas con hemofilia ou outras coagulopatías conxénitas que desenvolvan a hepatitis C,⁽³¹⁾ como consecuencia de recibir tratamento con concentrados de factores de coagulación no ámbito do sistema sanitario público, reguladas no artigo 2 da Lei 14/2002, do 5 de xuño (BOE do 6).

t) As derivadas da aplicación dos instrumentos de cobertura cando cubran exclusivamente o risco de incremento do tipo de xuro variable dos préstamos hipotecarios destinados á adquisición da vivenda habitual, regulados no artigo décimo noveno da Lei 36/2003, do 11 de novembro, de medidas de reforma económica (BOE do 12).⁽³²⁾

u) As indemnizacións previstas na lexislación do Estado e das comunidades autónomas para compensar a privación de liberdade en establecementos penais como consecuencia dos supostos contemplados na Lei 46/1977, do 15 de outubro, de amnistía.

v) As rendas que se poñan de manifesto no momento da constitución de rendas vitalicias aseguradas resultantes dos plans individuais de aforro sistemático a que se refire a disposición adicional terceira da Lei do IRPF, así como na **transformación de determinados contratos de seguros de vida en plans individuais de aforro sistemático**, nos termos e cos requisitos establecidos na disposición transitoria décimo cuarta da Lei do IRPF.

w) Os rendementos do traballo derivados das prestacións obtidas en forma de renda polas persoas con discapacidade correspondentes ás achegas e contribucións a sistemas de previsión social ás que se refire o artigo 53 da Lei do IRPF, ata un importe máximo anual conxunto de tres veces o indicador público de renda de efectos múltiples (para o ano 2017, a dita contía elévase a $7.519,59 \times 3 = 22.558,77$ euros).⁽³³⁾

⁽³⁰⁾ A Lei 39/2015, do 1 de outubro, do procedemento administrativo común das administracións públicas (BOE do 2 de outubro), derroga, con efecto do 2 de outubro de 2016, o Real decreto 429/1993, do 26 de marzo.

⁽³¹⁾ O procedemento para a tramitación e concesión destas axudas económicas régúlase no Real decreto 377/2003, do 28 de marzo.

⁽³²⁾ Respecto do concepto de vivenda habitual, véxase a disposición adicional vixésimo terceira da Lei do IRPF e o artigo 41 bis do Regulamento.

⁽³³⁾ Véxase a nota ⁽²⁴⁾ da páxina 47.

Igualmente están exentos, co mesmo límite ca o sinalado no parágrafo anterior, **os rendementos do traballo derivados das achegas a patrimonios protexidos** aos que se refire a disposición adicional décimo oitava desta Lei.

- **Importante:** desde o 1 de xaneiro de 2015, o límite de exención deixa de ser conxunto e aplícase de xeito individual e separado para cada un dos dous rendementos anteriores.

x) **A prestacións económicas públicas vinculadas ao servizo, para coidados no medio familiar e de asistencia personalizada** que se derivan da Lei 39/2006, do 14 de decembro, de promoción da autonomía persoal e atención ás persoas en situación de dependencia (BOE do 15).⁽³⁴⁾

y) **As prestacións económicas establecidas polas comunidades autónomas en concepto de renda mínima de inserción** para garantirlles recursos económicos de subsistencia ás persoas que carezan deles, así como as demais **axudas establecidas por estas ou por entidades locais** para atender, conforme á súa normativa, colectivos en risco de exclusión social, situacións de emerxencia social, necesidades de vivenda de persoas sen recursos ou necesidades de alimentación, escolarización e demais necesidades básicas de menores ou persoas con discapacidade cando eles ou persoas ao seu cargo, carezan de medios económicos abondos, ata un importe máximo anual conxunto de **1,5 veces o indicador público de rendas de efectos múltiples** (para o ano 2017 o importe máximo é de 11.279,39 euros).

Así mesmo están exentas, as axudas concedidas ás **vítimas de delitos violentos a que se refire a Lei 35/1995, do 11 de decembro**, de axudas e asistencia ás vítimas de delitos violentos e contra a liberdade sexual, e as axudas previstas na **Lei orgánica 1/2004, do 28 de decembro, de medidas de protección integral contra a violencia de xénero**, e demais axudas públicas satisfeitas a vítimas de violencia de xénero por esta condición.

- z) **Prestacións e axudas familiares percibidas de calquera das administracións públicas, xa sexan vinculadas a nacemento, adopción, acollemento ou coidado de fillos menores.**

1.2. Outras rendas exentas

Ademais das exencións establecidas no artigo 7 da Lei do IRPF anteriormente comentadas, tanto esta lei coma outras leis de contido tributario, establécense as seguintes exencións:

A) Exencións en rendementos de traballo

– Retribucións

As retribucións e asignacións para gastos de viaxe exceptuados de gravame [arts. 17.1.d) da Lei do IRPF e 9 do regulamento].

– Rendementos de traballo en especie exentos

As **rendas en especie** que, consonte o artigo 42.3 da Lei do IRPF, teñen a consideración de rendementos do traballo exentos.

– Rendementos de traballo dos tripulantes de buques canarios

O 50 por 100 dos ingresos íntegros procedentes do traballo persoal devindicados con ocasión da navegación polos tripulantes de buques inscritos no Rexistro Especial de Buques e Empresas Navais das Canarias e de buques adscritos aos servizos regulares entre as

⁽³⁴⁾ Véxase o Real decreto 1051/2013, do 27 de decembro, polo que se regulan as prestacións do sistema para a autonomía e atención á dependencia, establecidas na Lei 39/2006, do 14 de decembro, de promoción da autonomía persoal e atención das persoas en situación de dependencia (BOE do 31), modificado polo Real decreto 291/2015, do 17 de abril (BOE do 1 de maio).

Illas Canarias, e entre estas e o resto do territorio español sempre que os citados tripulantes sexan contribuíntes do IRPF.⁽³⁵⁾

Tratándose de buques adscritos a servizos regulares de pasaxeiros entre portos da Unión Europea, a exención anterior unicamente resultará de aplicación aos tripulantes que sexan nacionais dalgún Estado membro da Unión Europea ou dalgúns dos Estados parte no acordo sobre o Espazo Económico Europeo.

■ **Importante:** *a aplicación da exención para os “Rendementos do traballo dos tripulantes de determinados buques de pesca”, que recolle a disposición adicional cuadraxésimo primeira da Lei do IRPF, está condicionada á súa compatibilidade co ordenamento comunitario, circunstancia que implica que a deba aprobar a Unión Europea. Na medida na que este feito aínda non se produciu, non é aplicable en 2017.*

- **Os rendementos do traballo percibidos da Organización Internacional de Comisións de Valores**

Os rendementos do traballo percibidos da Organización Internacional de Comisións de Valores na súa condición de asociación de utilidade pública, polo secretario xeral, o persoal directivo e o persoal laboral que desempeñen unha actividade directamente relacionada co obxecto estatutario da organización [disposición adicional terceira da Lei 55/1999, do 29 de decembro, de medidas fiscais, administrativas e da orde social (BOE do 30)].

- **Rendementos do traballo percibidos do Consello Internacional de Supervisión Pública de estándares de auditoría, ética profesional e materias relacionadas**

Rendementos do traballo percibidos do Consello Internacional de Supervisión Pública de estándares de auditoría, ética profesional e materias relacionadas polo secretario xeral, o persoal directivo e o persoal laboral que desempeñen unha actividade directamente relacionada co seu obxecto estatutario [disposición adicional segunda da Lei 4/2006, do 29 de marzo (BOE do 30)].

Esta exención non resulta aplicable cando as persoas físicas ás que se refire esta posúan a nacionalidade española ou tiveran a súa residencia en territorio español con anterioridade ao comezo do desempeño da actividade relacionada no Consello.

B) Exencións en rendementos de actividades económicas

- **Subvencións da política agraria e pesqueira comunitaria e axudas públicas**

Conforme a disposición adicional quinta da Lei do IRPF:

As rendas positivas que se poñan de manifesto como consecuencia da **percepción de determinadas subvencións da política agraria e pesqueira comunitaria**, así como **doutras axudas públicas** percibidas no exercicio de actividades económicas.⁽³⁶⁾

Tamén se **declaran exentas as axudas públicas** que teñan por obxecto **reparar a destrución**, por incendio, inundación ou afundimento de elementos patrimoniais.

As axudas públicas distintas destas, percibidas para a reparación dos danos sufridos en elementos patrimoniais por incendio, inundación, afundimento ou outras causas naturais in-

⁽³⁵⁾ Véxanse os artigos 73.2 e 75.1 e 3 da Lei 19/1994, de 6 de xullo, de modificación do réxime económico e fiscal das Canarias (BOE do 7), na redacción dada pola Lei 4/2006, do 29 de marzo (BOE do 30).

⁽³⁶⁾ O tratamento tributario destas subvencións e axudas públicas coméntase con máis detalle na páxina 214 do capítulo 7.

tegraranse na base imponible unicamente na parte en que excedan do custo de reparación destes. ⁽³⁷⁾

En ningún caso, os custos de reparación, ata o importe da citada axuda, serán fiscalmente deducibles nin se computarán como mellora.

As axudas ao abandono da actividade de transporte por estrada satisfeitas polo Ministerio de Fomento a transportistas.

Así mesmo, decláranse exentas a percepción de **indemnizacións públicas a causa do sacrificio obrigatorio do gando**, no marco de actuacións destinadas á erradicación de epidemias ou enfermidades. **A exención só lles afectará aos animais destinados á reprodución.**

Finalmente, decláranse exentas **as axudas públicas percibidas para compensar o desaloxo temporal ou definitivo da vivenda habitual do contribuínte ou do local** no que o titular da actividade económica exerce esta como consecuencia de incendio, inundación, afundimento ou outras causas naturais.

- Subvencións forestais

Subvencións forestais concedidas a quen explote leiras forestais xestionadas de acordo con plans técnicos de xestión forestal, ordenación de montes, plans dasocráticos ou plans de repoboación forestal aprobados pola Administración forestal competente, sempre que o período de produción medio, segundo a especie de que se trate, determinado pola Administración forestal competente, sexa igual ou superior a 20 anos (disposición adicional cuarta da Lei do IRPF).

C) Exencions en ganancias patrimoniais

- Axudas excepcionais por danos persoais causados por desastres naturais

As axudas excepcionais por danos persoais, nos casos de falecemento e nos supostos de incapacidade absoluta permanente, causados directamente polos sinistros aos que sexa de aplicación o Real decreto lei 2/2017, do 27 de xaneiro, polo que se adoptan medidas urxentes para paliar os danos ocasionados polos últimos temporais (BOE do 28). ⁽³⁸⁾

⁽³⁷⁾ Téñase en conta que ás indemnizacións percibidas como consecuencia da destrución de elementos patrimoniais asegurados previstos no artigo 3 do Real decreto lei 6/2011, do 13 de maio, polo que se adoptan medidas urxentes para reparar os danos causados polos movementos sísmicos acaecidos o 11 de maio de 2011 en Lorca, Murcia (BOE do 14), lles será de aplicación a disposición adicional quinta da Lei do IRPF.

⁽³⁸⁾ Tamén resultan exentas, en idénticos termos, entre outras, as axudas excepcionais por danos persoais sufridos polas persoas afectadas:

- Polos movementos sísmicos acaecidos o 11 de maio de 2011 no municipio de Lorca (Murcia), consonte o establecido no artigo 2 do Real decreto lei 6/2011, do 13 de maio (BOE do 14. Corrección de erros do 18 e 19), modificado polo Real decreto lei 17/2011, do 31 de outubro (BOE de 1 de novembro).
- Os incendios forestais e outras catástrofes naturais aos que sexa de aplicación a Lei 14/2012, do 26 de decembro (BOE do 27). Véxanse tamén os reais decretos 1505/2012, do 2 de novembro (BOE do 3) e 389/2013, do 31 de maio (BOE do 15 de xuño), polos que se amplía o ámbito de aplicación da Lei 14/2012.
- As tormentas de vento e mar na fachada atlántica e na costa cantábrica en xaneiro e febreiro de 2014, de acordo co establecido nos artigos 2 e 10 do Real decreto lei 2/2014, do 21 de febreiro (BOE do 22).
- As inundacións e outros efectos dos temporais de chuvia, neve e vento acaecidos nos meses de xaneiro, febreiro e marzo de 2015, consonte o establecido nos artigos 2 e 10 do Real decreto lei 2/2015, do 6 de marzo (BOE do 7), ou os temporais de chuvia na Comunidade Autónoma das Canarias, e no sur e leste peninsular nos

- Doazóns a determinadas entidades

Están exentas as ganancias patrimoniais que se poñan de manifesto por causa **das doazóns efectuadas ás entidades citadas no artigo 68.3 da Lei do IRPF**⁽³⁹⁾ (art. 33.4.a) Lei IRPF].

- A transmisión por maiores de 65 anos da súa vivenda habitual, así como polas persoas que se atopen en situación de dependencia

Están exentas las ganancias patrimoniales que se pongan de manifesto con ocasión de la **transmisión por maiores de 65 anos da súa vivenda habitual, así como polas persoas que se atopen en situación de dependencia severa ou de gran dependencia**, de conformidade coa Lei de promoción da autonomía persoal e atención ás persoas en situación de dependencia. A exención tamén se aplica á transmisión da núa propiedade da vivenda habitual polo seu titular, e reservárase este o usufruto vitalicio sobre a dita vivenda ⁽⁴⁰⁾ (art. 33.4.b) da Lei do IRPF).

- O pagamento das débedas tributarias mediante entrega de bens integrantes do patrimonio histórico español

- Están exentas as ganancias patrimoniais que se poñan de manifesto por causa do **pagamento das débedas tributarias do IRPF e do imposto sobre sucesións e doazóns** mediante entrega de bens integrantes do patrimonio histórico español, de acordo co disposto no artigo 73 da Lei 16/1985, do 25 de xuño, do patrimonio histórico español (art. 33.4.c. da Lei do IRPF).

- Dación como pagamento da vivenda habitual

- As ganancias patrimoniais que se poñan de manifesto por causa da **dación en pagamento da vivenda habitual do debedor ou garante** do debedor para a **cancelación de débedas garantidas con hipoteca** que recaia sobre esta, contraídas con entidades de crédito ou de calquera outra entidade que, de maneira profesional, realice a actividade de concesión de préstamos ou créditos hipotecarios.

Así mesmo, decláranse exentas as ganancias patrimoniais que se poñan de manifesto por causa da **transmisión da vivenda na que concorran os mesmos requisitos que para a dación en pagamento anterior, realizada en execucións hipotecarias xudiciais ou notariais**.

En calquera caso, será necesario que o propietario da vivenda habitual non dispoña doutros bens ou dereitos en contía suficiente para satisfacer a totalidade da débeda e evitar o alleamento da vivenda [art. 33.4.d. da Lei do IRPF].

■ **Importante:** a exención ten efecto desde o 1 de xaneiro de 2014 e resulta aplicable a exercicios anteriores non prescritos.

- Exención por reinvestimento en rendas vitalicias

Están exentas as ganancias patrimoniais que se poñan de manifesto **na transmisión por contribuíntes maiores de 65 anos de elementos patrimoniais** sempre que o importe total

meses de setembro e outubro de 2015 de acordo cos artigos 2 e 10 do Real decreto lei 12/2015, do 30 de outubro (BOE do 31).

⁽³⁹⁾ As entidades a que se refire o artigo 68.3 da Lei do IRPF son as que dan dereito a practicar a dedución por doazóns. As ditas entidades relaciónanse nas páxinas 572 e s. do capítulo 16.

⁽⁴⁰⁾ A non suxeición ao IRPF das anualidades percibidas en determinados supostos de hipoteca inversa da vivenda habitual coméntase na subepígrafe "Rendas non suxeitas", páxina 60 deste mesmo capítulo. Respecto do concepto de vivenda, véxase a disposición adicional vixésimo terceira da Lei do IRPF.

obtido pola transmisión se destine, no prazo de seis meses, a constituír unha renda vitalicia asegurada ao seu favor, nas condicións establecidas regulamentariamente. A cantidade máxima total que, para estes efectos, se poderá destinar a constituír rendas vitalicias será de 240 000 euros.

Cando o importe reinvestido sexa inferior ao total do percibido na transmisión, unicamente se excluírá de tributación a parte proporcional da ganancia patrimonial obtida que corresponda á cantidade reinvestida.

A anticipación, total ou parcial, dos dereitos económicos derivados da renda vitalicia constituída determinará o sometemento a gravame da ganancia patrimonial correspondente⁽⁴¹⁾ (art. 38.3 da Lei do IRPF e 42 Regulamento).

– **Exención por reinvestimento en vivenda habitual**

Está exenta a ganancia patrimonial obtida pola transmisión da vivenda habitual, sempre que o reinvestimento do importe obtido se produza na adquisición doutra vivenda habitual ou na rehabilitación da que vaia ter esa función, nas condicións e requisitos establecidos regulamentariamente, no mesmo exercicio no que se obtén a ganancia patrimonial, nos dous anteriores ou nos dous seguintes (art. 38.1 da Lei do IRPF e 41 do Regulamento). ⁽⁴²⁾

– **Exención por reinvestimento noutra entidade de nova ou recente creación**

Está exenta a ganancia patrimonial obtida pola transmisión de accións ou participacións polas que se practicase a dedución por investimento en empresas de nova ou recente creación prevista no artigo 68.1 desta lei, sempre que o importe total obtido pola súa transmisión se reinvesta na adquisición de accións ou participacións das citadas entidades nas condicións que regulamentariamente se determinen (art. 38.2 da Lei do IRPF e 41 do Regulamento).

– **Transmisión de accións ou participacións de empresas de nova ou recente creación adquiridas entre o 11 de xullo de 2011 e o 29 de setembro de 2013**

Está exenta a ganancia patrimonial que se poña de manifesto con ocasión da transmisión de accións ou participacións adquiridas polo contribuínte en empresas de nova ou recente creación entre o 11 de xullo de 2011 e o 29 de setembro de 2013, sempre que permanecesen no seu patrimonio por un período superior a tres anos (contados de data a data) desde a súa adquisición e se cumpran os requisitos e condicións establecidos na disposición adicional trixésimo cuarta da Lei do IRPF na redacción en vigor a 31 de decembro de 2012.⁽⁴³⁾

– **Transmisión de inmobles urbanos adquiridos entre o 12 de maio de 2012 e o 31 de decembro de 2012**

Están exentas o 50 por 100 das ganancias patrimoniais que se poñan de manifesto por causa da transmisión de inmobles urbanos adquiridos, a título oneroso, a partir do 12 de maio

⁽⁴¹⁾ O comentario detallado desta exención recóllese na páxina 426 e ss. do capítulo 11.

⁽⁴²⁾ As condicións e requisitos para a aplicación desta exención coméntanse na páxina 421 e ss. do capítulo 11.

⁽⁴³⁾ Véxase a transcripción da disposición adicional trixésimo cuarta desta Lei do IRPF na súa redacción en vigor o 31 de decembro de 2012. Páxina 970 e ss. do apéndice normativo.

de 2012 ata o 31 de decembro de 2012 (disposición adicional trixésimo sétima da Lei do IRPF). ⁽⁴⁴⁾

– **Rendas obtidas polo debedor en procedementos de quebra** (disposición adicional cuatraxésimo terceira da Lei do IRPF)

Están exentas as rendas obtidas polos debedores que se poñan de manifesto **como consecuencia de beneficios e dacións en pagamento de débedas**, establecidas nun convenio aprobado xudicialmente conforme ao procedemento fixado na Lei 22/2003, do 9 de xullo, do procedementos de quebra, nun acordo de refinanciamento xudicialmente homologado a que se refire o artigo 71 bis e a disposición adicional cuarta da citada lei, nun acordo extraxudicial de pagamentos a que se refire o título X, **ou como consecuencia de exoneracións do pasivo insatisfeito** a que se refire o artigo 178 bis desta Lei, **sempre que as débedas non deriven do exercicio de actividades económicas**. ⁽⁴⁵⁾

– **Axudas para compensar os custos nas edificacións afectadas pola liberación do dividendo dixital** (disposición adicional quinta.4 da Lei do IRPF)

Non se integrarán na base imponible deste imposto as axudas concedidas en funcion do disposto no Real decreto 920/2014, do 31 de outubro, polo que se regula a concesión directa da subvencións destinadas a compensar os custos derivados da recepción ou acceso aos servizos de comunicación audiovisual televisiva nas edificacións afectadas pola liberación do dividendo dixital.

2. Rendas non suxeitas

Entre as rendas non sometidas ao IRPF, poden citarse as seguintes:

a) As rendas que se atopen suxeitas ao imposto sobre sucesións e doazóns (art. 6.4 Lei IRPF).

Estas rendas están constituídas polas ganancias patrimoniais que se producen na persoa que recibe cantidades, bens ou dereitos por herdanza, legado ou doazón ou por ser beneficiarios de contratos de seguros sobre a vida, cando o contratante sexa persoa distinta do beneficiario, salvo nos supostos en que por expresa disposición legal as cantidades percibidas dos ditos seguros teñen a consideración de rendementos do traballo.

b) As ganancias ou perdas patrimoniais postas de manifesto nos supostos relacionados no artigo 33.3 da Lei do IRPF. ⁽⁴⁶⁾

c) A parte da ganancia patrimonial xerada con anterioridade ao 20 de xaneiro de 2006 (non así as perdas patrimoniais) **derivada de elementos patrimoniais non afectos ao desenvolvemento de actividades económicas que o 31 de decembro de 1996 tivesen un período de permanencia no patrimonio do contribuínte superior a:** ⁽⁴⁷⁾

⁽⁴⁴⁾ Este suposto coméntase na páxina 368 e ss. do capítulo 11.

⁽⁴⁵⁾ Respecto ao criterio de imputación no caso de perdas derivadas de créditos vencidos e non cobrados cando adquira eficacia unha liberación establecida nun acordo de refinanciamento xudicialmente homologable aos que se refire o artigo 71 bis e a disposición adicional cuarta da Lei 22/2003, do 9 de xullo, Procedemento de quebra, ou nun acordo extraxudicial de pagamentos aos cales se refire o título X desa lei. Véxase o artigo 14.2.k) da Lei do IRPF.

⁽⁴⁶⁾ Os supostos en que, por expresa disposición legal, non existe ganancia ou perda patrimonial coméntanse nas páxinas 364 e ss. do capítulo 11.

⁽⁴⁷⁾ O comentario detallado deste suposto contense nas páxinas 374 e ss. do capítulo 11. Véxase tamén a disposición transitoria novena da Lei do IRPF.

- **10 anos**, no suposto de bens inmobles ou dereitos sobre estes.
- **5 anos**, no suposto de accións admitidas a negociación, con excepción das accións representativas do capital social de sociedades de investimento mobiliario e inmobiliaria.
- **8 anos**, no suposto dos demais bens ou dereitos.

Desde o 1 de xaneiro de 2015, establécese para todos os elementos patrimoniais aos que resulte de aplicación o anterior un límite máximo e conxunto de 400.000 euros, que opera sobre o valor de transmisión.

d) As perdas patrimoniais que, por expresa disposición contida no artigo 33.5 da Lei do IRPF, non se computan como tales.⁽⁴⁸⁾

e) Os rendementos do capital mobiliario que se poñan de manifesto con ocasión de transmisións lucrativas de activos financeiros por causa de morte do contribuínte (art. 25.6 Lei IRPF).

Este suposto completa o relativo á non suxeición das ganancias ou perdas patrimoniais producidas por transmisións lucrativas por causa de morte do contribuínte (plusvalía do morto) incluído dentro dos relacionados na letra b) anterior. En consecuencia, non terán a consideración de rendementos do capital mobiliario para o causante os derivados da transmisión lucrativa de activos financeiros por causa de morte.

f) A renda que se poña de manifesto como consecuencia do exercicio de dereito de rescate dos contratos de seguro colectivo que instrumenten compromisos por pensións nos termos previstos na disposición adicional primeira do texto refundido da Lei de regulación dos plans e fondos de pensións, nos seguintes supostos:⁽⁴⁹⁾

- Para a integración total ou parcial dos compromisos instrumentados na póliza noutro contrato de seguro que cumpra os requisitos da citada disposición adicional primeira.

- Para a integración noutro contrato de seguro colectivo, dos dereitos que correspondan ao traballador segundo o contrato orixinal no caso de cesamento da relación laboral.

Tampouco está suxeita ao IRPF a renda que se poña de manifesto como consecuencia da participación en beneficios dos contratos de seguro que instrumenten compromisos por pensións, de acordo co previsto na disposición adicional primeira do texto refundido da Lei de regulación dos plans e fondos de pensións, cando a devandita participación en beneficios se destine ao aumento das prestacións aseguradas nos ditos contratos.

g) As cantidades percibidas como consecuencia das disposicións que se fagan da venda habitual (hipoteca inversa) polas persoas maiores de 65 anos, así como polas persoas que se atopen en situación de dependencia severa ou gran dependencia, a que se refire o artigo 26 da Lei 39/2006, do 14 de decembro, de promoción da autonomía persoal e atención ás persoas en situación de dependencia (BOE do 15), sempre que se leven a cabo de conformidade coa regulación financeira aos actos de disposición de bens que conforman o patrimonio persoal para asistir as necesidades económicas da vellez e da dependencia.⁽⁵⁰⁾

⁽⁴⁸⁾ A relación detallada destas perdas patrimoniais contense na páxina 370 e s. do capítulo 11.

⁽⁴⁹⁾ Véxase a disposición adicional primeira da Lei do IRPF.

⁽⁵⁰⁾ Véxase a disposición adicional décimo quinta da Lei do IRPF e a disposición adicional primeira da Lei 41/2007, do 7 de decembro (BOE do 8). Respecto do concepto de vivenda habitual, véxase a disposición adicional vixésimo terceira da Lei do IRPF.

h) Tampouco non teñen a consideración de renda suxeita aquelas axudas económicas que se concedan por **gastos de enfermidade non cubertos polo servizo de saúde ou mutualidade** correspondente, que se destinen ao tratamento ou restablecemento da saúde.

- **Lembre:** *para determinar o límite da obrigación de declarar establecido para as persoas físicas residentes en territorio español non se terá en conta o importe das rendas relacionadas nesta alínea.*

Suposto especial: cantidades percibidas pola devolución das cláusulas de limitación de tipos de xuro de empréstitos derivadas de acordos realizados coas entidades financeiras (disposición adicional cuadraxésimo quinta da Lei do IRPF).

Non se integrará na base imponible deste IRPF a devolución, derivada de acordos realizados con entidades financeiras, **en efectivo ou a través doutras medidas de compensación, xunto cos seus correspondentes xuros indemnizatorios, das cantidades previamente satisfeitas a aquelas en concepto de xuros pola aplicación de cláusulas de limitación de tipos de xuros de empréstitos (a denominada "cláusula chan").**

- **Importante:** *a declaración de non suxeición produce efecto desde o 21 de xaneiro de 2017 e resulta aplicable a exercicios anteriores non prescritos.*

De igual xeito, débese ter en conta que tampouco se integran na base imponible do IRPF a devolución de cantidades previamente satisfeitas polo contribuínte pola aplicación de cláusulas de limitación de tipos de xuros de empréstitos, xunto cos seus correspondentes xuros indemnizatorios, derivadas da execución ou cumprimento de sentenzas ou laudos arbitrais que declaran a súa nulidade.

Tratamento fiscal de cantidades previamente satisfeitas polo contribuínte obxecto da devolución

As cantidades previamente satisfeitas polo contribuínte obxecto da devolución, derivadas de acordos realizados coas entidades financeiras ou de sentenzas ou laudos arbitrais, **terán o tratamento fiscal seguinte:**

a) Cando estas cantidades **formasen parte, en exercicios anteriores, da base da dedución por investimento en vivenda habitual ou de deducións establecidas pola comunidade autónoma**, deben diferenciarse os supostos seguintes:

- **Se a devolución destas cantidades se produce en efectivo**, o contribuínte perderá o dereito ás deducións practicadas en relación con estas e deberá sumarlle á cota líquida estatal e autonómica, devindicada no exercicio no que se realizase o acordo coa entidade financeira ou no da sentenza ou o laudo arbitral, **só as cantidades indebidamente deducidas** en exercicios anteriores nos termos previstos no artigo 59 do Regulamento do IRPF, **sen inclusión de xuros de mora.**

A citada regularización unicamente se realizará respecto dos exercicios nos que non prescribise o dereito da Administración para determinar a débeda tributaria mediante a oportuna liquidación.

- **Se a devolución destas cantidades se produce a través da compensación cunha parte do capital pendente de amortización** non resultará de aplicación a adición anterior respecto da parte das cantidades que se destine directamente pola entidade financeira, tras o acordo co contribuínte afectado, a minorar o principal do empréstito; é dicir, **non haberá que regularizar** as deducións practicadas anteriormente correspondentes a eses importes.

Pola súa banda, a redución do principal do empréstito **tampouco non xerará dereito a aplicar a dedución** por investimento en vivenda habitual nin de dedución autonómica ningunha.

b) Cando estas cantidades previamente satisfeitas polo contribuínte obxecto da devolución tiveren a consideración de **gasto deducible en exercicios anteriores** respecto dos que non prescribise o dereito da Administración para determinar a débeda tributaria mediante a oportuna liquidación, perderase esta consideración e deberá practicarse autoliquidación complementaria correspondente a tales exercicios, **sen sanción, nin xuros de mora, nin cargo ningún** no prazo comprendido entre a data do acordo e a finalización do seguinte prazo de presentación de autoliquidación por este imposto.

c) As cantidades que, pola aplicación de cláusulas chan, fosen satisfeitas polo contribuínte en 2017 e respecto ás que antes de rematar o prazo de presentación de autoliquidación do IRPF polo citado exercicio se alcance o acordo da súa devolución coa entidade financeira ou sexa consecuencia dunha sentenza xudicial ou un laudo arbitral, **non formarán parte da base de dedución por investimento en vivenda habitual nin de dedución autonómica ningunha, nin terán a consideración de gasto deducible.**

■ **Importante:** para os efectos das regularizacións que procedan, téñase en conta que mentres que no caso da existencia de acordo coa entidade financeira a regularización se computa desde a data na que este se subscribe, nos supostos de sentenza ou laudo arbitral a regularización debe computarse desde a data destes (a firmeza da sentenza, se é o caso).

Suxeición ao IRPF: aspectos persoais

Son contribuíntes polo IRPF (art. 8 da Lei do IRPF)

- 1.º As persoas físicas que teñan a súa residencia habitual en territorio español.
- 2.º As persoas físicas que teñan a súa residencia habitual no estranxeiro por algunha das circunstancias previstas no artigo 10 da Lei do IRPF que máis adiante se comentan.
- 3.º As persoas físicas de nacionalidade española que acrediten a súa nova residencia fiscal nun país ou territorio cualificado regulamentariamente como paraíso fiscal. Estas persoas non perderán a súa condición de contribuíntes polo IRPF no período impositivo en que se produza o cambio de residencia e nos catro períodos impositivos seguintes.

Contribuíntes que teñen a súa residencia habitual en territorio español

Entenderase, de acordo co artigo 9 da Lei do IRPF, que o contribuínte ten a súa residencia habitual en territorio español cando se dea calquera das seguintes circunstancias:

- 1.ª **Que permaneza máis de 183 días, durante o ano natural, en territorio español.**
Para determinar este período de permanencia, computaranse as ausencias esporádicas, salvo que o contribuínte acredite a súa residencia fiscal noutro país. De tratarse de países ou territorios cualificados regulamentariamente como paraísos fiscais, a Administración tributaria poderá esixir que se probe a permanencia neste durante 183 días no ano natural.

Non obstante o anterior, para determinar o período de permanencia en territorio español non se computarán as estancias temporais en España que sexan consecuencia das obrigacións contraí-

das en acordos de colaboración cultural ou humanitaria, a título gratuito, coas administracións públicas españolas.

2.^a Que radique en España o núcleo principal ou a base das súas actividades ou intereses económicos, de forma directa ou indirecta.

Presumirase, salvo proba en contrario, que o contribuínte ten a súa residencia habitual en territorio español cando, conforme aos criterios anteriores, residan habitualmente en España o seu cónxuxe non separado legalmente e os fillos menores de idade que dependan daquel.

Non se considerarán contribuíntes, a título de reciprocidade, os nacionais estranxeiros que teñan a súa residencia habitual en España pola súa condición de membros de misións diplomáticas ou oficinas consulares estranxeiras, ou por ser titulares de cargo ou emprego oficial de Estados estranxeiros, ou por ser funcionarios en activo que exerzan en España cargo ou emprego oficial que non teña carácter diplomático ou consular, sempre que, ademais, non proceda a aplicación de normas específicas derivadas dos tratados internacionais nos que España sexa parte.

Residencia habitual no territorio dunha comunidade autónoma ou cidade con Estatuto de autonomía para os efectos do IRPF (art. 72 da Lei do IRPF)

Como principio xeral, os contribuíntes con residencia habitual en territorio español son residentes no territorio dunha comunidade autónoma ou cidade con Estatuto de autonomía. Para determinar en cal das comunidades autónomas ou cidades con Estatuto de autonomía ten a súa residencia habitual o contribuínte residente, deberán aplicarse os seguintes criterios:

1.º Criterio de permanencia

De acordo con este criterio, o contribuínte reside na comunidade autónoma ou cidade con estatuto de autonomía en cuxo territorio permaneza maior número de días do período impositivo (xeralmente, o ano natural), e computaranse para estes efectos as ausencias temporais e entenderase, salvo proba en contrario, que a persoa permanece no territorio da comunidade autónoma ou cidade con Estatuto de autonomía onde radica a súa vivenda habitual.

2.º Criterio do principal centro de interese

Cando non sexa posible determinar a residencia conforme ao criterio anterior, considerarase que o contribuínte reside na comunidade autónoma ou cidade con Estatuto de autonomía onde teña o seu principal centro de interese; é dicir, naquela en cuxo territorio obteña a maior parte da base imponible do IRPF, determinada polos seguintes compoñentes de renda:

- a) Rendementos do traballo, que se entenderán obtidos onde radique o centro de traballo respectivo, se existe.
- b) Rendementos do capital inmobiliario e ganancias patrimoniais derivadas de bens inmo-
bles, que se entenderán obtidos no lugar en que radiquen estes.
- c) Rendementos de actividades económicas, xa sexan empresariais ou profesionais, que se entenderán obtidos onde radique o centro de xestión de cada unha delas.

3.º Criterio da última residencia declarada para os efectos do IRPF

En defecto dos anteriores criterios, a persoa considérase residente no territorio no que radique a súa última residencia declarada para os efectos do imposto sobre a renda das persoas físicas.

- **Importante:** *de acordo co establecido no artigo 72.3 da Lei do IRPF, non producirán efecto os cambios de residencia que teñan por obxecto principal lograr unha menor tributación efectiva neste imposto, salvo que a nova residencia se prolongue de xeito continuado durante, polo menos, tres anos.*⁽⁵¹⁾

As persoas físicas residentes en territorio español, que non permanezan no dito territorio máis de 183 días durante o ano natural, consideraranse residentes no territorio da comunidade autónoma ou cidade con estatuto de autonomía en que radique o núcleo principal ou a base das súas actividades ou dos seus intereses económicos.

Finalmente, cando a persoa sexa residente en territorio español por presunción, é dicir, porque o seu cónxuxe non separado legalmente e os fillos menores de idade dependentes del residan habitualmente en España, considerárase residente no territorio da comunidade autónoma ou cidade con Estatuto de autonomía en que estes residan habitualmente.

Declaracións conxuntas de unidades familiares cuxos membros residen en diferentes comunidades autónomas ou cidades con estatuto de autonomía

Cando os contribuíntes integrados nunha unidade familiar tivesen a súa residencia habitual en comunidades autónomas ou cidades con estatuto de autonomía distintas e optasen por tributar conxuntamente, na alínea "Comunidade autónoma/cidade autónoma de residencia en 2017" indicárase aquela na que tivese a súa residencia habitual o membro da unidade familiar con maior base liquidable, determinada esta de conformidade coas regras de individualización de rendas do imposto.

Cando unha das distintas comunidades autónomas sexa de réxime foral (Navarra ou País Vasco), atenderase tamén a este criterio para determinar a competencia foral ou estatal co fin da exacción do imposto.

Contribuíntes que teñen a súa residencia habitual no estranxeiro (art. 10 da Lei do IRPF)

Teñen a consideración de contribuíntes polo IRPF

Teñen a consideración de contribuíntes polo IRPF as persoas de nacionalidade española, o seu cónxuxe non separado legalmente e fillos menores de idade que tivesen a súa residencia habitual no estranxeiro pola súa condición de:

- a) **Membros de misións diplomáticas españolas**, que comprende tanto o xefe da misión como os membros do persoal diplomático, administrativo, técnico ou de servizos desta.
- b) **Membros das oficinas consulares españolas**, que comprende tanto o xefe destas como o persoal funcionario ou de servizos a elas adscrito, con excepción dos vicecónsules honorarios ou axentes consulares honorarios e do persoal dependente deles.
- c) **Titulares de cargo ou emprego oficial do Estado español** como membros das delegacións e representacións permanentes acreditadas **ante organismos internacionais ou que formen parte de misións ou delegacións de observadores no estranxeiro.**
- d) **Funcionarios en activo que exerzan no estranxeiro cargo ou emprego oficial** que non teña carácter diplomático ou consular.

⁽⁵¹⁾ Nestes supostos, deberán presentarse as autoliquidacións complementarias que correspondan. Véxase a páxina 805 do capítulo 18.

No entanto, **non terán a consideración de contribuíntes**:

- As persoas citadas anteriormente cando, ao non ser funcionarios públicos en activo ou titulares de cargo ou emprego oficial, xa tivesen a súa residencia habitual no estranxeiro con anterioridade á adquisición de calquera das condicións enumeradas.
- Os cónxuxes non separados legalmente ou fillos menores de idade, cando xa tivesen a súa residencia habitual no estranxeiro con anterioridade á adquisición polo cónxuxe, o pai ou a nai, de calquera das condicións enumeradas anteriormente.

■ *Importante: como consecuencia do réxime de cesión de tributos do Estado ás comunidades autónomas, debe cubrirse na alínea correspondente da páxina 2 do impreso de declaración a clave da comunidade autónoma ou cidade con estatuto de autonomía na que o declarante teña a súa residencia habitual no dito exercicio. Non obstante, os funcionarios e empregados públicos españois residentes no estranxeiro no exercicio 2017 farán constar na dita alínea a clave específica "20".*

Non se consideran contribuíntes polo IRPF (art. 8.3 da Lei do IRPF)

Non teñen a consideración de contribuíntes polo IRPF as sociedades civís, teñan ou non personalidade xurídica, herdanzas xacentes, comunidades de bens e demais entidades a que se refire o artigo 35.4 da Lei 58/2003, do 17 de decembro, xeral tributaria (BOE do 18). As rendas correspondentes a estas atribuiránselles aos socios, herdeiros, comuneiros ou partícipes, respectivamente, de acordo co establecido nos artigos 86 a 90 da Lei do IRPF.⁽⁵²⁾

A unidade familiar no IRPF (art. 8.3 da Lei do IRPF)

Para os efectos do IRPF, existen dúas modalidades de unidade familiar, a saber:

En caso de matrimonio (modalidade 1.^a):

A integrada polos cónxuxes non separados legalmente e, se os houbera:

- a) Os **fillos menores**, con excepción dos que, co consentimento dos pais, vivan independentemente destes.
- b) Os **fillos maiores de idade incapacitados** xudicialmente suxeitos a patria potestade prorrogada ou rehabilitada.

■ *Lembre: a maioría de idade alcánzase ao cumprir os 18 anos.*

En defecto de matrimonio ou nos casos de separación legal (modalidade 2.^a):

A formada polo pai ou a nai e a totalidade dos fillos que convivan cun ou outra e que reúnan os requisitos sinalados para a modalidade 1.^a anterior.

Normas comúns ás dúas modalidades da unidade familiar

Da regulación legal das modalidades de unidade familiar, poden extraerse as seguintes conclusións:

- Calquera outra agrupación familiar, distinta das anteriores, non constitúe unidade familiar para os efectos do IRPF.
- Ninguén poderá formar parte de dúas unidades familiares ao mesmo tempo.

⁽⁵²⁾ O réxime de atribución de rendas coméntase con máis detalle nas páxinas 335 e ss. do capítulo 10.

- A determinación dos membros da unidade familiar realizarase atendendo á situación existente o día 31 de decembro de cada ano.

Xa que logo, se un fillo cumprixe 18 anos durante o ano, xa non formará parte da unidade familiar nese período impositivo.

Tributación individual e opción pola tributación conxunta (art. 83 da Lei do IRPF)

Con carácter xeral, a declaración do IRPF preséntase de forma individual. Non obstante, as persoas integradas nunha unidade familiar, nos termos anteriormente comentados, poden optar, se así o desexan, por declarar de forma conxunta, sempre que todos os seus membros sexan contribuíntes por este imposto.

Nas parellas de feito só un dos seus membros (pai ou nai) pode formar unidade familiar cos fillos que reúnan os requisitos anteriormente comentados e, en consecuencia, optar pola tributación conxunta. O outro membro da parella debe declarar de forma individual.

Non obstante, débese ter en conta que o artigo 84.2.4º da Lei do IRPF (que establece as "Normas aplicables na tributación conxunta") sinala a improcedencia da redución de 2150 euros anuais na segunda das modalidades de unidade familiar á que se refire o artigo 82 da Lei do IRPF nos casos nos que o contribuínte conviva co pai ou coa nai dalgún dos fillos que forman parte da súa unidade familiar.

Nos supostos de separación ou divorcio matrimonial, ou ausencia de vínculo matrimonial, a opción pola tributación conxunta corresponderá a quen teña atribuída a garda e custodia dos fillos na data de devindicación do IRPF, por se tratar do proxenitor que convive con eles. Nos casos de garda e custodia compartida, a opción da tributación conxunta pode exercitala calquera dos dous proxenitores, optando o outro por declarar de maneira individual.

Unha vez exercitada a opción por tributar de forma individual ou conxunta, non é posible modificar despois a dita opción presentando novas declaracións, salvo que estas se presenten tamén dentro do prazo regulamentario de presentación de declaracións; finalizado o dito prazo, non poderá cambiarse a opción de tributación para ese período impositivo.

A opción por declarar conxuntamente:

- **Maniféstase ao presentar a declaración do IRPF correspondente ao exercicio** respecto do cal se opta. Unha vez exercitada a opción, só poderá modificarse dentro do prazo regulamentario de presentación de declaracións.

No caso de que non se presentase declaración, a Administración tributaria, ao practicar as liquidacións que procedan, aplicará as regras da tributación individual, salvo que os membros da unidade familiar manifesten expresamente o contrario no prazo de dez días a partir do requirimento da Administración.

- **Non vincula a unidade familiar para exercicios sucesivos.**

Así, a declaración conxunta no exercicio 2016 non obriga a ter que declarar tamén conxuntamente en 2017; do mesmo xeito, a declaración conxunta en 2017 non vincula para o exercicio 2018.

- **Abarca obrigatoriamente a todos os membros da unidade familiar.**

Se un calquera dos membros da unidade familiar presenta declaración individual, os restantes membros deberán utilizar este mesmo réxime de tributación.

Características xerais da tributación conxunta (art. 84 da Lei do IRPF)

Con independencia doutras particularidades que se indicarán nos correspondentes capítulos deste manual, o réxime de tributación conxunta presenta as seguintes características xerais:

- **Para determinar a existencia ou non da obrigaón de declarar**, o importe das rendas, a base imponible e liquidable e a débeda tributaria, **aplicaranse, con carácter xeral, as regras de tributación individual**, sen que proceda, salvo nos casos expresamente previstos na norma que máis adiante se comentan, a elevación ou multiplicación dos importes ou límites en función do número de membros da unidade familiar.

- **As rendas de calquera tipo** obtidas por todos e cada un dos membros da unidade familiar someteranse a gravame **acumuladamente**.

- Todos os membros da unidade familiar quedarán sometidos ao imposto **conxunta e solidariamente**, de forma que a débeda tributaria, resultante da declaración ou descuberta pola Administración, se lle poderá esixir na súa totalidade a calquera deles.

No entanto, recoñécese o dereito das persoas integrantes da unidade familiar a ratear internamente entre elas a débeda tributaria, segundo a parte da renda conxunta que a cada un lle corresponda, sen que o dito rateo teña efectos fiscais.

- Aplícanse as mesmas escalas de gravame que para a tributación individual.

- Salvo nos casos expresamente previstos na normativa do imposto, a declaración conxunta **non supón a ampliación de ningún dos límites** que afectan a determinadas partidas deducibles.

- **As partidas negativas de períodos anteriores non compensadas polos contribuíntes compoñentes da unidade familiar poden compensarse** de acordo coas normas xerais do imposto, con independencia de que proveñan dunha declaración anterior individual ou conxunta.

As partidas negativas determinadas en tributación conxunta serán compensables, en caso de tributación individual posterior, exclusivamente por aqueles contribuíntes a quen correspondan, de acordo coas regras sobre individualización de rendas contidas na Lei do IRPF.

- **As reducións na base imponible por achegas a sistemas de previsión social, incluídos os constituídos en prol de persoas con discapacidade, a patrimonios protexidos das persoas con discapacidade e á mutualidade de previsión social de deportistas profesionais teñen o tratamento seguinte:**

Os límites máximos de redución por achegas aos citados sistemas de previsión social, aos patrimonios protexidos das persoas discapacitadas e á mutualidade de previsión social de deportistas profesionais serán aplicados individualmente por cada partícipe, achegante, mutualista ou asegurado integrado na unidade familiar que teña dereito a calquera destas reducións. ⁽⁵³⁾

- **Mínimo persoal do contribuínte.**

En calquera das modalidades de unidade familiar, o **mínimo persoal aplicable na declaración conxunta será de 5550 euros anuais**, con independencia do número de membros integrados nesta.

⁽⁵³⁾ Os límites máximos de redución por achegas aos citados sistemas de previsión social coméntanse nas páxinas 466, 471, 474 e 478 do capítulo 13.

O cómputo do incremento do mínimo persoal por idade do contribuínte realizarase de acordo coas circunstancias persoais de cada un dos cónxuxes integrados na unidade familiar.

- **Mínimo por discapacidade do contribuínte.**

O cómputo do mínimo por discapacidade do contribuínte efectuarase tendo en conta as circunstancias de discapacidade que, se é o caso, concorran en cada un dos cónxuxes integrados na unidade familiar.

- *Importante: o mínimo persoal e o mínimo por discapacidade do contribuínte non se aplicarán na declaración conxunta polos fillos, sen prexuízo da contía que proceda aplicar en concepto do mínimo por descendentes e por discapacidade.*

- **Redución por tributación conxunta**

a) En declaracións conxuntas de unidades familiares integradas por ambos os cónxuxes, non separados legalmente, e os seus fillos, se os houber (modalidade 1. de unidade familiar), aplicarase unha redución da base imponible de 3400 euros anuais, con carácter previo ás reducións por achegas e contribucións a sistemas de previsión social, incluídos os constituídos a favor de persoas con discapacidade, así como a patrimonios protexidos das persoas con discapacidade e á mutualidade de previsión social de deportistas profesionais previstas na Lei do IRPF.⁽⁵⁴⁾

Esta redución aplicarase, en primeiro lugar, á base imponible xeral sen que poida resultar negativa como consecuencia de tal minoración. O remanente, se o houbese, minorará a base imponible do aforro, que tampouco poderá resultar negativa.

b) En declaracións conxuntas de unidades familiares formadas polo pai ou a nai e todos os fillos que convivan con un ou outro (2. modalidade de unidade familiar, nos casos de separación legal ou cando non exista vínculo matrimonial), aplicarase unha redución da base imponible de 2.150 euros anuais, con carácter previo ás reducións por achegas e contribucións a sistemas de previsión social, incluídos os constituídos a favor de persoas con discapacidade, así como a patrimonios protexidos das persoas con discapacidade e á mutualidade de previsión social de deportistas profesionais previstas na Lei do IRPF.

Esta redución aplicarase, en primeiro lugar, á base imponible xeral sen que poida resultar negativa como consecuencia de tal minoración. O remanente, se o houbese, minorará a base imponible do aforro, que tampouco poderá resultar negativa.

- *Importante: non se aplicará esta última redución cando o contribuínte conviva co pai ou a nai dalgún dos fillos que forman parte da súa unidade familiar.*

Réxime fiscal especial aplicable aos traballadores desprazados a territorio español (art. 93 da Lei do IRPF)

As persoas físicas **que adquieran a súa residencia fiscal en España**, como consecuencia do seu desprazamento a territorio español por motivos laborais, **poden optar por tributar polo imposto sobre a renda de non residentes** (con determinadas especialidades) e **manter, con todo, a condición de contribuíntes polo IRPF.**

⁽⁵⁴⁾ Esta redución por tributación conxunta coméntase na páxina 461 do capítulo 13.

1.Traballadores desprazados a territorio español desde o 1 de xaneiro de 2015

(art. 93 da Lei do IRPF)

Ámbito de aplicación (art. 113 do Regulamento do IRPF)

A partir do 1 de xaneiro de 2015, para a aplicación deste réxime especial, os contribuíntes deben cumprir as condicións seguintes:

- Que **non fosen residentes en España** durante os **dez períodos impositivos anteriores** a aquel no que se produza o seu desprazamento a territorio español.
- Que o **desprazamento a territorio español** se produza como consecuencia dalgunha das circunstancias seguintes:
 - Como consecuencia **dun contrato de traballo, con excepción** da relación laboral especial dos **deportistas profesionais** regulada polo Real decreto 1006/1985, do 26 de xuño.
Entenderase cumprida esta condición cando se inicie unha relación laboral, ordinaria ou especial distinta da anteriormente indicada, ou estatutaria cun empresario en España, ou cando o desprazamento sexa ordenado pola persoa que emprega e exista unha carta de desprazamento desta.
 - Como consecuencia da **adquisición da condición de administrador dunha entidade en cuxo capital non participe ou, no caso contrario, cando a participación nesta non determine a consideración de entidade vinculada** nos termos previstos no artigo 18 da Lei do Imposto sobre Sociedades.
- Que **non obteña rendas que se cualificarían como obtidas mediante un establecemento permanente situado en territorio español.**

Contido do réxime especial (art. 114 do Regulamento do IRPF)

A aplicación deste réxime especial implicará a determinación da débeda tributaria do IRPF segundo as normas establecidas no texto refundido da Lei do imposto sobre a renda de non residentes, aprobado polo Real decreto lexislativo 5/2004, do 5 de marzo (en diante TRLIR-NR), para as rendas obtidas sen mediación de establecemento permanente coas **seguintes especialidades**:

a) Non resultará de aplicación o disposto nos artigos 5, 6, 8, 9, 10, 11 e 14 do citado TRLIRNR.

b) A totalidade dos rendementos do traballo, obtidos polo contribuínte durante a aplicación do réxime especial, **entenderase obtido en territorio español.**

Con todo, non se consideran obtidos durante a aplicación do réxime especial os rendementos que deriven dunha actividade desenvolvida con anterioridade á data de desprazamento a territorio español ou con posterioridade ao remate do desprazamento, que se debe comunicar no modelo 149, sen prexuízo da súa tributación polo imposto sobre a renda de non residentes cando os citados rendementos se entendan obtidos en territorio español.

c) Para os efectos da liquidación do imposto, gravaranse acumulativamente as rendas obtidas polo contribuínte en territorio español durante o ano natural, sen que sexa posible compensación ningunha entre elas.

d) Para a determinación da cota íntegra, diferéncianse dúas bases liquidables ás que se aplicarán escalas diferentes:

- **Base "A":** Importe da base liquidable correspondente ás seguintes rendas ás que se refire o artigo 25.1. f) do TRLIRNR:
 - Dividendos e outros rendementos derivados da participación nos fondos propios dunha entidade.
 - Xuros e outros rendementos obtidos pola cesión a terceiros de capitais propios.
 - Ganancias patrimoniais que se poñan de manifesto por causa de transmisións de elementos patrimoniais.

A esta base, aplicaráselle en 2017 as taxas que se indican na escala seguinte:

Base liquidable do aforro Ata euros	Cota íntegra euros	Resto base liquidable do aforro Ata euros	Taxa aplicable Porcentaxe
0	0	6000	19
6000,00	1140	44 000	21
50 000,00	10380	En diante	23

- **Base "B":** Importe da base liquidable correspondente ao resto de rendas ás que se lle aplicarán en 2016 os tipos que se indican na escala seguinte:

Parte da base liquidable euros	Taxa estatal aplicable Porcentaxe
Ata 600 0000 euros	24
Desde 600 000,01 euros en diante	45

e) A cota diferencial será o resultado de minorar a cota íntegra do imposto en:

- As **deducións por doazóns e as retencións e ingresos á conta** que se practicasen sobre as rendas do contribuínte (incluídas as cotas satisfeitas á conta do imposto sobre a renda de non Residentes).

En canto á dedución das retencións e ingresos á conta que se practicasen sobre as rendas do contribuínte, ademais das retencións e ingresos á conta en concepto de pagamentos á conta deste réxime especial practicados conforme ao IRNR, tamén son deducibles as cotas satisfeitas á conta deste imposto.

■ **Atención:** as retencións e ingresos á conta en concepto de pagamentos á conta do imposto practícaranse, nos termos que se establezan regulamentariamente, de acordo coa normativa do imposto da renda de non residentes. No entanto, a porcentaxe de retención ou ingreso á conta sobre rendementos do traballo será o 24 por 100. Cando as retribucións satisfeitas por un mesmo pagador de rendementos do traballo durante o ano natural excedan de 600 000 euros, a porcentaxe de retención aplicable en 2016 ao exceso será o 45 por 100.

- A **dedución por dobre imposición internacional** á que se refire o artigo 80 da Lei do IRPF aplicable aos rendementos do traballo obtidos no estranxeiro, co límite do 30 por 100 da parte da cota íntegra correspondente á totalidade dos rendementos do traballo obtidos nese período impositivo.

Para estes efectos, para calcular o tipo medio efectivo de gravame, deberase ter en conta a cota íntegra e a base liquidable, excluída, en ambos os dous casos, a parte destas correspondente ás rendas ás que se refire o artigo 25.1 f) do TRLIRNR.

Duración (art. 115 do Regulamento do IRPF)

O réxime especial aplicarase durante o período impositivo no que o contribuínte adquira a súa residencia habitual en España e durante os cinco períodos impositivos seguintes.

Para estes efectos, considerárase como período impositivo no que se adquira a residencia o primeiro ano natural no que, unha vez producido o desprazamento, a permanencia en territorio español sexa superior a 183 días.

Exercicio da opción polo réxime especial (arts. 116 e 119 do Regulamento do IRPF)

O exercicio da opción de tributar polo imposto sobre a renda de non residentes débese realizar mediante a utilización do modelo de comunicación **149**, aprobado pola Orde HAP/2783/2015, do 21 de decembro (BOE do 23), cuxa presentación se efectuará no prazo máximo de seis meses desde a data de comezo da actividade que conste na alta na Seguridade Social en España ou na documentación que lle permita, se é o caso, ao traballador o mantemento da lexislación da Seguridade Social de orixe.

Para presentaren esta comunicación, deberán estar incluídos no censo de obrigados tributarios. En caso contrario, solicitarán previamente a alta no citado censo mediante a presentación da declaración do censo correspondente.

Ademais, deberase xuntar á comunicación da opción a documentación seguinte:

- a) Cando se inicie unha relación laboral, ordinaria ou especial, ou estatutaria cun empresario en España, un documento xustificativo emitido pola persoa que emprega no que se exprese o recoñecemento da relación laboral ou estatutaria co contribuínte, a data de comezo da actividade que conste na alta na Seguridade Social en España, o centro de traballo e o seu enderezo, así como a duración do contrato de traballo.
- b) Cando se trate dun desprazamento ordenado pola persoa que emprega, copia da carta de desprazamento do empresario, así como un documento xustificativo emitido por este no que se exprese a data de comezo da actividade que conste na alta na Seguridade Social en España ou na documentación que permita, se é o caso, o mantemento da lexislación da Seguridade Social de orixe, o centro de traballo e o seu enderezo, así como a duración da orde de desprazamento.
- c) Cando se trate de desprazamentos por causa da adquisición da condición de administrador dunha entidade, un documento xustificativo emitido pola entidade no que se exprese a data de adquisición da condición de administrador e que a participación do contribuínte na entidade non determina a condición de entidade vinculada nos termos previstos no artigo 18 da Lei do imposto sobre sociedades.

O contribuínte tamén deberá comunicar, no modelo 149, o remate do seu desprazamento a territorio español no prazo dun mes desde que se produciese esta circunstancia.

- **Importante:** *o contribuínte que opte pola tributación polo imposto sobre a renda de non residentes quedará suxeito por obriga real no Imposto sobre o patrimonio.*

Renuncia e exclusión do réxime especial (arts. 117 e 118 do Regulamento do IRPF)

Os contribuíntes que optasen polo réxime especial poderán renunciar á súa aplicación durante os meses de novembro e decembro anteriores ao comezo do ano natural en que a renuncia deba producir efectos. Os contribuíntes que renuncien a este réxime especial non poderán volver optar pola súa aplicación.

A exclusión do réxime especial prodúcese por incumprimento dalgunha das condicións anteriormente comentadas determinantes da súa aplicación, e producirá estes efectos no período impositivo en que se produza o incumprimento. Os contribuíntes excluídos deberán comunicarlle tal circunstancia á Administración tributaria no prazo dun mes desde o incumprimento das condicións que determinaron a súa aplicación.

Tanto a renuncia como a exclusión deberán serlle comunicadas á Administración tributaria no modelo 149, aprobado pola Orde HAP/2783/2015, do 21 de decembro (BOE do 23).

Modelo especial de declaración no IRPF

Os contribuíntes que opten por este réxime especial deberán presentar e subscribir a súa declaración polo IRPF no modelo especial **151**, aprobado na citada Orde HAP/2783/2015, do 21 de decembro (BOE do 23), no lugar e prazo establecidos, con carácter xeral, para a presentación das declaracións do IRPF.

Os contribuíntes do IRPF que opten pola aplicación deste réxime especial poderán solicitar a **certificación de residencia fiscal en España** regulada na disposición adicional segunda da Orde HAC/3316/2010, do 17 de decembro (BOE do 23), cuxos modelos figuran nos anexos IV e V da devandita orde.

2. Réxime transitorio: traballadores desprazados a territorio español con anterioridade ao 1 de xaneiro de 2015 (disposición transitoria décima sétima da Lei do IRPF)

Os contribuíntes que se desprazasen a territorio español con anterioridade ao 1 de xaneiro de 2015 poderán optar por aplicar o réxime especial que estivo vixente ata o 31 de decembro de 2014, aplicando os taxas de gravame previstos na normativa do imposto sobre a renda de non residentes en vigor nesta última data presentando a súa declaración do imposto correspondente ao exercicio 2015 utilizando o modelo 150 aprobado na citada Orde EHA/848/2008, do 24 de marzo, no canto do novo modelo 151.

A opción manifestada na declaración do IRPF correspondente ao exercicio 2015 manterase ata a finalización da aplicación do réxime especial.

O modelo 150 seguirase a utilizar ata o remate da aplicación do réxime.

O réxime especial para traballadores desprazados a territorio español vixente ata o 31 de decembro de 2014 era aplicable durante o período impositivo no que o contribuínte adquire a súa residencia habitual en España e durante os cinco períodos impositivos seguintes.

As condicións, requisitos e contidos do réxime fiscal especial aplicable aos traballadores desprazados a territorio español aplicable ata 31 de decembro de 2014 e a partir de 1 de xaneiro de 2015 resúmense nos cadros da páxina seguinte

RÉXIME FISCAL ESPECIAL APLICABLE AOS TRABALLADORES DESPRAZADOS A TERRITORIO ESPAÑOL

A PARTIR DE 1 DE XANEIRO DE 2015
(Artigo 93 LIRPF, redacción dada pola Lei 26/2014)

ATA O 31 DE DECEMBRO DE 2014
(Artigo 93 LIRPF, redacción dada pola Lei 26/2009)

Condicións e requisitos para a súa aplicación

- a) Que non fosen residentes en España durante os dez períodos impositivos anteriores a aquel no que se produza o seu desprazamento a territorio español.
- b) Que non sexan deportistas profesionais.
- c) Que o desprazamento a territorio español se produza como consecuencia dalgunha das circunstancias seguintes:
 - Dun contrato de traballo.
 - Da adquisición da condición de administrador dunha entidade en cuxo capital non participe ou, en caso contrario, cando a participación nesta non determine a consideración de entidade vinculada nos termos previstos no artigo 18 da Lei do imposto sobre sociedades.
- d) Que non obteña rendas que se cualificarían como obtidas mediante un establecemento permanente situado en territorio español.

Condicións e requisitos para a súa aplicación

- **Desde o 1 de xaneiro de 2007 ata o 1 de xaneiro de 2010**
 - a) Que non fosen residentes en España durante os dez anos anteriores ao seu novo desprazamento a territorio español.
 - b) Que o desprazamento a territorio español se produza como consecuencia dun contrato de traballo.
 - c) Que os traballos se realicen efectivamente en España.
 - d) Que os citados traballos se realicen para unha empresa ou entidade residente en España ou para un establecemento permanente situado en España dunha entidade non residente en territorio español.
 - e) Que os rendementos do traballo derivados da comentada relación laboral no estean exentos de tributación polo Imposto sobre a renda de non residentes.
- **Desde o 1 de xaneiro de 2010 ata o 31 de decembro de 2014**

Engádese un novo requisito aos anteriores:

 - f) Que as retribucións previsibles derivadas do contrato de traballo en cada un dos períodos impositivos nos que se aplique este réxime especial non superen a contía de 600 000 euros anuais.

Contido: regras para determinar a débeda tributaria

- A débeda determínase conforme as normas do IRNR coas especialidades seguintes:
- A totalidade dos rendementos do traballo obtidos polo contribuínte durante a aplicación do réxime especial entenderanse obtidos en territorio español.
 - Gravaranse acumulativamente as rendas obtidas polo contribuínte en territorio español durante o ano natural, sen que sexa posible compensación ningunha entre elas.
 - Para a determinación da cota íntegra, aplícanse dúas escalas específicas que establece o artigo 93 da LIRPF:
 - Unha escala para a parte da base correspondente ás rendas ás que se refire o artigo 25.1. f) do TRLIRNR (dividendos, xuros e ganancias patrimoniais).
 - Unha escala para a parte da base correspondente ao resto de rendas.
 - A cota diferencial será o resultado de minorar a cota íntegra do imposto en:
 - A dedución por doazóns, nos termos previstos na LIRPF, e as retencións practicadas á conta (incluídas as cotas satisfeitas á conta do IRNR).
 - A dedución por dobre imposición internacional á que se refire o artigo 80 da Lei do IRPF.

Contido: regras para determinar a débeda tributaria

- A débeda determínase conforme as normas do IRNR coas especialidades seguintes:
- Os contribuíntes tributan de maneira separada por cada devindicación total ou parcial da renda sometida a gravame sen que sexa posible compensación ningunha entre elas.
 - A base liquidable de cada renda hai que calculala para cada unha delas segundo o establecido na LIRNR.
 - A cota íntegra obtense aplicándolle á base liquidable os tipos de gravame que establecía o artigo 25.1 TRLIRNR na redacción vixente a 31-12-2014 (taxa xeral: 24,75%; dividendos, xuros e ganancias patrimoniais: 21%).
 - A cota diferencial é o resultado de minorar a cota íntegra do imposto na dedución por doazóns, nos termos previstos na LIRPF, e as retencións practicadas á conta. Tamén resultan deducibles as cotas satisfeitas á conta do IRNR.

Réxime opcional de tributación polo IRPF de contribuíntes residentes noutros estados membros da Unión Europea (Art. 46 do TRLIRNR e 21 do Regulamento IRNR)

Condicións de aplicación:

Poden solicitar a aplicación do réxime opcional de tributación polo IRPF os contribuíntes polo imposto sobre a renda de non-residentes que sexan persoas físicas e que cumpran as seguintes condicións:

- a) Que acrediten ser residentes nun Estado membro da Unión Europea ou ser residentes nun Estado membro do Espazo Económico Europeo** co que exista un efectivo intercambio de información tributaria.
- b) Que o contribuínte acredite algunha das circunstancias seguintes:**
 - Que obtivese durante o exercicio en España **por rendementos do traballo e por rendementos de actividades económicas, como mínimo, o 75 por 100 da totalidade da súa renda** ou ben.
 - Que a **renda obtida durante o exercicio en España fora inferior ao 90 por 100 do mínimo persoal e familiar que lle correspondese de acordo coas súas circunstancias persoais e familiares de ser residente en España** e que a renda obtida fóra de España fose, así mesmo, inferior ao citado mínimo.
- c) Que estas rendas obtidas durante o exercicio en España tributasen efectivamente polo IRNR.**

Exercicio da opción:

O exercicio da opción de tributar polo IRPF debe realizarse mediante o modelo de solicitude aprobado pola OrdeHAP/2474/2015, do 19 de novembro (BOE do 24), que se presentará no prazo de catro anos contados a partir do 2 de maio ou inmediato hábil posterior do ano natural seguinte correspondente ao período impositivo respecto do cal se solicita a aplicación do devandito réxime.

Contido do réxime:

De acordo co disposto no artigo 46 do texto refundido da Lei do imposto sobre non-residentes, aprobado polo Real decreto lexislativo 5/2004, do 5 de marzo (BOE do 12) e no 21 a 24 do regulamento do citado imposto, aprobado no artigo único do Real decreto 1776/2004, do 30 de xullo (BOE do 5 de agosto), o contido do réxime opcional é o seguinte:

- A renda gravable estará constituída pola totalidade das rendas obtidas en España polo contribuínte no período impositivo.
- O tipo de gravame aplicable será o tipo medio, expresado con dous decimais, resultante de aplicar as normas do IRPF á totalidade de rendas obtidas polo contribuínte durante o período impositivo, con independencia do lugar onde se produciron e calquera que sexa a residencia do pagador, tendo en conta as circunstancias persoais e familiares do contribuínte que sexan debidamente acreditadas.
- A cota tributaria será o resultado de aplicar o tipo medio de gravame á parte de base liquidable correspondente ás rendas obtidas polo contribuínte en territorio español.
- Se o resultado das operacións anteriores dá unha cantidade inferior ao importe global das cantidades satisfeitas durante o período polo contribuínte en concepto de imposto sobre a renda de non-residentes, incluídos os pagos a conta deste imposto, a Administración tributaria procederá a devolver o exceso.

- **Importante:** o contribuínte ao que resulte de aplicación este réxime opcional non perderá a súa condición de contribuínte polo imposto sobre a renda de non-residentes.

Suxeición ao IRPF: aspectos temporais

Esixibilidade e período impositivo (arts. 12 e 13 da Lei do IRPF)

Con carácter xeral, o período impositivo é o ano natural, e prodúcese a esixibilidade do IRPF o día 31 de decembro de cada ano.

Por conseguinte, a declaración do IRPF do exercicio 2017 terá que comprender a totalidade dos feitos e circunstancias con transcendencia fiscal para os efectos do dito imposto que resulten imputables ao dito ano natural.

O período impositivo é inferior ao ano natural exclusivamente cando se produza o falecemento do contribuínte nun día distinto ao 31 de decembro, co que finaliza o período impositivo e prodúcese a esixibilidade nese momento do imposto.

Ningún outro suposto diferente ao falecemento do contribuínte (matrimonio, divorcio, separación matrimonial etc.) **dará lugar a períodos impositivos inferiores ao ano natural**. Xa que logo, para un mesmo contribuínte non pode haber máis dun período impositivo dentro dun mesmo ano natural.

Unicamente nas declaracións que correspondan a períodos impositivos inferiores ao ano natural, deberá cubrirese a alínea "DEVINDICACIÓN", situada na páxina 2 dos impresos de declaración.

- **Importante:** no suposto de falecemento dun contribuínte integrado nunha unidade familiar, os restantes membros poderán optar pola tributación conxunta, pero sen incluír as rendas do falecido na devandita declaración.

Exemplo:

Matrimonio formado polos cónxuxes A e B cos que convive o seu fillo C menor de idade. No mes de xuño prodúcese o falecemento do cónxuxe A.

Determinar o período impositivo e formas de tributación dos compoñentes da unidade familiar.

Solución:

Os membros da unidade familiar poden optar por tributar da seguinte forma:

Tributación individual.

- Declaración individual do cónxuxe A con período impositivo inferior ao ano natural.
- Declaración individual do cónxuxe B con período impositivo igual ao ano natural.
- Declaración individual do fillo C con período impositivo igual ao ano natural.

Tributación individual e conxunta.

- Declaración individual do cónxuxe A con período impositivo inferior ao ano natural.
- Declaración conxunta dos restantes membros da unidade familiar (B e C) por todo o ano.

Regras xerais de tributación nos períodos impositivos inferiores ao ano natural

• Obrigación de declarar

Os importes que determinan a existencia da obrigación de declarar aplicaranse nas súas contías íntegras, con independencia do número de días que comprenda o período impositivo do falecido e sen que proceda a súa elevación ao ano.

- **Rendas que deben incluírse na declaración**

As rendas que deben incluírse na declaración serán as producidas no período comprendido entre o 1 de xaneiro e a data de falecemento, incluídas as pendentes de imputación, de acordo coas normas de imputación temporal de rendas contidas na normativa reguladora do IRPF (art. 14.4 da Lei do IRPF).

As rendas inmobiliarias imputadas (inmobles non arrendados, excluída a vivenda habitual e o solo non edificado) deberán cuantificarse en función do número de días que integre o período impositivo que é obxecto de declaración.

■ ***Importante:** todas as rendas pendentes de imputación que tivese o falecido deberán integrarse na base imponible da declaración do último período impositivo. Neste caso, os sucesores do falecido poderán solicitar, dentro do prazo regulamentario de declaración, o fraccionamento da parte de débeda tributaria correspondente ás ditas rendas, en función dos períodos impositivos aos que correspondese imputar as rendas, co límite máximo de catro anos, consonte o disposto no artigo 63 do Regulamento do IRPF.*

- **Redución por obtención de rendementos do traballo**

A redución que proceda practicar sobre os rendementos netos do traballo persoal aplicarase na contía íntegra que lle corresponda ao importe dos citados rendementos netos, sen ratear a dita contía en función do número de días que integre o período impositivo.⁽⁵⁵⁾

- **Mínimo persoal, familiar e por discapacidade**

Sexa cal sexa a duración de período impositivo, as contías do mínimo persoal, familiar e por discapacidade aplicaranse nos importes que correspondan, sen ratear en función do número de días do período impositivo.⁽⁵⁶⁾

• **Reducións na base imponible por achegas a sistemas de previsión social, incluídos os constituídos a favor de persoas con discapacidade, así como a patrimonios protexidos das persoas con discapacidade, e á mutualidade de previsión social de deportistas profesionais.**

Os límites máximos de redución por achegas aos citados sistemas de previsión social, así como aos patrimonios protexidos das persoas con discapacidade, á mutualidade de previsión de deportistas profesionais, aplicaranse nos seus importes íntegros, sexa cal sexa a duración do período impositivo.

- **Deducións da cota**

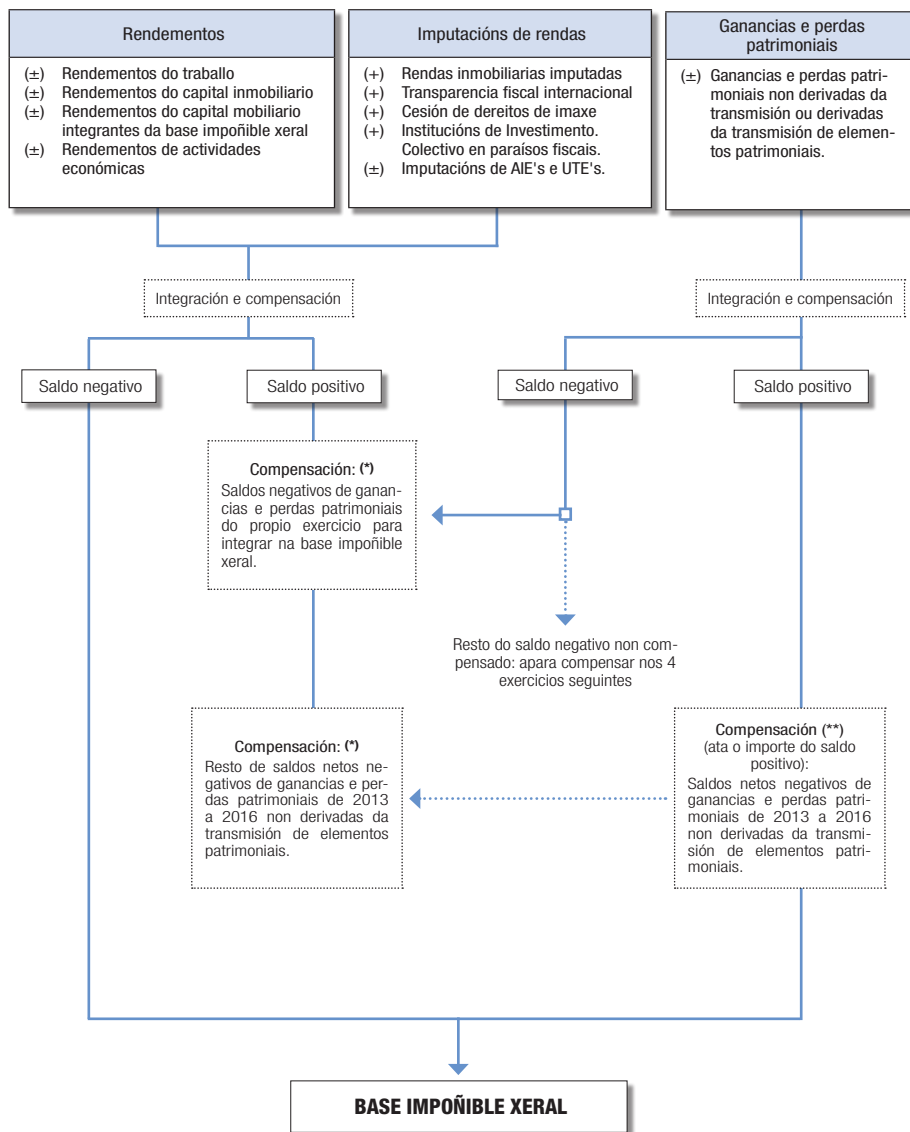
Os límites máximos establecidos para determinadas deducións da cota aplicaranse na súa contía íntegra, con independencia do número de días do período impositivo.

■ ***Importante:** no suposto de matrimonios no que se produza o falecemento dun dos cónxuxes, o mínimo familiar por descendentes ratearase por partes iguais entre ambos os cónxuxes se, na data de xeración do imposto, ambos os cónxuxes tivesen dereito á súa aplicación, con independencia de que o cónxuxe sobrevivente presente declaración conxunta cos fillos.*

⁽⁵⁵⁾ Véxanse, dentro do capítulo 3, as coantías e requisitos desta redución, páxinas 115 e s.

⁽⁵⁶⁾ Véxase, dentro do capítulo 14, as contías e requisitos dos ditos mínimos, páxinas 484 e ss.

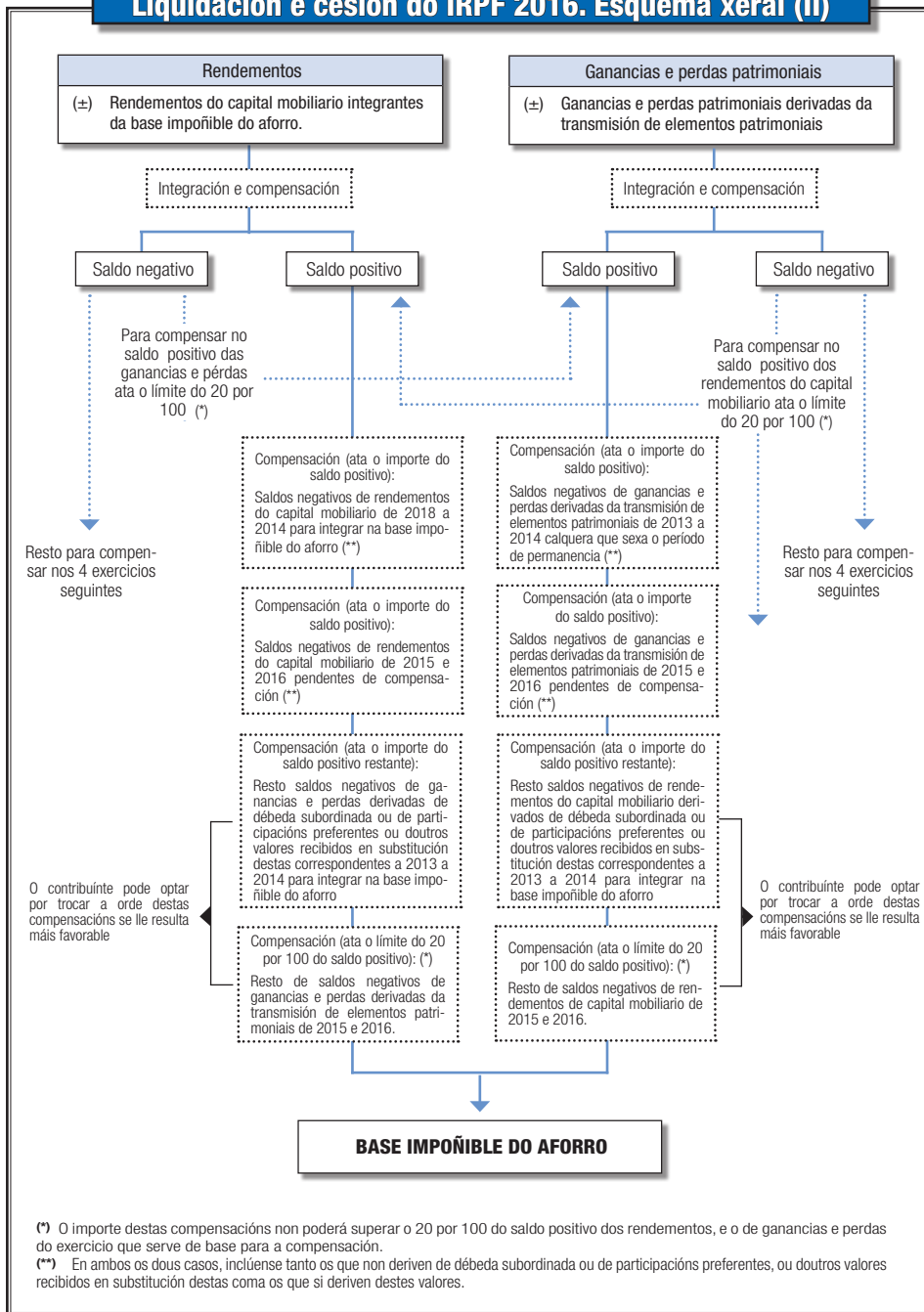
Liquidación e cesión do IRPF 2017. Esquema xeral (I)



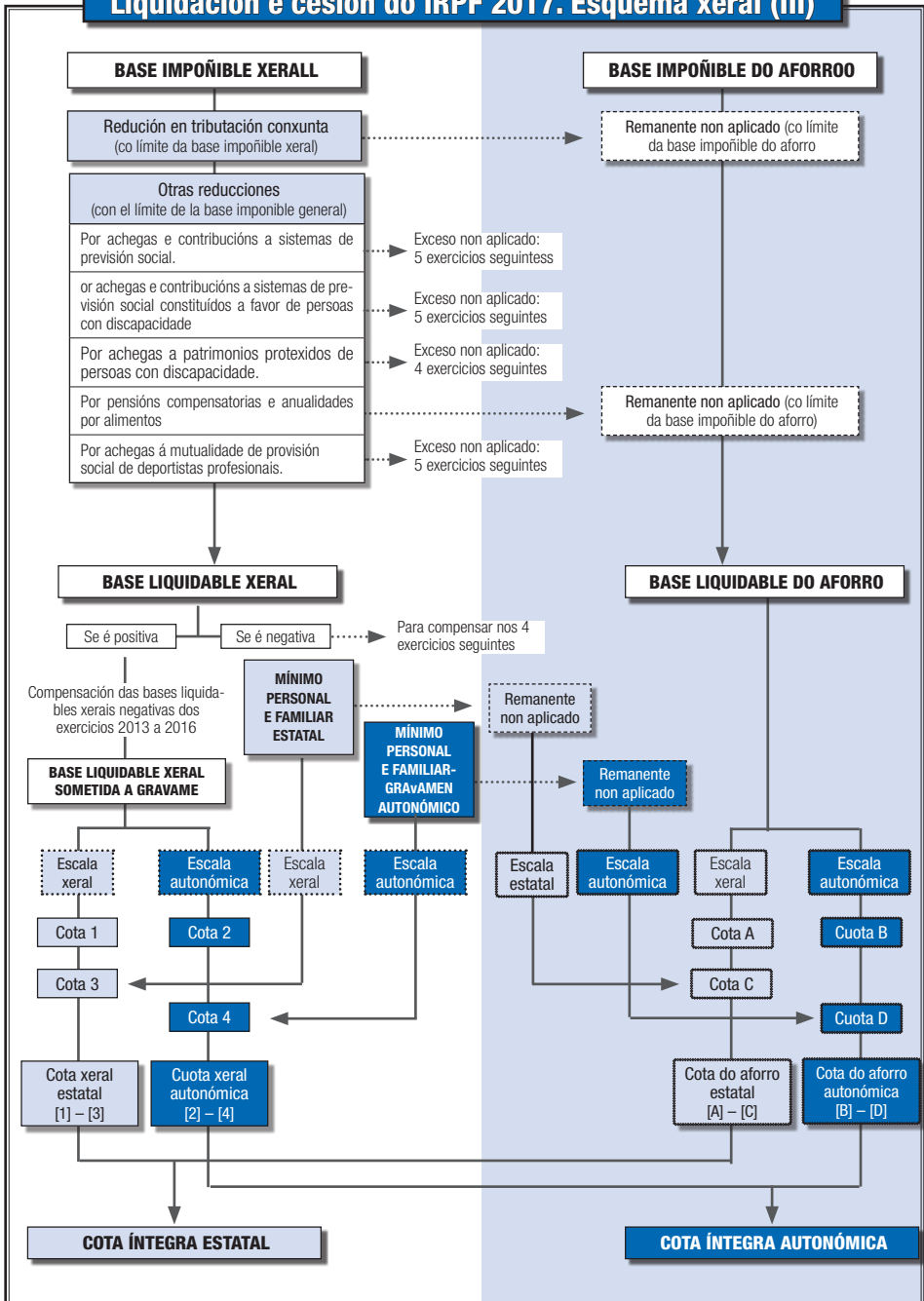
(*) O importe desta compensación non poderá superar o 25 por 100 do saldo positivo dos rendementos e imputacións de rendas do exercicio que serve de base para a compensación.

(**) As perdas obtidas nos exercicios 2013 e 2014, derivadas da transmisión de elementos patrimoniais con período de permanencia igual ou inferior a 1 ano que nestes exercicios se cualificaban como renda xeral, compénsanse a partir de 1 de xaneiro de 2015 na base imponible do aforro segundo as regras aplicables ás ganancias e perdas derivadas de transmisións de elementos patrimoniais, con independencia do período de xeración.

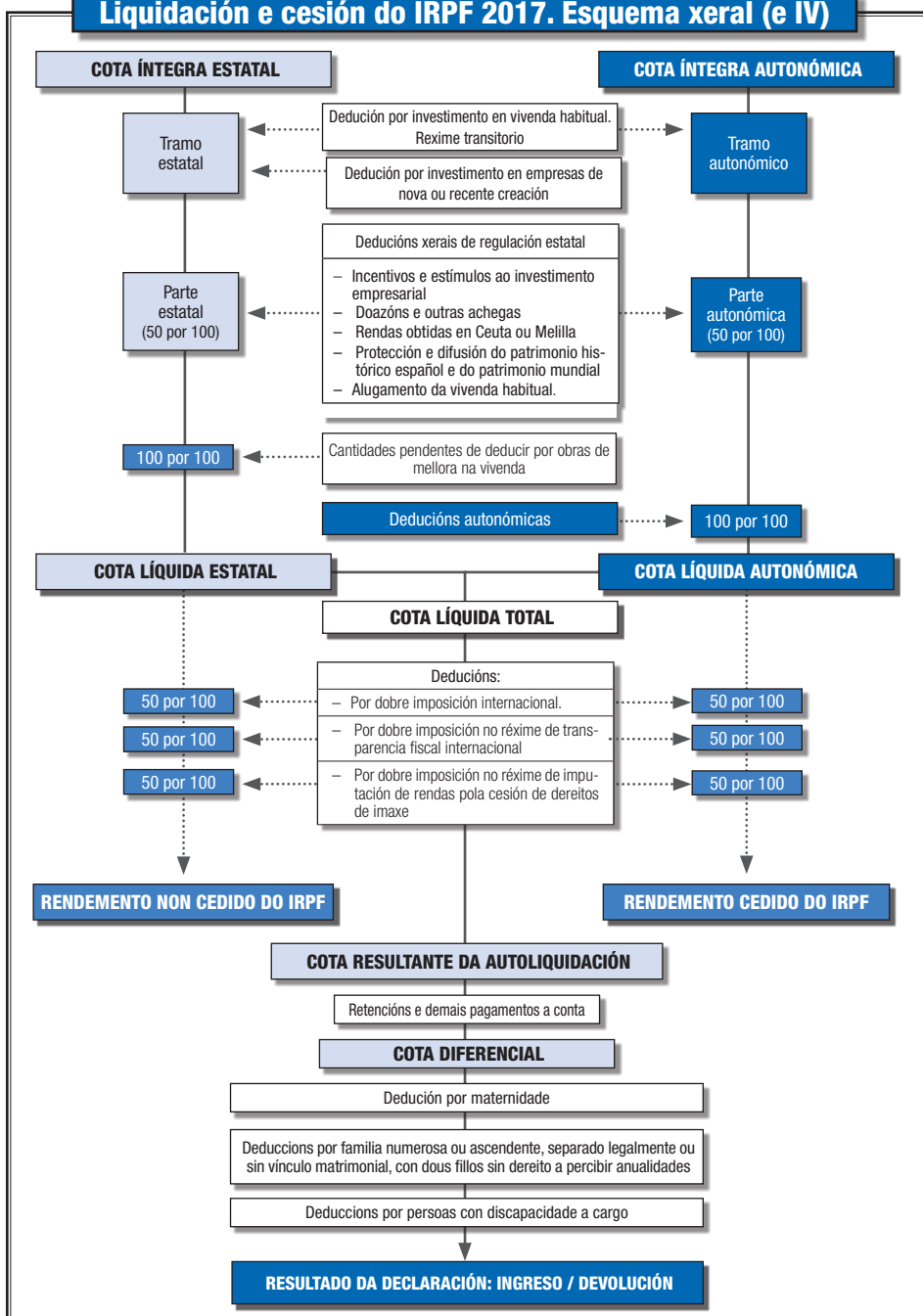
Liquidación e cesión do IRPF 2016. Esquema xeral (II)



Liquidación e cesión do IRPF 2017. Esquema xeral (III)



Liquidación e cesión do IRPF 2017. Esquema xeral (e IV)



Capítulo 3. Rendementos do traballo

Sumario

Concepto

- Rendementos de traballo por natureza
- Rendementos de traballo por expresa disposición legal

Rendementos estimados do traballo e operacións vinculadas

- Rendementos estimados do traballo
- Operacións do traballo en operacións vinculadas

Rendementos do traballo en especie

- Concepto
- Supostos que non constitúen rendementos do traballo en especie
- Rendementos de traballo en especie exentos
- Cómputo dos rendementos do traballo en especie

Consideración fiscal dos custo e asignacións para gastos de viaxe

- Gastos de locomoción
- Gastos de manutención e estancia

Rendemento neto do traballo para integrar na base imponible

- Fase 1. Determinación do rendemento íntegro do traballo
 - Reducións aplicables sobre determinados rendementos íntegros
 - a) Redución por rendementos con período de xeración superior a dous anos ou obtidos de maneira notoriamente irregular
 - b) Prestacións en forma de capital derivadas de réximes públicos de previsión social: redución 30 por 100
 - c) Réxime transitorio de reducións aplicable sobre prestacións percibidas en forma de capital derivadas de sistemas privados de previsión social
- Fase 2. Determinación do rendemento neto
 - Gastos deducibles
- Fase 3. Determinación do rendemento neto reducido
 - Redución xeral pola obtención dos rendementos do traballo

Individualización dos rendementos do traballo

Imputación temporal dos rendementos do traballo

- Regra xeral
- Regras especiais

Caso práctico

Concepto

(Art. 17 da Lei do IRPF)

Teñen a consideración fiscal de rendementos íntegros do traballo “*todas as contraprestacións ou utilidades, calquera que sexa a súa denominación ou natureza, monetarias ou en especie, que deriven, directa ou indirectamente, do traballo persoal ou da relación laboral ou estatutaria e non teñan o carácter de rendementos de actividades económicas*”

De acordo coa definición legal transcrita, os rendementos do traballo caracterízanse polas seguintes notas:

- Comprenden a totalidade das contraprestacións ou utilidades, calquera que sexa a súa denominación ou natureza, monetarias ou en especie.
- Que deriven, directa ou indirectamente, do traballo persoal ou da relación laboral ou estatutaria do contribuínte.
- Que non teñan o carácter de rendementos de actividades económicas. Exclúense, pois, os rendementos procedentes de actividades nas que, con independencia da achega do seu traballo persoal, o contribuínte efectúe a ordenación por conta propia de medios de produción e de recursos humanos, ou dun só de ambos os dous factores, coa finalidade de intervir na produción ou distribución de bens ou servizos.⁽¹⁾

Rendementos do traballo por natureza (art. 17.1 da Lei do IRPF)

En particular, compréndense entre os rendementos íntegros do traballo:

- a) Os soldos e salarios.
- b) As prestacións por desemprego. ⁽²⁾
- c) As remuneracións en concepto de gastos de representación.
- d) As retribucións e asignacións para gastos de viaxe, agás os de locomoción e os considerados normais de manutención e estancia en establecementos de hostalaría, cos límites regulamentariamente establecidos que máis adiante se comentan.
- e) As contribucións ou achegas satisfeitas polos promotores de plans de pensións previstos no texto refundido da Lei de regulación dos plans e fondos de pensións, aprobado polo Real decreto lexislativo 1/2002, do 29 de novembro (BOE do 13 de decembro), ou polas empresas promotoras previstas na Directiva 2003/41/CE do Parlamento Europeo e do Consello, do 3 de xuño de 2003 ⁽³⁾, relativa ás actividades e á supervisión de fondos de pensións de emprego.
- f) As contribucións ou achegas satisfeitas polos empresarios para lles facer fronte aos compromisos por pensións nos termos previstos pola disposición adicional primeira do texto refundido da Lei regulación dos plans e fondos de pensións, aprobado polo Real decreto lexislativo 1/2002, anteriormente citado, e na súa normativa de desenvolvemento, **cando aquelas lles sexan imputadas ás persoas ás cales se vinculen as prestacións.**

Como regra xeral esta imputación fiscal terá carácter voluntario nos contratos de seguro colectivo distintos dos plans de previsión social empresarial e debendo manterse a decisión

⁽¹⁾ O concepto fiscal de rendementos de actividades económicas e a súa delimitación fronte aos rendementos do traballo coméntase nas páxinas 187 e ss. do capítulo 6.

⁽²⁾ As ditas presentacións percibidas na modalidade de pagamento único están exentas. Véxase a páxina 49 do capítulo 2.

⁽³⁾ A Directiva 2003/41/CE foi modificada polas directivas 2010/78/UE, 2011/61/UE e 2013/14 /UE.

que se adopte respecto do resto de primas que se satisfagan ata a extinción do contrato de seguro.

Non obstante, a imputación fiscal pasa a ter **carácter obrigatorio** nos seguintes casos:

- Nos contratos de seguro de risco (como, por exemplo, seguros que cubran a continxencia de falecemento o discapacidade).
- Cando os contratos de seguro cubran **conxuntamente** as continxencias de xubilación e de falecemento o incapacidade, na parte das primas satisfeitas que corresponda ao capital en risco por falecemento ou discapacidade, sempre que o importe de dita parte exceda de 50 euros anuais.

Para estes efectos considérase capital en risco a difereza entre o capital asegurado para falecemento ou incapacidade e a provisión matemática.

- Nos contratos de seguro nos que a imputación fiscal de primas sexa voluntaria, a imputación será obrigatoria **polo importe que exceda de 100 000 euros** anuais por contribuínte e respecto do mesmo empresario, agás nos seguros colectivos contratados por causa de despedimentos colectivos realizados de conformidade co disposto no artigo 51 do Estatuto dos traballadores.

No entanto, nos seguros colectivos contratados antes do 1 de decembro de 2012, nos que figuran primas de importe determinado expresamente, e o importe anual destas supere este límite de 100 000 euros, establécese un réxime transitorio que determina que nestes casos non será obrigatoria a imputación por ese exceso [art. 17.1.f) e disposición transitoria vixésimo sexta da Lei do IRPF]

Rendementos de traballo por expresa disposición legal (art. 17.2 da Lei do IRPF)

Por expresa disposición legal teñen, en todo caso, a consideración de rendementos do traballo:

a) As prestacións derivadas dos sistemas de previsión social:

• Seguridade Social e clases pasivas

Son rendementos do traballo as pensións e haberes pasivos percibidos dos réximes públicos da Seguridade Social e clases pasivas, calquera que sexa a persoa que xere o dereito á súa percepción. Así mesmo, constitúen rendementos do traballo as demais prestacións públicas por situacións de incapacidade, xubilación, accidente, enfermidade, viuvez ou similares.

Malia o anterior, decláranse exentos do imposto as prestacións percibidas por incapacidade permanente absoluta ou gran discapacidade, as pensións por inutilidade ou incapacidade permanente do réxime de clases pasivas, sempre que a lesión ou enfermidade inhabilite o perceptor por completo para toda profesión ou oficio, así como as prestacións familiares ás que se refire a letra h) do artigo 7 da Lei do IRPF.

• Mutualidades xerais obrigatorias de funcionarios (MUFACE, MUGEJU, ISFAS), colexios de orfos e outras entidades similares

Constitúen rendementos do traballo as prestacións percibidas polos beneficiarios das citadas mutualidades, colexios de orfos e outras entidades similares.

Malia o anterior, decláranse exentos do imposto as prestacións percibidas por incapacidade permanente absoluta ou alto grao de invalidez.

- **Plans de pensións**

Son rendementos do traballo as prestacións percibidas polos beneficiarios dos plans de pensións e as percibidas dos plans de pensións regulados na Directiva 2003/41/CE do Parlamento Europeo e do Consello, do 3 de xuño de 2003, relativa ás actividades e á supervisión de fondos de pensións de emprego, calquera que sexa a continxencia cuberta por estes (xubilación, incapacidade laboral total e permanente para a profesión habitual ou absoluta e permanente para todo traballo e gran discapacidade, dependencia severa ou gran dependencia e morte do partícipe ou beneficiario).

Esta mesma consideración mantense calquera que sexa a forma de cobramento da devandita prestación: renda, capital ou en forma mixta, renda e capital.

Tamén teñen a consideración de rendementos do traballo a disposición dos dereitos consolidados dos plans de pensións nos supostos excepcionais de enfermidade grave ou desemprego de longa duración.

- **Atención:** sen perxuízo do anterior, téñase en conta que a partir do 15 de maio de 2013 e o 15 de maio do 2017 os partícipes dos plans de pensións poderán tamén, excepcionalmente, facer efectivos os seus dereitos consolidados no suposto de procedemento de execución sobre a vivenda habitual.⁽⁴⁾

- **Mutualidades de previsión social⁽⁵⁾**

Son rendementos do traballo as prestacións percibidas polos beneficiarios de contratos de seguro concertados con mutualidades de previsión social, calquera que sexa a continxencia cuberta por estes (xubilación, discapacidade, falecemento, dependencia severa ou gran dependencia ou o desemprego para os socios traballadores), cuxas achegas poidan ser, polo menos en parte, gasto deducible para a determinación do rendimento neto de actividades económicas (actuando a mutualidade, neste caso, como sistema alternativo ao réxime especial da Seguridade Social dos traballadores por conta propia ou autónomos) ou obxecto de redución na base impositiva do imposto (actuando a mutualidade, neste suposto, como complementaria ao sistema de Seguridade Social obrigatoria).⁽⁶⁾

A integración na base impositiva das prestacións percibidas das mutualidades de previsión social debe realizarse, en función da natureza da continxencia cuberta, conforme os seguintes criterios:

1. Prestacións por xubilación ou discapacidade

Estas prestacións intégranse na base impositiva do perceptor, como rendementos do traballo, exclusivamente na medida en que a súa contía exceda das achegas que non poidan ser obxecto

(4) Véxase a disposición adicional sétima do Real decreto lexislativo 1/2002, do 29 de novembro, polo que se aproba o texto refundido da Lei de regulación dos plans e fondos de pensións, na redacción dada pola disposición final primeira da Lei 25/2015, do 28 xullo (BOE do 29).

(5) As mutualidades de previsión social son entidades aseguradoras que exercen unha modalidade aseguradora de carácter voluntario complementaria ao sistema de Seguridade Social obrigatoria, cuxa regulación legal se atopa nos artigos 43 e ss. do texto refundido da Lei de ordenación e supervisión dos seguros privados, aprobado polo Real decreto lexislativo 6/2004, do 29 de outubro (BOE do 5 de novembro). Na denominación destas entidades debe figurar necesariamente a indicación de "Mutualidade de previsión social". Pola súa especial relevancia fiscal, poden destacarse, entre outras, as mutualidades de profesionais establecidas polos colexios profesionais e as mutualidades que actúan como instrumento de previsión social empresarial en favor dos traballadores. Véxase tamén a disposición adicional novena da Lei do IRPF.

(6) Os requisitos que deben cumprir as achegas para a súa consideración como gasto deducible ou como redución na base impositiva coméntanse, respectivamente, nas páxinas 281 e s.; 461 e s.

de redución ou minoración na base imponible por incumprir algún dos requisitos subxectivos legalmente previstos para o efecto.

De tratarse de achegas realizadas con anterioridade ao 01 de xaneiro de 1999, cando non se poida acreditar a contía das achegas que non poidan ser obxecto de redución ou minoración na base imponible, integrárase o 75 por 100 das prestacións por xubilación ou discapacidade percibidas.⁽⁷⁾

Malia o anterior, están exentas do imposto as prestacións por incapacidade permanente ou gran discapacidade, percibidas por profesionais non integrados no réxime especial da Seguridade Social dos traballadores por conta propia ou autónomos, que deriven de contratos de seguro subscritos con mutualidades de previsión social que actúen como alternativas ao devandito réxime da Seguridade Social, sempre que se trate de prestacións en situacións idénticas ás previstas para a incapacidade permanente absoluta ou gran discapacidade da Seguridade Social.⁽⁸⁾

2. *Restantes prestacións*

As restantes prestacións, incluídas as percibidas por falecemento, tributan como rendementos do traballo na súa integridade.

3. *Disposición de dereitos consolidados*

A disposición anticipada de dereitos económicos dos mutualistas é posible nos mesmos supostos previstos para os plans de pensións. As cantidades percibidas pola disposición anticipada, total ou parcial, dos dereitos consolidados tributan como rendementos do traballo.

• **Plans de previsión social empresarial e outros contratos de seguros colectivos que instrumenten os compromisos por pensións asumidos polas empresas.**

As prestacións percibidas polos beneficiarios dos plans de previsión social empresarial teñen, en todo caso, a consideración de rendementos do traballo.⁽⁹⁾

La disposición anticipada de derechos económicos de los asegurados es posible en los mismos supuestos previstos para los planes de pensiones.

As prestacións de xubilación e invalidez percibidas polos beneficiarios de contratos de seguro colectivo, distintos dos plans de previsión social empresarial, que instrumenten os compromisos por pensións asumidos polas empresas, nos termos previstos na disposición adicional primeira do texto refundido da Lei de regulación dos plans e fondos de pensións, e na súa normativa de desenvolvemento integráranse na base imponible na medida na que a súa contía exceda das contribucións imputadas fiscalmente e das achegas directamente realizadas polo traballador.⁽¹⁰⁾

As prestacións percibidas polos herdeiros como consecuencia do falecemento do traballador asegurado non constitúen rendementos do traballo persoal ao estar suxeita a súa percepción ao imposto sobre sucesións e doazóns.

• **Plans de previsión asegurados**

As prestacións percibidas polos beneficiarios dos plans de previsión asegurados teñen, en todo caso, a consideración de rendementos do traballo.⁽¹¹⁾

⁽⁷⁾ Véxase a disposición transitoria segunda da Lei do IRPF.

⁽⁸⁾ Véxase, dentro do capítulo 2, a páxina 45.

⁽⁹⁾ Os requisitos que deben cumprir os plans de previsión social empresarial coméntanse na páxina 461 e s.

⁽¹⁰⁾ Véxase a disposición adicional primeira da Lei do IRPF. Ademais, téñase en conta tamén que, consonte a disposición adicional primeira do texto refundido da Lei de regulación dos plans e fondos de pensións na redacción dada pola Lei 27/2011, do 1 de agosto (BOE do 2), quedan admitidos, desde o 1 de xaneiro de 2013, os seguros colectivos de dependencia como contratos de seguros aptos para instrumentar os compromisos por pensións asumidos polas empresas. Véxase o punto relativo a seguros de dependencia.

⁽¹¹⁾ O concepto e requisitos dos plans de previsión asegurados coméntanse nas páxinas 463 e s.

- **Seguros de dependencia**

Teñen a consideración de rendementos do traballo as prestacións percibidas polos beneficiarios dos seguros de dependencia conforme ao disposto na Lei 39/2006, do 14 de decembro, de promoción da autonomía persoal e atención ás persoas en situación de dependencia (BOE do 15).

- b) As cantidades que se lles aboan por razón do seu cargo**

As cantidades que se lles aboan, por razón do seu cargo, aos deputados españois no Parlamento Europeo, aos deputados e senadores das Cortes Xerais, aos membros das asembleas lexislativas autonómicas, concelleiros de concello e membros das deputacións provinciais, cabidos insulares ou outras entidades locais, con exclusión, en todo caso, da parte daquelas que as ditas institucións asignen para gastos de viaxe e desprazamento.

- c) Os rendementos por cursos, conferencias, coloquios, seminarios e similares**

Os rendementos derivados de impartir cursos, conferencias, coloquios, seminarios e similares, sempre que as devanditas actividades non supoñan a ordenación por conta propia de medios de produción e de recursos humanos ou dun de ambos os dous, coa finalidade de intervir na produción ou distribución de bens ou servizos, en cuxo caso se cualificarán como rendementos de actividades económicas.

- d) Os rendementos derivados da elaboración de obras literarias, artísticas ou científicas**

Os rendementos derivados da elaboración de obras literarias, artísticas ou científicas, sempre que se ceda o dereito á súa explotación e os devanditos rendementos non deriven do exercicio dunha actividade económica. Cando os dereitos de autor os perciba un terceiro distinto do autor, constituirán para o perceptor rendementos do capital mobiliario.

- e) As retribucións dos administradores e membros dos órganos da representación das sociedades**

As retribucións dos administradores e membros dos consellos de administración, das xuntas que fagan as súas veces e demais membros doutros órganos representativos.

- f) As pensións compensatorias recibidas do cónxuxe e as anualidades por alimentos**

As pensións compensatorias recibidas do cónxuxe e as anualidades por alimentos, exceptuadas as percibidas dos pais por mor decisión xudicial que se declaren exentos.⁽¹²⁾

- g) Os dereitos especiais de contido económico que para si reserven os fundadores ou promotores dunha sociedade**

Os dereitos especiais de contido económico que para si reserven os fundadores ou promotores dunha sociedade como remuneración de servizos persoais.

- h) Bolsas non exentas**

As bolsas ás que non lles resulte aplicable a exención comentada na páxina 46 es eguintes do capítulo 2.

- i) As retribucións percibidas polos que colaboren en actividades humanitarias ou de asistencia social**

As retribucións percibidas polos que colaboren en actividades humanitarias ou de asistencia social promovidas por entidades sen ánimo de lucro.

⁽¹²⁾ Ambas reducen a base imponible de quen as satisfai. Véxanse as páxinas 476 e s. do capítulo 13.

j) As retribucións derivadas de relacións laborais de carácter especial

Consonte o artigo 2 do texto refundido da Lei do Estatuto dos traballadores, aprobado polo Real decreto lexislativo 2/2015, do 23 do outubro (BOE do 24), considéranse relacións laborais especiais:

- Persoal de alta dirección (Real decreto 1382/1985, do 1 de agosto).
- Persoal ao servizo do fogar familiar (Real decreto 1620/2011, do 14 de novembro).
- Penados en Institucións Penais (Real decreto 782/2001, do 6 de xullo, modificado polo Real Decreto 2131/2008, do 26 de decembro).
- Deportistas profesionais (Real decreto 1006/1985, do 26 de xuño).
- Artistas en espectáculos públicos (Real decreto 1435/1985, do 1 de agosto).
- Persoas que interveñan en operacións mercantís por conta dun ou de máis empresarios sen asumir o risco e ventura delas (Real decreto 1438/1985, do 1 de agosto).
- Traballadores con discapacidade que presten os seus servizos nos centros especiais de emprego (Real Decreto 1368/1985, do 17 de xullo e Real decreto 427/1999, do 12 de marzo).
- Estibadores portuarios que presten servizo a través de entidades de posta a disposición de traballadores ás empresas titulares de licenzas do servizo portuario de manipulación de mercadorías, sempre e cando as citadas entidades desenvolvan a súa actividade exclusivamente no ámbito portuario (artigos 149 e 151 do Real decreto lexislativo 2/2011, do 5 de setembro, polo que aproba o texto refundido da Lei de portos do Estado e da Mariña Mercante. BOE do 20 de outubro).
- Menores sometidos á execución de medidas de internamento para o cumprimento da súa responsabilidade penal (Real decreto 1774/2004, do 30 de xullo).
- Actividade de residencia para a formación de especialistas en Ciencias da Saúde (Real decreto 1146/2006, do 6 de outubro, última modificación por Real decreto 639/2014, do 25 de xullo).
- Actividade profesional dos avogados que prestan servizos en despachos de avogados, individuais ou colectivos (disposición adicional primeira da Lei 22/2005, do 18 de novembro, e Real decreto 1331/2006, do 17 de novembro).
- Calquera outro traballo que sexa expresamente declarado como relación laboral de carácter especial por unha lei.

Nota: desde o 14 de maio de 2017 deixa de ser considerada como relación laboral especial a dos estibadores portuarios que presten servizo, a través de entidades de posta á disposición de traballadores, ás empresas titulares de licenzas do servizo portuario de manipulación de mercadorías, sempre e cando as citadas entidades desenvolvan a súa actividade exclusivamente no ámbito portuario. ⁽¹³⁾

■ **Importante:** cando os rendementos derivados das relacións laborais especiais de artistas en espectáculos públicos e dos axentes comerciais e comisionistas supoñan a ordenación por conta propia de medios de produción e de recursos humanos ou dun de ambos os dous, coa finalidade de intervir na produción ou distribución de bens ou servizos, cualifícanse como rendementos de actividades económicas.

k) Achegas realizadas ao patrimonio protexido das persoas con discapacidade

Achegas realizadas ao patrimonio protexido das persoas con discapacidade regulado na Lei 41/2003, do 18 de novembro, de protección patrimonial das persoas con discapacidade e

⁽¹³⁾ Véxase a disposición derogadora única.b) do Real decreto lei 8/2017, do 12 de maio, polo que se modifica o réxime dos traballadores para a prestación do servizo portuario de manipulación de mercadorías dando cumprimento á Sentenza do Tribunal de Xustiza da Unión Europea do 11 de decembro de 2014, recaída no Asunto C-576/13 (procedemento de infracción 2009/4052).

de modificación do Código civil, da Lei de axuízamento civil e da normativa tributaria con esta finalidade (BOE do 19) nos termos indicados.

- **Achegas a patrimonios protexidos que constitúen rendementos do traballo**

De acordo co establecido na disposición adicional décimo oitava da Lei do IRPF, as achegas realizadas ao patrimonio protexido xeran rendementos do traballo para a persoa con discapacidade titular do devandito patrimonio, nos seguintes termos e condicións:

1º Se os que fan achegas son contribuíntes do IRPF, ata o importe de 10.000 euros anuais por cada persoa que achega e de 24.250 euros anuais en conxunto de todos os que achegan.

2º Se os que fan achegas son suxeitos pasivos do imposto sobre sociedades, as achegas tamén teñen a consideración de rendementos do traballo, sempre que sexan gasto deducible no imposto sobre sociedades, co límite de 10.000 euros anuais. Este límite é independente dos indicados no punto 1.º anterior.

Cando estas achegas se realicen en favor dos patrimonios protexidos dos parentes, cónxuxes ou persoas a cargo dos empregados do que fai as achegas, unicamente terán a consideración de rendementos do traballo para o titular do patrimonio protexido.

3º No caso de achegas non monetarias, tomarase como importe da achega que resulte do previsto no artigo 18 da Lei 49/2002, do 23 de decembro, de réxime fiscal das entidades sen fins lucrativos e dos incentivos fiscais ao mecenado (BOE do 24).

Nestes casos, a persoa con discapacidade titular do patrimonio protexido subrogarase na posición do que fai as achegas respecto da data e do valor de adquisición dos bens e dereitos achegados, sen que, para os efectos de posteriores transmisións, resulten de aplicación, se é o caso, os coeficientes redutores previstos na disposición transitoria novena da Lei do IRPF.

O importe das achegas que, por exceder dos límites e condicións anteriormente comentados, non teña a consideración de rendementos do traballo estará suxeito ao imposto sobre sucesións e doazóns.

Finalmente, as cantidades que, nos termos anteriormente comentados, teñan a consideración de rendementos do traballo non están suxeitas a retención ou ingreso á conta.

- **Integración dos rendementos do traballo na base imponible da persoa con discapacidade**

A integración dos rendementos do traballo na base imponible do IRPF, do contribuínte con discapacidade titular do patrimonio protexido, efectuarase só polo importe no que estes rendementos excedan de tres veces o indicador público de renda de efectos múltiples (IPREM); este importe, no exercicio 2017, ascende a 22 558,77 euros.⁽¹⁴⁾

- **Disposición das achegas polo titular do patrimonio protexido**

A disposición no período impositivo no que se realiza a achega ou nos catro seguintes de calquera ben ou dereito achegado ao patrimonio protexido da persoa con discapacidade determinará as seguintes obrigas fiscais para o seu titular: ⁽¹⁵⁾

1º Se o que fai as achegas foi un contribuínte do IRPF, o titular do patrimonio protexido que recibiu a achega deberá integrar na base imponible a parte da achega recibida que deixase de

⁽¹⁴⁾ Véxase a páxina 53 do capítulo 2 na que se comenta a exención aplicable anualmente a estes rendementos do traballo.

⁽¹⁵⁾ Véxase o artigo 54.5 da Lei do IRPF. Por outra banda, a repercusión fiscal que a disposición anticipada das achegas polo titular do patrimonio protexido ten para os que fan as achegas coméntase nas páxinas 475 e s. do capítulo 13.

integrar no período impositivo en que recibiu a achega como consecuencia da regra de integración comentada no punto anterior.

Para tal efecto, deberá presentar a correspondente autoliquidación complementaria con inclusión dos xuros de mora que procedan, no prazo que medie entre a data en que se produza a disposición e a finalización do prazo regulamentario de declaración correspondente ao período impositivo en que se realice a dita disposición.

2º Se o que fai as achegas foi un suxeito pasivo do imposto sobre sociedades, deberá distinguirse segundo que o titular do patrimonio protexido sexa traballador da sociedade ou a devandita condición a teña algún dos seus parentes, o seu cónxuxe ou a persoa que o teña ao seu cargo. No primeiro caso, a regularización, nos termos anteriormente comentados, deberá efectualo o propio titular do patrimonio protexido e, no segundo caso, a dita regularización deberá efectualo o parente, cónxuxe ou persoa que o teña ao seu cargo e que sexa traballador da sociedade.

Na disposición de bens ou dereitos homoxéneos entenderase que foron dispostos os achegados en primeiro lugar. A regularización comentada non se producirá en caso de falecemento do titular do patrimonio protexido, do que fai as achegas ou dos traballadores da sociedade.

Rendementos estimados do traballo e operacións vinculadas

Rendementos estimados do traballo (art. 6.5 e 40 da Lei do IRPF)

As prestacións de servizos susceptibles de xerar rendementos do traballo presúmense retribuídas, salvo proba en contrario.

En defecto de proba en contrario, a valoración dos devanditos rendementos efectuarase polo valor normal no mercado destes, e entenderase por valor normal no mercado a contraprestación que se acordaría entre suxeitos independentes, salvo proba en contrario.

Non obstante, a valoración de determinadas retribucións consideradas satisfeitas en especie efectuarase aplicando as regras especiais de valoración que na próxima epígrafe se comentan.

Rendementos do traballo en operacións vinculadas (art. 41 da Lei do IRPF)

Nos supostos en que a prestación do traballo persoal se realice a unha sociedade coa que se dean relacións de vinculación, nos termos previstos no artigo 18 da Lei 27/2014, de 27 de novembro do imposto sobre sociedades (LIS)⁽¹⁶⁾ o contribuínte do IRPF deberá efectuar de forma imperativa a súa valoración polo valor normal de mercado. Entenderase por valor normal de mercado aquel que se acordaría por persoas ou entidades independentes en condicións de libre competencia.

A Administración tributaria poderá comprobar que as operacións realizadas entre persoas ou entidades vinculadas se avaliaron polo seu valor normal de mercado e efectuará, se é o caso,

⁽¹⁶⁾ Consonte o disposto no citado artigo, as relacións de vinculación danse nas operacións realizadas entre unha entidade e os seus socios ou partícipes, conselleiros ou administradores de dereito e de feito, os socios ou conselleiros doutra sociedade que pertenza ao mesmo grupo, ou os cónxuxes ou persoas unidas por relacións de parentesco en liña directa ou colateral, por consanguinidade ou afinidade ata o terceiro grao de calquera dos anteriores. Cando a vinculación se defina en función da relación socio-sociedade, a participación do socio deberá ser igual ou superior ao 25 por 100. No suposto de retribucións polo exercicio da súas funcións de conselleiros ou administradores de entidades, non se seguen as regras das relacións de vinculación, porque así o establece expresamente a alínea 2 do artigo 18 da LIS e, xa que logo, as citadas retribucións quedan excluídas do ámbito das operacións vinculadas que se regula no artigo 41 da Lei do IRPF.

as correccións valorativas que procedan respecto das operacións suxeitas ao imposto sobre sociedades, ao IRPF ou ao imposto sobre a renda de non residentes que non fosen valoradas polo seu valor normal de mercado. Para estes efectos, o contribuínte do IRPF deberá cumprir as obrigas de documentación das operacións vinculadas nos termos e condicións establecidos no capítulo V (artigos 13 a 16) do Regulamento do imposto sobre sociedades, aprobado polo Real decreto 634/2015, do 10 de xullo (BOE do 11).

Rendementos do traballo en especie

Concepto (art. 42.1 da Lei do IRPF)

Constitúen rendementos do traballo en especie a utilización, consumo ou obtención, para fins particulares, de bens, dereitos ou servizos de forma gratuíta ou por prezo inferior ao normal de mercado, aínda cando non supoñan un gasto real para quen os conceda, sempre que deriven, directa ou indirectamente, do traballo persoal ou dunha relación laboral ou estatutaria.

■ **Importante:** *cando o pagador do rendimento do traballo lle entregue ao contribuínte importes en metálico para que este adquira os bens, dereitos ou servizos, o rendimento terá a consideración de monetario, polo que non lle resultan aplicables as regras especiais das retribucións en especie que se comentan nesta epígrafe.*

Supostos que non constitúen rendementos do traballo en especie (art. 42.2 da Lei do IRPF)

a) Gastos de estudo para a actualización, capacitación ou reciclaxe do persoal empregado (art. 44 do Regulamento do IRPF)

Inclúense dentro deste concepto os estudos dispostos por institucións, empresas ou empregadores financiados directamente por eles, aínda que a súa prestación efectiva a efectúen por outras persoas ou entidades especializadas, sempre que ademais:

- Teñan por finalidade a actualización, capacitación ou reciclaxe do seu persoal.
- Os estudos veñan esixidos polo desenvolvemento das actividades do persoal ou as características dos postos de traballo.

Nestes casos, os gastos de locomoción, manutención e estancia que se exceptúan de gravame rexeranse polas regras xerais que se comentan na epígrafe seguinte.

Desde o 1 de xaneiro de 2017, entenderase que os estudos foron dispostos e financiados **indirectamente** polo empregador cando os financien outras empresas ou entidades que comercialicen produtos para os que resulte necesario dispoñer dunha axeitada formación por parte do traballador, sempre que o empregador autorice esta participación.

b) Gastos por primas ou cotas de seguros de accidente laboral ou de responsabilidade civil do traballador

As primas ou cotas satisfeitas pola empresa en virtude de contrato de seguro, que cubra única e exclusivamente o risco de accidente laboral ou de responsabilidade civil sobrevido aos empregados no exercicio das súas ocupacións laborais, non teñen a consideración de retribucións en especie.

c) Empréstitos concertados con anterioridade ao 1 de xaneiro de 1992

Non teñen a consideración de retribucións en especie os empréstitos con tipo de xuro inferior ao legal do diñeiro, concertados con anterioridade ao 1 de xaneiro de 1992, sempre que o

principal fose posto ao dispor do prestameiro con anterioridade á devandita data (disposición adicional segunda da Lei do IRPF).

Rendementos do traballo en especie exentos (art. 42.3 da Lei do IRPF)

a) Entregas a empregados de produtos a prezos rebaixados que se realicen en comedores de empresa, cantinas ou economatos de carácter social (art. 45 do Regulamento do IRPF)

Están exentas do IRPF as entregas a empregados de produtos a prezos rebaixados que se realicen en comedores de empresa, incluídas as fórmulas indirectas de prestación do dito servizo admitidas pola lexislación laboral (como por exemplo, a entrega de vales comida ou documentos similares, tarxetas ou calquera outro medio electrónico de pagamento), sempre que se cumpran os requisitos que a continuación se detallan.

- **Requisitos xerais:**

- 1.º Que a prestación do servizo teña lugar durante días hábiles para o empregado ou traballador.
- 2.º Que a prestación do servizo non teña lugar durante os días en que o empregado ou traballador perciba cantidades exceptuadas de gravame en concepto de axudas de custo por manutención, con motivo de desprazamentos a municipio distinto do lugar de traballo habitual.

- **Requisitos adicionais para as fórmulas indirectas (vales de comida ou documentos similares, tarxetas ou outros medios electrónicos de pagamento)**

Ademais dos requisitos anteriores, os vales de comida ou documentos similares deben cumprir os seguintes:

- 1º Que a súa contía non supere a cantidade de 9 euros diarios. Se a contía diaria fose superior, existirá retribución en especie polo exceso.
- 2º Que estean numerados, expedidos de forma nominativa e que neles figure a empresa emisor e, cando se entreguen en soporte papel, ademais, o seu importe nominal.
- 3º Que sexan intransmisibles e que a contía non consumida nun día non poida acumularse a outro día.
- 4º Que non poida obterse, nin da empresa nin de terceiro, o reembolso do seu importe.
- 5º Que só poidan utilizarse en establecementos de hostalaría.
- 6º Que a empresa que os entregue leve e conserve a relación dos entregados a cada un dos seus empregados ou traballadores, con expresión de:

- No caso de vales de comida ou documentos similares: número de documento, día de entrega e importe nominal.
- No caso de tarxetas ou calquera outro medio electrónico de pagamento: número de documento e a contía entregada cada un dos días con indicación destes últimos.

b) Utilización dos bens destinados aos servizos sociais e culturais do persoal empregado

Teñen esta consideración, entre outros, os espazos e locais, debidamente homologados pola Administración pública competente, destinados polas empresas ou empregadores a prestarlles o servizo de primeiro ciclo de educación infantil aos fillos dos seus traballadores, así como a contratación directa ou indirectamente deste servizo con terceiros debidamente autorizados.

c) Gastos por seguros de enfermidade (art. 46 do Regulamento do IRPF)

Non teñen a consideración de rendementos do traballo en especie as primas ou cotas satisfeitas pola empresa a entidades aseguradoras para a cobertura de enfermidade, cando se cumpran os seguintes requisitos e límites:

- 1.º Que a cobertura de enfermidade alcance o propio traballador, podendo ademais alcanzar o seu cónxuxe e descendentes.
- 2.º Que as primas ou cotas satisfeitas non excedan de 500 euros anuais por cada unha das persoas sinaladas ou de 1500 euros para cada unha delas cando sexan persoas con discapacidade.

O exceso sobre as citadas contías constituirá retribución en especie do traballo

d) Prestación de determinados servizos de educación aos fillos dos empregados de centros educativos autorizados

Está exenta a prestación do servizo de educación preescolar, infantil, primaria, secundaria obrigatoria, bacharelato e formación profesional por centros educativos autorizados, aos fillos dos seus empregados, con carácter gratuíto ou por prezo inferior ao normal do mercado.

e) Cantidades satisfeitas pola empresa para o transporte colectivo dos empregados entre o seu lugar de residencia e o centro de traballo

• Estan exentas as cantidades satisfeitas ás entidades encargadas de prestar o servizo público de transporte colectivo de viaxeiros para favorecer o desprazamento dos empregados entre o seu lugar de residencia e o centro de traballo, co límite de 1500 euros anuais para cada traballador.

A entrega pola empresa aos empregados do "abono transportes" (título de transportes, persoal e intransmisibles, que permite realizar un número ilimitado de viaxes dentro do seu ámbito de validez espacial -zonas de transporte- e temporal -anual ou mensual- nos servizos de transporte público colectivo concertados polo correspondente Consorcio de Transportes), sempre que o ámbito de validez espacial seu teña en consideración as localizacións correspondentes á residencia e ao centro de traballo do empregado e co límite dos 1500 euros anuais que establece o artigo 46 bis do Regulamento do IRPF, estará amparado por esta exención.

Pola contra, cando a empresa lle entregue ao traballador importes en metálico para que este adquira (ou lle reembolse o gasto efectuado pola compra) os títulos de transporte, considérase como unha retribución monetaria, plenamente suxeita ao imposto e ao seu sistema de retencións.

Formulas indirectas

Tamén terán a consideración de fórmulas indirectas de pagamento de cantidades ás entidades encargadas de prestar o citado servizo público, a entrega aos traballadores de tarxetas ou calquera outro medio electrónico de pagamento que cumpran os seguintes requisitos (art. 46 bis Regulamento IRPF):

- 1.º Que poidan utilizarse exclusivamente como contraprestación para a adquisición de títulos de transporte que permitan a utilización do servizo público de transporte colectivo de viaxeiros.
- 2.º A cantidade mensual que se pode aboar con estas non poderá exceder de 136,36 euros mensuais por traballador, co límite de 1500 euros anuais.
- 3.º Que estean numerados, expedidos de forma nominativa e neles figure a empresa emisora.
- 4.º Que sexan intransmisibles.

5.º Que non poida obterse, nin da empresa nin de terceiro, o reembolso do seu importe.

6.º A empresa que entregue as tarxetas ou o medio electrónico de pagamento deberá levar e conservar a relación dos entregados a cada un dos seus traballadores, con expresión do número de documento e da contía anual posta á disposición do traballador.

No suposto de entregas de tarxetas ou medios de pagamento electrónicos que non cumpran os requisitos anteriormente sinalados, existirá retribución en especie pola totalidade das contías postas á disposición do traballador. Non obstante, en caso de incumprimento do límite sinalado no número 2.º anterior, unicamente existirá retribución en especie polo exceso.

f) Entrega aos traballadores de accións ou participacións da propia empresa ou doutras de grupo de sociedades

- **Está exenta do imposto a entrega aos traballadores en activo, de forma gratuíta ou por prezo inferior ao normal de mercado, de accións ou participacións da propia empresa ou doutras de grupo de sociedades**, na parte que non exceda, para o conxunto das entregadas a cada traballador, de 12 000 euros anuais, sempre que a oferta se realice nas mesmas condicións para todos os traballadores da empresa, grupo ou subgrupo de empresa.

- No caso de que a empresa na que presta os seus servizos o traballador **forme parte dun grupo de sociedades** no que concorran as circunstancias previstas no artigo 42 do Código de comercio, os **beneficiarios poden ser os traballadores das sociedades que formen parte do mesmo grupo coas seguintes condicións** (art. 43 do Regulamento do IRPF).

1.ª Cando se entreguen accións ou participacións dunha sociedade do grupo, os beneficiarios poden ser os traballadores das sociedades que formen parte do mesmo subgrupo.

2.ª Cando se entreguen accións ou participacións da sociedade dominante do grupo, os beneficiarios poden ser os traballadores de calquera sociedade do grupo.

- En ambos os dous casos, a entrega poderá efectualar tanto a propia sociedade na que preste os seus servizos o traballador, coma outra sociedade pertencente ao grupo ou o ente público, sociedade estatal ou Administración pública titular das accións.

- Para que a entrega das mencionadas accións ou participacións non teña a consideración de retribución en especie, deberán cumprirse, ademais, **os seguintes requisitos**:

- Que a oferta se realice dentro da política retributiva xeral da empresa ou, se é o caso, do grupo de sociedades e que contribúa á participación dos traballadores na empresa. Para o caso de grupos ou subgrupos de sociedades, o citado requisito deberase cumprir na sociedade na que preste servizos o traballador ao que lle entreguen as accións.

Emporiso, non se entenderá incumprido este requisito cando, para recibir as accións ou participacións, se lles esixa aos traballadores unha antigüidade mínima, que deberá ser a mesma para todos eles, ou que sexan contribuíntes polo IRPF.

- Que cada un dos traballadores, conxuntamente cos seus cónxuxes ou familiares ata o segundo grao, **non teñan unha participación**, directa ou indirecta, na sociedade na que prestan os seus servizos ou en calquera outra do grupo, **superior ao 5 por 100**.

- Que os títulos se manteñan, polo menos, **durante tres anos**.

O incumprimento deste prazo dará lugar á obriga a cargo do traballador de presentar unha autoliquidación complementaria, cos correspondentes xuros de mora, no prazo que media entre a data en que se incumpra o requisito e a finalización do prazo regulamentario de declaración correspondente ao período impositivo en que se produza o devandito incumprimento.

Cómputo dos rendementos do traballo en especie

Regra xeral de valoración (art. 43.1 da Lei do IRPF)

Con carácter xeral, as retribucións en especie deben valorarse polo seu valor normal no mercado. Non obstante, na valoración de determinadas retribucións do traballo en especie deben aplicarse as normas especiais de valoración que máis adiante se comenta.

Ingreso a conta (art. 43.2 da Lei do IRPF e 102 do Regulamento)

Ao importe da valoración da retribución en especie do traballo sumaráselle o ingreso a conta que lle corresponda realizar ao pagador das ditas retribucións, con independencia de que o dito ingreso a conta fose efectivamente realizado. A contía do ingreso a conta será a que resulte de aplicar a porcentaxe de retención que corresponda sobre a valoración da retribución en especie.

Malia o anterior, non procederá sumar o ingreso a conta nos seguintes supostos:

- a) Cando non exista obriga de efectuar ingresos a conta sobre retribucións en especie do traballo, como é o caso das contribucións satisfeitas polos promotores de plans de pensións, de plans de previsión social empresarial e de mutualidades de previsión social que reduzan a base imponible.
- b) Cando o ingreso a conta se lle repercutise ao traballador.

En definitiva, nas retribucións en especie o rendimento íntegro do traballo obtense mediante a suma da valoración da retribución en especie máis o importe do ingreso a conta non repercutido ao traballador. Así pois:

$$\text{Rendemento íntegro} = \text{Valoración} + \text{Ingreso a conta non repercutido}$$

Regras especiais de valoración (art. 43.1.1º da Lei do IRPF)

Utilización de vivenda

A regra especial de valoración da retribución en especie derivada da utilización de vivenda, e diferénciase en función de que a vivenda sexa ou non propiedade do pagador:

- **Se a vivenda utilizada é propiedade do pagador,**

Se e o caso a valoración efectuarase polo importe que resulte de aplicar a porcentaxe do **10 por 100** sobre o valor catastral da vivenda.

No caso de inmoables localizados en municipios nos que os valores catastrais fosen revisados ou modificados, ou determinados mediante un procedemento de valoración colectiva de carácter xeral, e entrasen en vigor no período impositivo ou no prazo dos dez períodos impositivos anteriores (antes eran os revisados a partir do 1 de xaneiro de 1994), a porcentaxe aplicable sobre o valor catastral será do **5 por 100**.

Se na data de devindicación do imposto os inmoables carecesen de valor catastral ou este non lle fora notificado ao titular, a porcentaxe será do 5 por 100 e aplicarase sobre o 50 por 100 do maior dos valores seguintes: o comprobado pola administración para os efectos doutros tributos ou o prezo, pagamento ou valor da adquisición.

A valoración resultante da retribución en especie correspondente á utilización de vivenda que sexa propiedade do pagador **non poderá exceder do 10 por 100 das restantes contraprestacións do traballo**.

• Se a vivenda utilizada non é propiedade do pagador

Neste caso a retribución en especie vén determinada polo custo para o pagador da vivenda, incluídos os tributos que graven a operación, sen que esta valoración poida ser inferior á que correspondese de se aplicar a regra anterior prevista para as vivendas propiedade do pagador (o 10 ou 5 por 100 sobre o valor catastral da vivenda co límite do 10 por 100 das restantes contraprestacións do traballo).

Exemplo 1:

No exercicio 2016, don A.P.G., solteiro, percibiu como soldo íntegro 45.000 euros, e residiu nunha vivenda nova, propiedade da empresa, cuxo valor catastral, que non foi obxecto de revisión no 2010, ascende a 80000 euros.

¿Como debe valorarse esta retribución, se os ingresos a conta efectuados pola empresa no exercicio 2016 pola dita retribución en especie, que non foron repercutidos ao traballador, ascenderon a 928 euros?

Solución:

Soldo íntegro.....	45.000,00
Retrribución en especie ⁽¹⁾	<u>4928,00</u>
Total ingresos integros do traballo	49928,00

⁽¹⁾ Resultado de sumar á valoración fiscal da retribución en especie por utilización de vivenda o ingreso a conta efectuado pola empresa:

- Valoración fiscal por utilización vivenda (5 % x 80000).....	4000,00
- Límite máximo de valoración fiscal (10 % x 45.000)	4500,00
- Wvaloración fiscal que prevalece	4000,00
- Ingreso a conta	<u>928,00</u> ^(*)
- Importe íntegro (4000 + 928).....	4928,00

^(*) Dado que o ingreso a conta non lle foi repercutido ao traballador, debe sumarse á valoración fiscal co obxecto de determinar o rendemento íntegro do traballo.

Exemplo 2:

Don R.J. percibe un soldo íntegro anual de 33000 euros. Ademais percibe unha retribución en especie correspondente á utilización dunha vivenda arrendada pola súa empresa na que traballa. cuxo alugamento ascende a 600 euros mensuais. A vivenda arrendada ten un valor catastral de 120.000 euros, que foi obxecto de revisión en 2012.

Como debe valorarse esta retribución, se os ingresos a conta efectuados pola empresa no exercicio 2017 pola dita retribución en especie, que non foron repercutidos ao traballador, ascenderon a 1 385 euros?

Solución:

Soldo íntegro.....	33000,00
Retrribución en especie ⁽¹⁾	<u>8585,00</u>
Total ingresos integros do traballo	41585,00

⁽¹⁾ Resultado de sumar á valoración fiscal da retribución en especie por utilización de vivenda o ingreso a conta efectuado pola empresa:

- Custo para o pagador (600 x 12)	7200,00
- Valoración fiscal en caso de vivenda propiedade da empresa (5 % x 120000) cun límite máximo de valoración fiscal (10 % x 33000 = 3300)	3300,00
- Valoración fiscal que prevalece	7200,00 ^(*)
- Ingresos a conta	<u>1385,00</u> ^(**)
- Importe íntegro (7200 +1385)	8585,00

^(*) Prevalece o custo para o pagador ao ser a devandita valoración á que tivese correspondería a aplicar a regra de valoración pola utilización de vivendas propiedade do pagador.

^(**) Dado que os ingresos a conta non lle foron repercutidos ao traballador, deben sumarse á valoración fiscal con obxecto de determinar o rendemento íntegro do traballo.

Entrega ou utilización de vehículos automóbiles

• No suposto de entrega do vehículo

Se e o caso a retribución valorarase no custo de adquisición do vehículo para o empregador, incluídos os gastos e tributos que graven a operación. En consecuencia, deberá incluírse a totalidade do IVE satisfeito, con independencia de que resulte ou non deducible para o pagador.

• No suposto de utilización do vehículo

No suposto de utilización distínguense:

a) Vehículo que sexa propiedade do pagador: o valor será o **20 por 100** anual do custo de adquisición do vehículo para o empresario, incluídos os gastos e tributos que graven a operación.

b) Vehículo que non sexa propiedade do pagador: o valor será o **20 por 100** anual sobre o valor de mercado, incluídos os gastos e tributos inherentes á adquisición, que lle correspondería ao vehículo se fora novo.

c) Vehículo pertencente a empresas que teñan como actividade habitual a cesión de uso de vehículos automóbiles: a valoración non poderá ser inferior ao prezo ofertado ao público do servizo do que se trate⁽¹⁷⁾.

Reducións aplicables na valoración de vehículos automóbiles eficientes enerxeticamente (art. 48 bis do Regulamento do IRPF)

Para os casos a), b) e c) anteriores de cesión de uso de vehículo, a valoración resultante poderase reducir **ata nun 30 por 100**, cando se trate de vehículos considerados eficientes enerxeticamente, nos termos e condicións que se indican a seguir:

Cando se trate de vehículos considerados eficientes enerxeticamente por cumprir os límites de emisións Euro 6 previstos no anexo I do Regulamento (CE) num. 715/2007 do Parlamento Europeo e do Consello, do 20 de xuño de 2007, sobre a homologación de tipo dos vehículos de motor polo que se refire ás emisións procedentes de turismos e vehículos comerciais lixeiros (Euro 5 e Euro 6) e sobre o acceso á información relativa ao arranxo e ao mantemento dos vehículos, a valoración das rendas en especie pola utilización **poderase reducir nas porcentaxes seguintes:**

– **Redución do 15 por 100** do importe que resulte cando o vehículo cumpra as condicións seguintes:

1º. As súas emisións oficiais de CO₂ non sexan superiores a 120 g/km.

2º. O valor de mercado que lle correspondería ao vehículo de ser novo, antes de impostos, non sexa superior a 25 000 euros.

– **Redución do 20 por 100** do importe que resulte cando o vehículo cumpra as condicións seguintes:

1º. As súas emisións oficiais de CO₂ non sexan superiores a 120 g/km.

2º. Cando se trate de vehículos híbridos ou impulsados por motores de combustión interna que poidan utilizar combustíbeis fósiles alternativos (autogás –GLP– e gas natural) e,

3º. O valor de mercado que lle correspondería ao vehículo de ser novo, antes de impostos, non sexa superior a 35 000 euros.

⁽¹⁷⁾ Véxase a alínea "Regra cautelar de valoración: prezo ofertado ao público". Páxina 99.

– **Redución do 30 por 100** do importe que resulte cando se trate de calquera das categorías de vehículos seguintes:

1º. Vehículo eléctrico de batería (BEV).

2º. Vehículo eléctrico de autonomía estendida (E-REV).

3º. Vehículo eléctrico híbrido enchufable (PHEV) cunha autonomía mínima de 15 quilómetros sempre que, para este caso, o valor de mercado que lle correspondería ao vehículo de ser novo, antes de impostos, non sexa superior a 40 000 euros.

- **Para o caso de utilización mixta do vehículo (fins da empresa e fins particulares do empregado)**

Cando se trate de utilización mixta do vehículo, para fins da empresa e para fins particulares do empregado, só procederá imputarlle ao contribuínte unha retribución en especie na medida en que este teña a facultade de dispoñer do vehículo para fins particulares, con independencia de que exista ou non unha utilización efectiva para os citados fins. En definitiva, nestes casos, o parámetro determinante da valoración da retribución en especie debe ser a dispoñibilidade do vehículo para fins particulares.

- **No caso de utilización e entrega posterior**

Para este caso, a valoración desta última (a entrega) efectuarase tendo en conta a valoración resultante do uso anterior. Para estes efectos, a valoración do uso deberá estimarse no 20 por 100 anual, con independencia de que a dispoñibilidade do automóbil para fins particulares fose total ou parcial.

Exemplo 1:

Don A.P.L. ten cedido pola súa empresa un automóbil que utiliza para fins laborais e para usos particulares. Tendo en conta a natureza e as características das funcións desenvolvidas polo traballador na súa empresa, a porcentaxe de utilización do vehículo para fins laborais da empresa estímase nun 30 por 100. O custo de adquisición para a empresa do devandito vehículo ascendeu a un importe de 30000 euros. O automóbil é un vehículo híbrido (non eléctrico), que cumpre os límites de emisións Euro 5 e Euro 6 previstos no Regulamento (CE) num. 715/2007.

Determinar o importe das retribucións en especie correspondente á utilización do automóbil no exercicio 2016, se os ingresos a conta efectuados pola empresa no dito exercicio por esta retribución en especie, que non foron repercutidos no traballador, ascenderon a 1300 euros.

Solución:

Utilización do automóbil para fins laborais (30 por 100): non constitúe retribución en especie.

Dispoñibilidade do automóbil para fins particulares: constitúe retribución en especie, con independencia de que exista ou non utilización efectiva deste para fins particulares. (100 por 100) - (30 por 100) = 70 por 100

Valor da retribución en especie:

Valoración total anual antes da redución: (20 % s/30 000)	6000,00
Redución por vehículos automóviles eficientes enerxeticamente (20 % s/6000)	<u>1200,00</u>
Valoración total anual (6000 – 1200).....	4800,00
Dispoñibilidade para fins particulares: (4800 x 70 %)	3360,00
Ingreso a conta non repercutido:	1300,00
Total retribución en especie (3360 + 1300).....	4660,00

Exemplo 2:

Don A.A.P. ten á súa disposición para uso particular dende 1 de xaneiro de 2014 un vehículo propiedade da empresa, que o adquiriu na devandita data por un importe de 23000 euros. O 1 de xaneiro de 2017, a empresa entrégalle gratuitamente o vehículo ao traballador.

Determinar o importe da retribución en especie derivada da entrega do vehículo automóbil no exercicio 2016. Supoñendo que o ingreso a conta efectuado pola empresa en relación coa dita retribución en especie non lle foi repercutido ao traballador, ascende a 4300 euros.

Solución:

Valoración da entrega do vehículo: $(23000 - 13800,00)$ (*)	9200,00
Ingreso a conta non repercutido:	4300,00
Total retribución en especie: $(9200,00 + 4300,00)$	13.500,00

(*) A valoración da entrega o 01-01-2016 debe realizarse descontando a valoración da utilización correspondente aos exercicios 2013, 2014 e 2016. A dita valoración estímase nun 20 por 100 anual do valor de adquisición do automóbil $(23000 \times 60 \%) = 13800,00$ euros.

Empréstitos con tipos de xuros inferiores ao legal do diñeiro, concertados con posterioridade ao 1 de xaneiro de 1992⁽¹⁸⁾

A valoración realizarase pola diferenza entre o importe dos xuros efectivamente pagados e o que resultaría de aplicar o xuro legal do diñeiro vixente para cada exercicio. Para o ano 2016, o xuro legal do diñeiro foi fixado no 3 por 100.

Outras retribucións en especie que se valoran polo custo para o empresario, incluídos os tributos que graven a operación

- As prestacións en concepto de **manutención, hospedaxe, viaxes e semellantes**.
- As primas ou cotas satisfeitas en virtude de **contrato de seguro ou outro semellante**.
- As cantidades destinadas a satisfacer **gastos de estudos e manutención do contribuínte ou doutras persoas ligadas a el** por vínculo de parentesco, incluídos os afíns, ata o cuarto grao incluído.

Contribucións satisfeitas polos promotores de plans de pensións, contribucións satisfeitas por empresas promotoras reguladas na Directiva 2003/41/CE do Parlamento Europeo e do Consello do 3 de xuño de 2003 e cantidades satisfeitas por empresarios para facer fronte aos compromisos por pensións e cantidades satisfeitas por empresarios aos seguros de dependencia.

A valoración coincidirá co importe das contribucións ou cantidades satisfeitas que fosen imputadas ao perceptor.

Dereitos especiais de contido económico que se reserven os fundadores ou promotores dunha sociedade como remuneración de servizos persoais (art. 47 Regulamento IRPF)

Cando os dereitos consistan nunha porcentaxe sobre os beneficios da entidade valoraranse, como mínimo, no 35 por 100 do valor equivalente do capital social que permita a mesma participación nos beneficios que a recoñecida aos citados dereitos. Non obstante, as posteriores retribucións pola tenza deses dereitos constituirán rendementos do capital mobiliario.

⁽¹⁸⁾ Non teñen a consideración de retribucións en especie os préstamos con tipo de xuro inferior ao legal do diñeiro concertados con anterioridade ao 1 de xaneiro de 1992 e cuxo principal fose posto á disposición do prestameiro tamén con anterioridade á dita data. Véxase a disposición adicional segunda da Lei do IRPF.

O valor conxunto destes dereitos especiais non poderá exceder do 10 por 100 dos beneficios netos obtidos segundo balance, unha vez deducida a cota destinada a reserva legal e por un período máximo de 10 anos.⁽¹⁹⁾

Regra preventiva de valoración: prezo ofertado ao público (art. 43.1, 1º f) da Lei do IRPF e 48 do Regulamento)

Cando o rendemento do traballo en especie sexa satisfeito por empresas que teñan como actividade habitual a realización das actividades que dan lugar a este, a valoración non poderá ser inferior ao prezo ofertado ao público do ben, dereito ou servizo de que se trate.

Considerarase prezo ofertado ao público o previsto no artigo 60 do texto refundido da Lei xeral para a defensa dos consumidores e usuarios e outras leis complementarias, aprobado polo Real decreto lexislativo 1/2007, do 16 de novembro (BOE do 30), deducindo os descontos ordinarios ou comúns. Teñen esta consideración os seguintes:

- a) Os descontos que sexan ofertados a outros colectivos de similares características aos traballadores da empresa.
- b) Os descontos promocionais que teñan carácter xeral e se atopen en vigor no momento de satisfacer a retribución en especie.
- c) Calquera outro distinto dos anteriores, sempre que non excedan do 15 por 100 nin de 1000 euros anuais.⁽²⁰⁾

Para o caso de cesión do uso de vehículos considerados eficientes enerxeticamente, a valoración resultante poderase **reducir ata nun 30 por 100**, nos termos e condicións que se comentaron na páxina 96 deste capítulo.

Consideración fiscal dos custos e asignacións para gastos de viaxe

(Art. 17.1 d) da Lei do IRPF e 9 do Regulamento)

Gastos de locomoción

Exceptúanse de gravame e, polo tanto, non terán que incluírse entre os rendementos íntegros do traballo, as cantidades que, nas condicións e importes que máis adiante se sinala, perciba o empregado ou traballador coa finalidade de compensar os gastos de locomoción ocasionados polo desprazamento fóra da fábrica, taller, oficina ou centro de traballo, para realizar o seu traballo en lugar distinto, con independencia de que este último estea situado no mesmo ou en distinto municipio que o centro de traballo habitual.

Pola contra, están plenamente suxeitas ao imposto, e terán que incluírse na declaración como rendementos íntegros do traballo, as cantidades percibidas polo desprazamento do empregado

⁽¹⁹⁾ Artigo 27 do Real decreto lexislativo 1/2010, do 2 de xullo, polo que se aproba o texto refundido da Lei de sociedades de capital (BOE do 3 de xullo).

⁽²⁰⁾ Véxase a disposición adicional segunda do Regulamento do IRPF na que se regulan os acordos previos de valoración de retribucións en especie do traballo persoal para os efectos da determinación do ingreso a conta do IRPF.

ou traballador dende o seu domicilio ao lugar de traballo, aínda cando ambos os dous estean situados en distintos municipios. ⁽²¹⁾

Asignacións para gastos de locomoción exceptuadas de gravame

Exceptúanse de gravame e, polo tanto, non deberán computarse entre os ingresos procedentes do traballo persoal, as cantidades destinadas pola empresa para este fin nas seguintes condicións e importes:

- Se o empregado ou traballador utiliza medios de transporte público, o importe do gasto que se xustifique mediante factura ou documento equivalente.
- Noutro caso, sempre que se xustifique a realidade de desprazamento, a cantidade que resulte de computar 0,19 euros por quilómetro percorrido, máis os gastos de peaxe e aparcadoiro que se xustifiquen.

■ **Importante:** *o exceso percibido, se é o caso, sobre as cantidades indicadas está plenamente suxeito a gravame en concepto de rendementos do traballo.*

Gastos de manutención e estancia

Exceptúanse de gravame e, polo tanto, non se incluírán entre os rendementos íntegros do traballo, as cantidades percibidas polo empregado ou traballador en concepto de axudas de custo e asignacións para gastos de viaxe destinadas a compensar os gastos normais de manutención e estancia en restaurantes, hoteis e demais establecementos de hostalaría, dereito a retribucións en municipio distinto do lugar do traballo habitual do perceptor e do que constituía a súa residencia.

Cando se trate de desprazamento e permanencia por un período continuado superior a nove meses nun mesmo municipio, non se exceptuarán de gravame as ditas asignacións. Para estes efectos, non se descontará o tempo de vacacións, enfermidade ou outras circunstancias que non impliquen alteración do destino nun mesmo municipio.

Asignacións para gastos de manutención e estancia en establecementos de hostalería exceptuadas de gravame

a) Regras xerais

Funcionarios e empregados con destino en España

Considéranse como asignacións para gastos normais de manutención e estancia en hoteis, restaurantes e demais establecementos de hostalaría exclusivamente as cantidades que se recollen no cadro da paxina seguinte:

■ **Importante:** *para os efectos da aplicación da exención, o pagador deberá acreditar o día e o lugar do desprazamento, así como a súa razón ou motivo. O exceso sobre as cantidades indicadas está suxeito a gravame en concepto de rendementos do traballo.*

(21) Non obstante, decláranse exentas as cantidades satisfeitas ás entidades encargadas de prestar o servizo público de transporte de viaxeiros para o desprazamento dos empregados entre o seu lugar de residencia e o centro de traballo co límite de 1500 euros anuais para cada traballador, incluídas as fórmulas indirectas de pagamento que cumpran as condicións establecidas no artigo 46 bis do Regulamento do IRPF. Véxanse, a este respecto, as páxinas 92 e s. deste mesmo capítulo.

Asignacións para gastos de manutención e estancia exceptuadas de gravame

1. Pasando a noite en municipio distinto: (1)		España	Extranxeiro
Gastos de estancia, con carácter xeral		O importe dos gastos que se xustifiquen	
Gastos de estancia (conductores de vehículos de transporte de mercadorías por estrada sin xustificación de gastos)		15,00 euros/día	25,00 euros/día
Gastos de manutención		53,34 euros/día	91,35 euros/día
2. Sen pasar a noite en municipio distinto: (1)		España	Extranxeiro
Manutención, con carácter xeral		26,67 euros/día	48,08 euros/día
Manutención (persoal de voo)		36,06 euros/día (2)	66,11 euros/día (2)

(1) Debe tratarse dun municipio distinto do lugar de traballo habitual do perceptor e do que constituía a súa residencia.

(2) Se un mesmo día se producen desprazamentos en territorio español e ao estranxeiro, a contía aplicable será a que corresponda segundo o maior número de voos realizados.

Funcionarios e empregados con destino no estranxeiro

Nos termos establecidos no artigo 9.A.3.b) do Regulamento do IRPF, ten a consideración de axuda de custo exceptuada de gravame o exceso que perciban sobre as retribucións totais que obterían, no suposto de estaren destinados en España, as seguintes persoas con destino no estranxeiro, sempre que sexan contribuíntes polo IRPF.

- Funcionarios públicos españois.
 - Persoal ao servizo da Administración do Estado.
 - Funcionarios e persoal ao servizo doutras administracións públicas.
 - Empregados de empresas con destino no estranxeiro.
- **Importante:** nestes supostos non se esixe o requisito de que o desprazamento e permanencia non sexa por un período continuado superior a nove meses. Así mesmo, a aplicación deste réxime de axudas de custo exceptuadas de gravame é incompatible coa exención para os rendementos percibidos por traballos realizados no estranxeiro.

O contribuínte poderá optar pola aplicación deste réxime de excesos en substitución da exención. (22)

Centros de traballo móbiles ou itinerantes

O réxime xeral de custo e gastos de viaxe exceptuados de gravame tamén resulta aplicable ás asignacións para gastos de locomoción, manutención e estancia que perciban os traballadores contratados especificamente para prestar os seus servizos en empresas con centros de traballo móbiles ou itinerantes, sempre que aquelas asignacións correspondan a desprazamentos a municipio distinto do que constituía a residencia habitual do traballador.

Considérase empresa móbil ou itinerante aquela que, polas características propias da actividade que realiza, require un desprazamento necesario dos seus traballadores aos lugares onde se

(22) A exención para os rendementos percibidos por traballos efectivamente realizados no estranxeiro coméntase nas páxinas 51 e s. do capítulo 2.

requiren os seus servizos. A definición de centro de traballo móbil ou itinerante está asociada co desprazamento dos traballadores aos distintos lugares nos que a empresa debe prestar os seus servizos, de tal forma que neste tipo de contratos de traballo é consubstancial a aceptación, por parte do traballador, da indeterminación do centro onde teñen que prestarse os servizos. En definitiva, o traballador realizando a súa actividade no mesmo centro de traballo desprázase con el. Teñen esta consideración, por exemplo, os circos e determinadas empresas de montaxes e instalacións eléctricas e telefónicas.

Exemplo:

Durante tres días do mes de abril de 2017, don L.G.R. foi enviado pola súa empresa desde o municipio no que reside e traballa a outro, distante 500 Km para realizar determinadas xestións comerciais, circunstancias que acredita o pagador. En concepto de axudas de custo e gastos de locomoción, percibiu 760 euros, pasando a noite e dous días da viaxe.

Como xustificantes dos gastos, conserva o billete de ida e volta de avión cuxa contía ascende a 210 euros e a factura do hotel a 195 euros.

¿Que cantidade da percibida en concepto de axudas de custo e gastos de desprazamento deberá declarar don L.G.R. en concepto de ingresos íntegros para os efectos do IRPF?

Solución:

Importe percibido	760,00
Gastos exceptuados de gravame:	
- Locomoción: xustificados (billete de avión)	210,00
- Estancia: xustificados (factura do hotel)	195,00
- Manutención [(53,34 x 2) + 26,67]	<u>133,35</u>
Total	538,35
Ingresos íntegros fiscalmente computable: (760,00 - 538,35)	221,650

b) Regras especiais

Relacións laborais especiais de carácter dependente

Nestes supostos, é preciso distinguir entre os gastos de estancia, que seguen a regra xeral exposta anteriormente, e os gastos de locomoción e manutención, aos que se lles aplica unha regra especial conforme á cal, cando os gastos de locomoción e manutención non lles sexan resarcidos especificamente polas empresas ás que presten os seus servizos, os contribuíntes que obteñan rendementos do traballo que se deriven deste tipo de relacións laborais poderán minorar os seus ingresos íntegros, para a determinación dos seus rendementos netos, nas seguintes cantidades, sempre que xustifiquen a realidade dos seus desprazamentos:

a) En concepto de gastos de locomoción

Cando se utilicen medios de transporte público, o importe do gasto que se xustifique mediante factura ou documento equivalente.

Noutro caso: a cantidade que resulte de computar 0,19 euros por quilómetro percorrido, máis os gastos de peaxe e aparcadoiro que se xustifiquen.

b) Por gastos de manutención

Desprazamentos en territorio español: 26,67 euros diarios

Desprazamentos ao estranxeiro: 48,08 euros diarios.

Exemplo:

Don D.M.M. é contratado por unha empresa de Zaragoza como representante de comercio, e establécese unha relación laboral especial de carácter dependente conforme ao Real decreto 1438/1985, do 1 de agosto. Os gastos de locomoción, estancia e manutención corren pola súa conta, sen serlle resarcidos de forma específica pola empresa. A zona asignada para o seu traballo está situada ao norte da provincia de Teruel, e efectúa os desprazamentos no seu propio vehículo.

Ao longo de 2017, percibiu polos seus servizos un total de 27.400 euros, e efectuou desprazamentos durante 110 días nos que percorreu un total de 20.000 quilómetros. Os gastos debidamente xustificadas orixinados nos ditos desprazamentos son os seguintes:

Gastos de aparcadoiro:	96,00
Gastos de estancia en hoteis:.....	1500,00
Gastos de manutención en restaurantes:.....	3300,00

Determinar o importe dos ingresos íntegros fiscalmente computables por don D.M.M. na súa declaración do imposto sobre a renda do exercicio 2017.

Solución:

Remuneracións brutas	27.400,00
Ingresos non computables:	
Gastos de locomoción (20.000 Km x 0,19 euros)	3800,00
Gastos de aparcadoiro	96,00
Gastos de manutención (26,67 euros x 110 días).....	2933,70
Gastos de estancia ⁽¹⁾	---
Total	6829,70
Ingresos íntegros fiscalmente computables (27.400,00 - 6829,70)	20.570,30

(1) Ao non lle ser resarcidos especificamente pola empresa os gastos de estancia, non resulta deducible cantidade ningunha por este concepto.

Traslado do posto de traballo a municipio distinto

Teñen a consideración de asignacións para gastos de viaxe exoneradas de gravame as cantidades recibidas con motivo do traslado de posto de traballo a municipio distinto, sempre que, ademais:

- O dito traslado esixa o cambio de residencia.
- As cantidades recibidas correspondan exclusivamente a:
 - Gastos de locomoción e manutención do empregado ou traballador e os seus familiares durante o traslado.
 - Gastos de traslado do mobiliario e aparellos.

Exemplo:

No mes de marzo de 2017, don P.L.L. foi trasladado de posto de traballo pola súa empresa de Madrid a Barcelona e recibiu polo dito traslado unha compensación por importe de 3000 euros. Como xustificantes dos gastos do traslado conserva:

- Factura da empresa de mudanzas por un importe de 1293 euros.
- Km percorridos: 600 (a súa esposa e el viaxaron co seu propio automóbil, sen pasar a noite).

Solución:

Importe recibido	3000,00
Importe exonerado de gravame:	
- Gastos de locomoción: (600 Km x 0,19).....	114,00
- Gastos de manutención sen pasar a noite (26,67 x 2).....	53,34
- Factura de mudanza	<u>1293,00</u>
Total	1460,34
Ingresos íntegros fiscalmente computables (3000,00 - 1460,34)	1539,66 (*)

(*) Sobre a dita cantidade procederá aplicar unha redución do 30 por 100, ao considerarse este rendimento obtido de forma notoriamente irregular en tempo. Véxase neste mesmo capítulo a redución especial aplicable sobre determinados rendementos íntegros do traballo.

Candidatos a xurado, xurados e membros de mesas electorais

Están exceptuadas de gravame as cantidades percibidas en concepto de desprazamentos, aloxamento e manutención polos candidatos a xurados e polos xurados titulares e suplentes como consecuencia do cumprimento das súas funcións, segundo o previsto no Real decreto 385/1996, do 1 de marzo, polo que se establece o réxime retributivo e indemnizatorio do desempeño das funcións do xurado (BOE do 14). As contías fixadas neste foron actualizadas pola Resolución do Ministerio da Presidencia do 21 de xullo de 2006 (BOE do 26).

Támén están exceptuadas do gravame as cantidades percibidas polos membros das mesas electorais, de acordo co establecido na Orde INT/2782/2007, do 13 de decembro, de regulación dos custos dos membros das mesas electorais (BOE do 25).

Rendemento neto do traballo para integrar na base imponible

As operacións necesarias para determinar a contía do rendemento neto do traballo que se integra na base imponible represéntanse no seguinte esquema:

Fase 1	(+)	Importe íntegro percibido (retribucións monetarias)
	(+)	Valoración fiscal máis ingreso a conta non repercutido (retribucións en especie)
	(+)	Contribucións empresariais a sistemas de previsión social (importes imputados)
	(+)	Achegas ao patrimonio protexido de persoas con discapacidade
	(-)	Reducións aplicables sobre os seguintes rendementos:
		* Xerados nun prazo superior a dous anos
		* Obtidos de forma notoriamente irregular no tempo
		* Prestacións percibidas de réximes públicos de previsión social
		* Prestacións percibidas de sistemas privados de previsión social (réxime transitorio)
	(=)	Rendemento íntegro do traballo

(continúa)

Fase 2	(-) Gastos deducibles: * Cotizacións á Seguridade Social ou a mutualidades obrigatorias de funcionarios * Detraccións por dereitos pasivos * Cotizacións a colexios de orfos ou institucións semellantes * Cotas satisfeitas a sindicatos * Cotas satisfeitas a colexios profesionais se é obrigatorio colexiarse * Gastos de defensa xurídica en litixios co empresario * Outros gastos ✓ Contía fixa aplicable con carácter xeral ✓ Incremento por mobilidade xeográfica ✓ Incremento para traballadores activos con discapacidade (=) Rendemento neto do traballo
Fase 3	(-) Redución por obtención de rendementos do traballo * Redución xeral (só aplicable a contribuíntes con rendementos netos do traballo inferiores a 14.450 euros e rendas distintas ás do traballo inferiores a 6500 euros) (=) Rendemento neto reducido do traballo

Fase 1: Determinación do rendemento íntegro do traballo (art. 18 da Lei do IRPF)

Os rendementos monetarios do traballo deben computarse polo importe íntegro ou bruto con dereito a percibir, é dicir, sen descontar as cantidades que fosen deducidas polo pagador en concepto de gastos deducibles nin as retencións a conta do imposto practicadas sobre os ditos rendementos.

Os rendementos do traballo en especie deben computarse pola cantidade que resulte de sumar ao valor da retribución recibida, determinado conforme ás regras indicadas na epígrafe correspondente deste mesmo capítulo, o ingreso a conta que lle correspondese realizar ao pagador da mesma, sempre que o seu importe non lle fose repercutido ao traballador.

Reducións aplicables sobre determinados rendementos íntegros

As reducións aplicables sobre os rendementos íntegros que a continuación se relacionan teñen por obxecto paliar os efectos negativos que a progresividade da escala do imposto pode orixinar naqueles rendementos cuxo período de xeración non se corresponde co da súa obtención, sempre que, ademais, esta última non se produza de forma periódica ou recorrente. En concreto, estas reducións son as seguintes:

a) Reducións por rendementos con período de xeración superior a dous anos ou obtidos de xeito notoriamente irregular

Rendementos con período de xeración superior a dous anos distintos dos derivados de sistemas de previsión social: redución 30 por 100. (arts. 18.2 da Lei do IRPF e 12.2, e 3 do Regulamento)

• En xeral

Aplicarase unha redución do **30 por 100** do importe dos rendementos íntegros cando se dean todos e cada un dos requisitos seguintes:

– **Que os rendementos teñan un período de xeración superior a dous anos**

O período de xeración do rendimento debe entenderse como o tempo transcorrido desde o inicio da existencia do dereito a percibir o rendimento ata que este se materializa, no que se produce a esixibilidade do rendimento. O período de xeración así entendido debe ser superior a dous anos, computados de data a data.

– **Que os rendementos se imputen nun único período impositivo.**

– **Que no prazo dos cinco períodos impositivos anteriores a aquel no que resulten esixibles, o contribuínte non obtivese outros rendementos con período de xeración superior a dous anos, aos que lles aplicase a redución.**

- **En particular: rendementos derivados da extinción dunha relación laboral, común ou especial**

Tratándose de indemnizacións derivadas da extinción dunha relación laboral, común ou especial, establécense as particularidades para a aplicación da redución do 30 por 100 seguintes:

– **Considerarase como período de xeración o número de anos de servizo do traballador.**

– **Estes rendementos pódense cobrar tamén de maneira fraccionada.**

No entanto, no caso de que se cobren de maneira fraccionada, só será aplicable a redución do 30 por 100 cando o cociente resultante de dividir o número de anos de xeración, computados de data a data, entre o número de períodos impositivos de fraccionamento sexa superior a dous.

– **O contribuínte pode aplicar a redución aínda que no prazo dos cinco períodos impositivos anteriores, o contribuínte obtivese outros rendementos, con período de xeración superior a dous anos, aos que lles aplicase a redución prevista nesta alínea.**

- **Réxime transitorio** (disposición transitoria vixésimo quinta Lei do IRPF)

a) Para rendementos percibidos de maneira fraccionada antes de 1 de xaneiro do 2015, que non procedan de indemnizacións por extinción da relación laboral, común ou especial, ou da relación mercantil

– **Deben tratarse de rendementos distintos dos procedentes de indemnizacións por extinción da relación laboral, común ou especial, ou da relación mercantil á que se refire o artigo 17.2 e) da Lei** (administradores e membros dos consellos de administración, das xuntas que fagan destes e demais membros doutros órganos representativos):

– **Deben tratarse de rendementos que se viñesen percibindo de maneira fraccionada con anterioridade ao 1 de xaneiro de 2015.**

– **Deben tratarse de rendementos con dereito á aplicación da redución do artigo 18.2 da Lei do IRPF, na súa redacción en vigor a 31 de decembro de 2014.**

Cando se cumpran estas condicións, o contribuínte poderá aplicar a redución actual do 30 por 100 a cada unha das fraccións que se imputen, a partir do 1 de xaneiro de 2015, **sempre que o cociente resultante de dividir o número de anos de xeración, computados de data a data, entre o número de períodos impositivos de fraccionamento sexa superior a dous.**

No entanto, cando se trate de **rendementos derivados de compromisos adquiridos con anterioridade ao 1 de xaneiro do 2015 que tivesen previsto o comezo da súa percepción de maneira fraccionada en períodos impositivos que se inicien a partir da citada data, a subs-**

titución da forma de percepción inicialmente acordada pola súa percepción nun único período impositivo non alterará o comezo do período de xeración do rendemento.

b) Para rendementos percibidos de maneira fraccionada, derivados da extinción anterior ao 1 de agosto do 2014 da relación mercantil con administradores e membros dos consellos de administración, e demais membros doutros órganos representativos

Tratándose de rendementos do traballo procedentes de indemnizacións por extinción da relación mercantil con administradores e membros dos Consellos de Administración e demais membros doutros órganos representativos con período de xeración superior a dous anos, poderase aplicar a redución do 30 por 100 cando o cociente resultante de dividir o número de anos de xeración, computados de data a data, entre o número de períodos impositivos de fraccionamento sexa superior a dous **sempre que a data da extinción da relación sexa anterior ao 1 de agosto do 2014.**

c) Para rendementos que deriven do exercicio de opcións de compra sobre accións ou participacións polos traballadores concedidas antes do 1 de xaneiro de 2015

Para o caso dos rendementos do traballo que deriven do exercicio de opcións de compra sobre accións ou participacións polos traballadores, **que foran concedidas con anterioridade ao 1 de xaneiro de 2015** e que **se exerciten transcorridos máis de dous anos** desde a súa concesión se, ademais, non se concederon anualmente, poderase aplicar esta redución do **30 por 100** aínda cando, no prazo dos cinco períodos impositivos anteriores a aquel no que se exerciten, o contribuínte obtivese outros rendementos con período de xeración superior a dous anos aos que lles aplicase a redución.

Rendementos cualificados regulamentariamente como obtidos de maneira notoriamente irregular no tempo: redución do 30 por 100 (arts. 18.2 da Lei do IRPF e 12.1 Regulamento)

Teñen a consideración de rendementos do traballo obtidos de maneira notoriamente irregular no tempo exclusivamente os seguintes (cando se imputen nun único período impositivo):

a) As cantidades satisfeitas pola empresa aos empregados por causa do traslado a outro centro de traballo, que excedan os importes previstos no artigo 9 do Regulamento do imposto. ⁽²³⁾

b) As indemnizacións derivadas dos réximes públicos da Seguridade Social ou clases pasivas, así como as prestacións satisfeitas por colexios de orfos e institucións semellantes, nos casos de **lesións non invalidantes.**

c) As prestacións satisfeitas por lesións non invalidantes ou incapacidade permanente, en calquera dos seus graos, por empresas e por entes públicos.

d) As prestacións por falecemento e os gastos por enterramento que excedan o límite declarado exento ⁽²⁴⁾, de traballadores ou funcionarios, tanto as de carácter público coma as satisfeitas por colexios de orfos e institucións semellantes, empresas e por entes públicos.

e) As cantidades satisfeitas en compensación ou reparación de complementos salariais, pensións ou anualidades de duración indefinida ou pola modificación das condicións de traballo.

⁽²³⁾ Véxanse, na páxina 103, as cantidades exoneradas de gravame neste caso.

⁽²⁴⁾ Véxase no capítulo 2, páxina 53, a exención relativa ás prestacións percibidas por enterramento.

f) Cantidades satisfeitas pola empresa aos traballadores pola **resolución, de mutuo acordo, da relación laboral**.

g) **Premios literarios, artísticos ou científicos que non gocen de exención** neste imposto. Non se consideran premios, para estes efectos, os pagamentos económicos derivados da cesión de dereitos de propiedade intelectual ou industrial, ou os que os substitúan.

Importe máximo do rendimento ao que se lle aplica a redución

Límite anual conxunto

A contía do rendimento íntegro sobre a que se aplicará a redución do 30 por 100 non poderá superar o importe de **300.000 euros anuais**.

Este límite opera sobre a suma dos rendementos íntegros que teñan un período de xeración superior a dous anos, así como daqueles que se cualifiquen regulamentariamente como obtidos de maneira notoriamente irregular no tempo.

No caso de que se obtenían varios rendementos irregulares da mesma natureza e de que o seu importe supere o límite de 300.000 euros de contía máxima sobre a que aplicar a redución do 30 por 100, a redución máxima distribuirase proporcionalmente entre todos os rendementos desa natureza.

Límites específicos

- **Para rendementos derivados da extinción dunha relación laboral, común ou especial, ou da relación mercantil con administradores e membros dos consellos de administración e demais membros doutros órganos representativos**

Para os casos de extinción da relación laboral, común ou especial, ou da relación mercantil con administradores e membros dos consellos de administración, e demais membros doutros órganos representativos, ou de ambas as dúas, producidas a partir do 1 de xaneiro de 2013, establécense os seguintes límites específicos adicionais para a aplicación da redución do 30 por 100.

Contía dos rendementos do traballo irregulares	Límites sobre os que aplicar a redución do 30 por 100
700.000 euros ou menos	300.000 euros
Entre 700.000,01 e 1.000.000 euros	$300.000 - (RT - 700.000)]^{(*)}$
Máis de 1.000.000 euros	0 euros

(*) RT = suma aritmética de tales rendementos do traballo procedentes dunha mesma empresa, ou doutras empresas do grupo con independencia do número de períodos impositivos aos que se imputen

Para a aplicación deste límite, a contía total do rendimento do traballo que hai que computar virá determinada pola suma aritmética dos rendementos do traballo anteriormente indicados procedentes da propia empresa ou doutras empresas do grupo de sociedades nas que concorran as circunstancias previstas no artigo 42 do Código de comercio, **con independencia do número de períodos impositivos aos que se imputen**.

- **Lembre:** estes límites específicos non son aplicables aos rendementos do traballo que deriven da extinción de relacións laborais ou mercantís, producidas con anterioridade ao 1 de xaneiro de 2013 (disposición transitoria vixésimo quinta da Lei do IRPF).

Exemplo:

Don R.T.L foi despedido o 3 de xaneiro de 2017. Como consecuencia do anterior percibiu da empresa unha indemnización de 550.000 euros dos que 200.000 euros corresponden á contía establecida con carácter obrigatorio no Estatuto dos traballadores para o despedimento improcedente.

Calcular a redución aplicable

Solución:

Importe recibido	550.000
Importe exonerado do gravame polo estatuto dos traballadores:.....	200.000
Importe máximo indemnización exenta:.....	180.000
Importe exonerado de gravamen:.....	

b) Prestacións en forma de capital derivadas de réximes públicos de previsión social: redución 30 por 100 (arts. 18.3 Lei IRPF e 12.3 Regulamento)

Os contribuíntes poderán aplicar unha redución do 30 por 100 sobre as seguintes prestacións, sempre que se perciban en forma de capital e consistan nunha percepción de pagamento único e transcorran máis de dous anos desde a primeira achega. O prazo de dous anos non resulta esixible no caso de prestacións por invalidez:

a) As **pensións e haberes** pasivos percibidos dos réximes públicos da Seguridade Social e clases pasivas e demais prestacións públicas **non exentas por situacións de incapacidade, xubilación, accidente, enfermidade, viuvez ou similares**.

b) As prestacións percibidas polos **beneficiarios de mutualidades xerais obrigatorias de funcionarios, colexios de orfos e outras entidades similares**.

No caso de prestacións mixtas, que combinen rendas de calquera tipo cun único cobramento en forma de capital, a redución referida só resultará aplicable ao cobramento efectuado en forma de capital.

■ **Importante:** *a partir do 01 de xaneiro de 2007, ás prestacións en forma de capital derivadas dos sistemas privados de previsión social non lles resulta aplicable o réxime xeral de reducións, salvo as que procedan do réxime transitorio que a continuación se comenta.*

c) Réxime transitorio de reducións aplicable sobre prestacións percibidas en forma de capital derivadas de sistemas privados de previsión social

1. Prestacións de contratos de seguros colectivos que instrumentan compromisos por pensións das empresas (disposición transitoria décimo primeira Lei IRPF)

• Prestacións derivadas de continxencias ocorridas con anterioridade ao 1 de xaneiro de 2007

Os beneficiarios de prestacións percibidas en forma de capital derivadas de continxencias ocorridas con anterioridade ao 1 de xaneiro de 2007, aínda que as prestacións se cobren a partir da dita data, poden aplicar o réxime financeiro e fiscal vixente o 31 dedecembro de 2006.

Este réxime era o seguinte:

a) Achegas empresariais non imputadas aos traballadores

A redución aplicable sobre o importe da prestación percibida é do 40 por 100 nos seguintes supostos:

- Cando correspondan a primas satisfeitas con máis de dous anos de antelación á data en que se perciban.
- Cando se trate de prestacións por discapacidade, sexa cal sexa o período de tempo transcorrido desde a primeira achega.

b) Achegas empresariais imputadas aos traballadores

As porcentaxes de redución deben aplicarse sobre o importe resultante de minorar a prestación percibida na contía das contribucións empresariais imputadas ao traballador, así como no importe das achegas, se é o caso, efectuadas polo propio traballador.

Redución 75 por 100	Redución 40 por 100
– Rendementos correspondentes a primas con máis de cinco anos de antelación – Prestacións por discapacidade permanente absoluta ou gran discapacidade	– Rendementos correspondentes a primas con máis de dous anos de antelación – Restantes prestacións por invalidez

Non obstante, poderá aplicarse unha redución única do 75 por 100 sobre a totalidade do rendemento se se cumpren os seguintes requisitos:

- Que se trate de contratos de seguro concertados a partir do 31 de decembro de 1994.
- Que transcorrese máis de oito anos desde o pagamento da primeira prima.
- Que o período medio de permanencia das primas fose superior a catro anos. O dito período medio é o resultado de calcular o sumatorio das primas multiplicadas polo seu número de anos de permanencia e dividilo entre a suma total das primas satisfeitas. É dicir:

$$\frac{\sum (\text{Primas} \times \text{n.º anos de permanencia})}{\sum (\text{Primas satisfeitas})}$$

No suposto de que existen primas periódicas ou extraordinarias, para os efectos de determinar a parte do rendemento total obtido que corresponde a cada prima, multiplícase o dito rendemento total polo coeficiente de ponderación que resulte do seguinte cociente: no numerador, o resultado de multiplicar a prima correspondente polo número de anos transcorridos desde que foi satisfeita ata o cobramento da prestación e no denominador, a suma dos produtos resultantes de multiplicar cada prima polo número de anos transcorridos desde que foi satisfeita ata o cobramento da percepción. É dicir:

$$\frac{\text{Prima} \times \text{n.º de anos transcorridos desde o seu pagamento ata o cobramento}}{\sum (\text{cada prima} \times \text{n.º anos transcorridos desde o seu pagamento ata o cobramento})}$$

• **Prestacións derivadas de continxencias ocorridas con posterioridade ao 1 de xaneiro de 2007 de seguros contratados antes do 20 de xaneiro de 2006**

Nestes supostos tamén resulta aplicable o réxime fiscal vixente ao 31 de decembro de 2006 anteriormente comentado. Non obstante, este só lle resulta aplicable á parte da prestación correspondente ás primas satisfeitas ata o 31 de decembro de 2006, así como ás primas ordinarias previstas na póliza orixinal do contrato satisfeitas con posterioridade á dita data.

Este mesmo réxime tamén lles resulta aplicable aos contratos de seguro colectivo que instrumentan a exteriorización de compromisos por pensións pactadas en convenios colectivos de ámbito supraempresarial baixo a denominación "premios de xubilación" ou outras, que consistan nunha prestación pagadoira por unha soa vez no momento do cesamento por xubilación, subscritos antes do 31 de decembro de 2006.

■ **Importante:** a partir do 1 de xaneiro de 2015, a aplicación das reducións do réxime transitorio límtase ás prestacións en forma de capital que se perciban nos prazos que se indican na alínea 3.

2. Prestacións percibidas en forma de capital derivadas doutros sistemas privados de previsión social (plans de pensións, mutualidades de previsión social e plans de previsión asegurados) (disposición transitoria décimo segunda da Lei do IRPF)

Para a aplicación do réxime transitorio de reducións aplicable ás prestacións en forma de capital derivadas de plans de pensións, mutualidades de previsión social e plans de previsión asegurados debe distinguirse entre:

• Prestacións derivadas de continxencias ocorridas con anterioridade ao 01 de xaneiro de 2007

Os beneficiarios de prestacións derivadas de continxencias ocorridas con anterioridade ao 01 de xaneiro de 2007, aínda que as prestacións se cobren a partir da dita data, poden aplicar o réxime de reducións vixente ao 31 de decembro de 2006.

Este réxime consistía na posibilidade de aplicar as seguintes reducións:

a) 40 por 100 de redución nos seguintes supostos:

- Cando transcorran máis de dous anos desde a primeira achega.
- Cando correspondan a prestacións por discapacidade, sexa cal sexa o período de tempo transcorrido desde a primeira achega.

A redución aplicable ás prestacións en forma de capital derivadas de plans de pensións ou plans de previsión asegurados, refírese ao conxunto dos plans de pensións e plans de previsión asegurado subscritos por un mesmo partícipe e respecto da mesma continxencia.

De tratarse de prestacións por xubilación ou invalidez percibidas de mutualidades de previsión social, a porcentaxe de redución aplícase, con carácter xeral, sobre a cantidade íntegra percibida, salvo naqueles supostos en que o rendimento íntegro do traballo vén determinado pola diferenza entre o importe recibido e as achegas non reducibles da base impoñible do IRPF.

b) 50 por 100 de redución para as prestacións percibidas en forma de capital por persoas con discapacidade dos sistemas de previsión social constituídos ao seu favor, sempre que transcorresen máis de dous anos dende a primeira achega.

• Prestacións derivadas de continxencias ocorridas con posterioridade ao 1 de xaneiro 2007

Nestes supostos tamén resulta aplicable o réxime fiscal vixente ao 31-decembro-2006 anteriormente comentado. Non obstante, este só resulta aplicable á parte da prestación correspondente a achegas realizadas ata o 31 de decembro de 2006.

■ **Importante:** a partir de 1 de xaneiro do 2015 a aplicación das reducións do réxime transitorio límitase ás prestacións en forma de capital que se perciban nos prazos que se indican na alínea seguinte.

3. Límites temporais para a aplicación das reducións do réxime transitorio (disposición transitoria décimo primeira.³ e disposición transitoria décimo segunda.⁴ da Lei do IRPF)

A partir do 1 de xaneiro de 2015, establecéronse os seguintes límites temporais para percibir as prestacións en forma de capital coas reducións dos réximes transitorios comentados nas alíneas 1 e 2 anteriores (tanto das derivadas dos contratos de seguros colectivos que instrumentan compromisos por pensións como das derivadas de plans de pensións, mutualidades de previsión social e plans de previsión asegurados).

• Prestacións derivadas de continxencias acaecidas a partir do 1 de xaneiro de 2015

O réxime transitorio será de aplicación, se é o caso, ás prestacións percibidas no exercicio no que acaeza a continxencia correspondente ou nos dous exercicios seguintes.

- **Prestacións derivadas de continxencias acaecidas nos exercicios 2011 a 2014**

O réxime transitorio só poderá ser de aplicación, se é o caso, ás prestacións percibidas ata o remate do oitavo exercicio seguinte a aquel no que acaeceu a continxencia correspondente.

- **Prestacións derivadas de continxencias acaecidas nos exercicios 2010 ou anteriores**

O réxime transitorio só poderá ser de aplicación, se é o caso, ás prestacións percibidas ata o 31 de decembro de 2018.

■ **Importante:** *se a prestación en forma de capital se percibe unha vez rematados estes prazos, o contribuínte non poderá aplicar redución ningunha por este concepto.*

Fase 2ª: Determinación do rendemento neto (art. 19 da Lei do IRPF)

Gastos deducibles

Unha vez determinado o rendemento íntegro do traballo, debe procederse á dedución dos gastos que a lei cualifica como deducibles para determinar o rendemento neto. Para estes efectos, teñen a consideración de gastos fiscalmente deducibles exclusivamente os seguintes:

1. As cotizacións á Seguridade Social ou a mutualidades xerais obrigatorias de funcionarios.

Tamén terán a consideración de gasto deducible para a determinación do rendemento neto do traballo as cotizacións a sistemas que, segundo a normativa do país de procedencia, sexan análogos á Seguridade Social ou ás mutualidades noutros Estados e se realicen por causa do desenvolvemento do seu traballo por conta allea no citado país, sempre que as cotizacións estean vinculadas directamente aos rendementos íntegros do traballo declarados no IRPF.

2. As detraccións por dereitos pasivos.

3. Cotizacións aos colexios de orfos ou institucións similares.

4. As cotas satisfeitas a sindicatos.

5. Cotas satisfeitas a colexios profesionais. Será gasto deducible cando colexiarse teña carácter obrigatorio para o desempeño do traballo, na parte que corresponda aos fins esenciais destas institucións, e co límite de 500 euros anuais.

6. Os gastos de defensa xurídica derivados directamente de litixios suscitados na relación do contribuínte coa persoa da que recibe os rendementos, co límite de 300 euros anuais.

7. Outros gastos distintos dos anteriores

En particular, outros gastos distintos dos anteriores [Art. 19.2.f) da Lei do IRPF]

■ **Atención:** *os gastos deducibles do artigo 19.2.f) da LIRPF aplícanse por unidade familiar no suposto de tributación conxunta.*

Baixo este concepto son incluídas as cantidades deducibles seguintes como gastos:

a) Por obtención de rendementos

- **2000 euros anuais**, con carácter xeral, para todos os contribuíntes que obteñan rendementos de traballo.

b) Incremento por mobilidade xeográfica (art. 11 do Regulamento)

• A contía anterior **incrementará 2000 euros anuais adicionais** cando se trate de contribuíntes nos que concorran os requisitos que a continuación se enumeran:

- Que se trate de desempregados inscritos na oficina de emprego.
- Que acepten un posto de traballo situado nun municipio distinto ao da súa residencia habitual.
- Que o novo posto de traballo esixa o traslado da súa residencia habitual a un novo municipio.

• O importe de 2000 euros anuais adicionais **aplicarase no período impositivo no que se produza o cambio de residencia e no seguinte.**

■ **Atención:** téñase en conta o límite fixado para estes gastos no artigo 11.2 do Regulamento do IRPF.

Se en tributación conxunta hai máis dun contribuínte con dereito a aplicar o gasto deducible por ese concepto, o importe total que poderá ser obxecto de dedución será de **2000 euros**, co límite dos rendementos netos do traballo derivados dos postos de traballo aceptados por todos os contribuíntes que teñan dereito á aplicación dese gasto.

c) Incremento para traballadores activos con discapacidade

Tratándose de persoas con discapacidade⁽²⁶⁾ que obteñan rendementos do traballo como traballadores activos, a contía xeral incrementarase nas cantidades que se sinalan no cadro seguinte:

Grao de discapacidade	Redución (euros)
- Igual ou superior ao 33 por 100 e inferior ao 65 por 100	3500
- Igual ou superior ao 65 por 100 ou que acrediten necesitar axuda de terceiras persoas ou mobilidade reducida, aínda que non alcancen o 65 por 100 de discapacidade.....	7750

No caso de tributación conxunta de unidades familiares nas que existan varios traballadores activos que teñan a consideración de persoa con discapacidade, o importe total do gasto deducible por ese concepto será a contía que corresponda ao contribuínte co maior grao de discapacidade, co límite da suma dos rendementos netos do traballo correspondentes aos períodos nos que os contribuíntes, con dereito a aplicar este concepto de gasto, sexan traballadores en activo e discapacitados.

Pola expresión "traballador en activo" recollida no artigo 19.2.f) da Lei do IRPF debe entenderse a situación da persoa que percibe rendementos de traballo como consecuencia da prestación efectiva dos seus servizos retribuídos, por conta allea e dentro do ámbito de organización e dirección doutra persoa, física ou xurídica, denominada empregador ou empresario. Por iso, os traballadores que estean en situación de incapacidade laboral temporal non poderán incrementar os gastos deducibles dos rendementos do traballo polo concepto, aínda que a declaración de incapacidade temporal os exonera da súa obriga de traballar, sen que haxa prestación efectiva ningunha de servizos retribuídos.

Límite dos gastos deducibles en concepto doutros gastos distintos

Os gastos deducibles, en concepto doutros gastos distintos, terán como límite o rendimento íntegro do traballo que xeraron eses gastos, unha vez aplicadas, se é o caso, as reducións do artigo 18 da Lei do IRPF correspondentes a ese rendimento, e minorado no resto de gastos

⁽²⁶⁾ A condición de persoa con discapacidade e a súa acreditación coméntase na páxina 490 e s. do capítulo 14.

deducibles establecidos no artigo 19 da Lei do IRPF que corresponden, exclusiva ou proporcionalmente, a eses rendementos.

Para os efectos da aplicación deste límite, cando o contribuínte obteña no mesmo período impositivo rendementos derivados dun traballo que permita computar un maior gasto deducible en concepto de "por mobilidade xeográfica" e "de traballador activo con discapacidade e outros rendementos do traballo", o incremento do gasto deducible atribuiráselles exclusivamente aos rendementos íntegros do traballo sinalados en primeiro lugar.

En consecuencia, o límite dos gastos incrementados regulados nos parágrafos segundo e terceiro da letra f) do artigo 19.2) da Lei do IRPF é o rendemento íntegro vinculado a eles, unha vez aplicada se e o caso do artigo 18 da Lei do IRPF ,menos os gastos deducibles vinculados, exclusivamente, ao rendemento obtido e á parte proporcional dos restantes que corresponda á duración do contrato de traballo aceptado ou do número de días nos que concorran as circunstancias de discapacidade e de traballador en activo.

Para o caso de que en tributación individual ou conxunta, coincidan o incremento de gasto deducible por mobilidade xeográfica e o de por traballador activo con discapacidade, os rendementos que limitan a contía que se pode deducir por ambos os dous conceptos é a resultante da suma dos rendementos que xeran o dereito a deducir por un ou ambos os dous conceptos.

Exemplo

Don J. F. T., cunha discapacidade recoñecida do 34 por 100, durante 2017 estivo traballando o mes de xaneiro nunha empresa na que obtivo uns rendementos netos de 1000 euros. Logo, estivo desempregado ata o mes decembro, data na que aceptou un posto de traballo que lle esixiu mudar a súa residencia a outro municipio e polo que obtivo uns rendementos netos de 800 euros. Durante o tempo que permaneceu desempregado, estivo inscrito na oficina de emprego e cobrou 6000 euros.

Determinar os gastos deducibles en concepto de incremento por mobilidade xeográfica e por traballador activo con discapacidade.

Solución

Importe total dos gastos deducibles polos dous conceptos (2000 + 3500).....	5500,00
– Por mobilidade xeográfica: 2000,00	
– Por traballador activo con discapacidade: 3500,00	
Límite dos gastos incrementados (1000 + 800) (1)	1800,00
Importe para deducir (2)	1800,00

Notas:

(1) Os rendementos netos totais correspondentes a mobilidade xeográfica e traballador activo con discapacidade: 1000 euros do mes de xaneiro e 800 polo posto de traballo que lle esixiu trasladar a súa residencia habitual.

(2) O contribuínte poderá deducir 1800 euros, optando por deducir 1800 euros por traballador activo discapacitado (e non deducir nada por mobilidade xeográfica) ou por deducir 800 euros por mobilidade xeográfica e 1000 por traballador activo discapacitado.

Fase 3. Determinación do rendemento neto reducido

Redución xeral por obtención de rendementos do traballo (art. 20.1 da Lei do IRPF)

Aplícase aos contribuíntes con **rendementos netos do traballo inferiores a 14.450 euros** sempre que **non teñan rendas, excluídas as exentas, distintas das do traballo superiores a 6500 euros.**

O concepto de rendas, excluídas as exentas, distintas das do traballo inclúe a suma alxébrica dos rendementos netos (do capital mobiliario e inmobiliario, e de actividades económicas), de imputacións de rendas e das ganancias e perdas patrimoniais computadas no ano, sen aplicar

as regras de integración e compensación. Aínda así, os rendementos deben computarse polo seu importe neto; isto é, logo de deducir os gastos pero sen aplicación das reducións correspondentes.

Se cumpren os requisitos anteriores, os contribuíntes minorarán o rendimento neto do traballo nas contías seguintes:

Importe da redución pola obtención dos rendementos do traballo	
Rendemento neto positivo	Importe da redución
11.250 euros ou menos	3700 euros
Entre 11.250,1 e 14.450 euros	$3700 - [1,15625 \times (RNT - 11.250)]$ (*)

(*) RNT = rendimento neto do traballo será o resultado de minorar o rendimento íntegro cos gastos previstos nas letras a), b), c), d) e e) do artigo 19.2 da Lei do IRPF.

No suposto de tributación conxunta de unidades familiares nas que varios dos seus membros obteñan rendementos do traballo, o importe da redución determinarase en función da contía conxunta dos rendementos netos do traballo de todos os membros da unidade familiar e, se é o caso, das rendas distintas das do traballo, sen que proceda multiplicar o importe da redución resultante en función do número de membros da unidade familiar perceptores de rendementos do traballo.

- **Importante:** como consecuencia da aplicación desta redución, o saldo resultante non poderá ser negativo.

Individualización dos rendementos do traballo

De acordo co disposto no artigo 11.2 da Lei do IRPF, os rendementos do traballo corresponden exclusivamente á persoa que, co seu traballo, xere o dereito a percibilos.

Non obstante, as pensións, haberes pasivos e demais prestacións percibidas dos sistemas de previsión social corresponderán integramente á persoa en cuxo favor estean recoñecidos.

Imputación temporal dos rendementos do traballo

Regra xeral (art. 14.1 a) da Lei do IRPF)

Os rendementos do traballo, tanto os ingresos coma os gastos, imputanse ao período impositivo no que sexan esixibles polo seu perceptor.

Regras especiais

Rendementos pendentes de resolución xudicial (art. 14.2 a) da Lei do IRPF)

Cando non se satisfíxese a totalidade ou parte dunha renda, por encontrarse pendente de resolución xudicial a determinación do dereito á súa percepción ou a súa contía, os importes non satisfeitos imputaráselle ao período impositivo en que aquela adquira firmeza.

Malia o anterior, se os rendementos do traballo non se perciben no exercicio en que adquira firmeza a resolución xudicial, non procederá incluílos na declaración correspondente ao devandito exercicio, senón que, por aplicación das normas relativas aos "atrasos" que se comentan a continuación, deberán declararse estes mediante autoliquidación complementaria da correspondente ao exercicio en que a resolución xudicial adquiriu firmeza. A dita declaración debe realizarse no prazo que media entre a data en que se perciban os rendementos e o final do prazo inmediato seguinte de presentación de declaracións polo IRPF.

En todo caso, por aplicación desta regra especial de imputación temporal, se se inclúen na declaración dun exercicio rendementos que corresponden a un período de xeración superior a dous anos, sobre estes resultará aplicable a porcentaxe redutora do 30 por 100.

Atrasos (art. 14.2 b) da Lei do IRPF)

Cando por circunstancias xustificadas non imputables ao contribuínte, os rendementos derivados do traballo se perciban en períodos impositivos distintos a aqueles en que fosen esixibles, deberán declararse cando se perciban, pero imputándoos ao período en que foron esixibles, mediante a correspondente autoliquidación complementaria, sen sanción nin xuros de mora nin recarga ningunha.

A autoliquidación presentarse no prazo que media entre a data en que se perciban os atrasos e o final do prazo inmediato seguinte de presentación de autoliquidacións polo IRPF.

Así, se os atrasos se perciben entre o 1 de xaneiro de 2018 e o inicio do prazo de presentación das declaracións do IRPF correspondente ao exercicio 2017, a autoliquidación complementaria deberá presentarse no devandito ano antes de finalizar o dito prazo de presentación (ata o 2 de xullo de 2018), salvo que se trate de atrasos do exercicio 2016, en cuxo caso se incluírán na propia autoliquidación do devandito exercicio. Para os atrasos que se perciben con posterioridade ao comezo do prazo de presentación de declaracións do exercicio 2016 a autoliquidación complementaria deberá presentarse no prazo existente entre a percepción dos atrasos e o final do prazo de declaración do exercicio 2018.

■ **Importante:** *a autoliquidación complementaria deberá axustarse á tributación individual ou conxunta pola que se optou na declaración orixinaria.*

Rendementos derivados da cesión da explotación dos dereitos de autor (art. 7.3 do Regulamento do IRPF)

No caso de rendementos derivados da cesión da explotación dos dereitos de autor que se xeren ao longo de varios anos, o contribuínte poderá optar por imputar o anticipo a conta destes a medida que se vaian xerando os dereitos.

Rendementos estimados do traballo (art.14.2 f) da Lei do IRPF)

Os rendementos estimados do traballo deben imputárselle ao período impositivo na que se realíza a prestación do traballo ou servizo que xera os ditos rendementos.

Prestacións derivadas de plans de pensións

Os rendementos do traballo derivados destas prestacións deben imputárselle ao período impositivo en que se perciban, aínda que este non se corresponda con aquel no que se produciu a continxencia.

Caso práctico

Don L.M.H., con unha discapacidade do 33 por 100 e contratado indefinidamente pola empresa "XXX" o 1 de xaneiro do 1999, foi despedido o 12 de marzo do 2017. O dito despedimento foi cualificado xudicialmente de improcedente. Os datos facilitados pola empresa no correspondente certificado de retencións e ingresos a conta do IRPF son os seguintes:

Retribucións ordinarias (ingresos íntegros monetarios)	8100,00
Indemnización por despedimento	70.000,00
Retencións IRPF.....	00,00
Descontos: cotizacións á Seguridade Social.....	610,00

Don L.M.H. ten dereito a dous anos de prestación de desemprego a partir do día 1 de abril de 2017; non obstante, co obxecto de integrarse nunha cooperativa de traballo asociado, decide acollerse á modalidade de pagamento único para o cobramento da dita prestación, ascendendo a cantidade percibida a 16.800 euros.

As restantes rendas non exentas do IRPF obtidas polo contribuínte no ano 2017 ascenderon a 5 500 euros.

Determinar o rendemento neto reducido do traballo, tendo en conta que para o cálculo da indemnización por despedimento ou cesamento do traballador, ata a contía establecida como obrigatoria no Estatuto dos traballadores, o salario regulador diario que se debe tomar en consideración é de 90 euros.

Solución:

a) Tratamento da indemnización recibida por despedimento

Por se tratar dun despedimento improcedente producido o 12 de marzo do 2017, para determinar a indemnización exenta, débese ter en conta a disposición transitoria décimo primeira.2 do Real decreto lexislativo 2/2015, do 23 de outubro, polo que se aproba o texto refundido da Lei do Estatuto dos traballadores (BOE do 24).

A devandita disposición transitoria décimo primeira.2 do texto refundido da Lei do Estatuto dos Traballadores establece que a indemnización por despedimento improcedente dos contratos formalizados con anterioridade ao 12 de febreiro de 2012 se calculará a razón de 45 días de salario por ano de servizo polo tempo de prestación de servizos anterior á citada data, rateándose por meses os períodos de tempo inferiores a un ano, e a razón de 33 días de salario por ano de servizo polo tempo de prestación de servizos posterior, rateándose igualmente por meses os períodos de tempo inferiores a un ano.

O importe indemnizatorio resultante non poderá ser superior a 720 días de salario, agás que, do cálculo da indemnización polo período anterior ao 12 de febreiro de 2012, resultase un número de días superior, en cuxo caso se aplicará este como importe indemnizatorio máximo sen que o citado importe poida ser superior a 42 mensualidades en caso ningún.

Determinación do importe exento conforme a disposición transitoria undécima.2 do texto refundido da Lei do estatuto dos traballadores:

- **Período 01-01-1999 ao 11-02-2012 (13 anos e 2 meses de antigüidade):**

- Días traballados na empresa

45 días x 13 anos = 585 días

(45 días x 2 meses) / 12 meses = 7,5 días

Total (585 + 7,5): 592,5 días

- **Período 12-02-2012 ao 12-03-2017 (4 anos e 1 mes)**

- Días traballados na empresa:

33 días x 4 anos = 132 días

(33 días x 1 mes) / 12 meses = 2,75 días

Total (132 + 2,75): 134,75 días

Importe da indemnización exento:

Na medida na que os días tomados en conta para o cálculo da indemnización polos dous períodos é de 727,25 días (592,5 días + 134,75 días) e o importe da indemnización non pode superar os 720 días de salario, a contía establecida como obrigatoria polo Estatuto dos traballadores será de 64.800 euros (90 euros x 720 días).

Solución (continuación)

A contía da indemnización por despedimentos improcedentes establecida como obrigatoria polo Estatuto dos traballadores (64.800 euros) non supera o límite de 180.000 euros que fixa o artigo 7.e) da Lei do IRPF polo que está exenta na súa totalidade.

Importe da indemnización non exento:

O exceso da cantidade percibida sobre o importe exento ($70.000 - 64.800 = 5200$ euros) está suxeito a gravame en concepto de rendementos do traballo. Non obstante, sobre a citada cantidade deberá aplicarse a porcentaxe de redución do 30 por 100 por entenderse xerada nun período de tempo superior a 2 anos. Véxanse ao respecto as páxinas 115 e ss. deste capítulo.

b) Prestación de desemprego na modalidade de pagamento único.

A prestación por desemprego na modalidade de pagamento único, calquera que sexa o seu importe, está exenta do IRPF.

c) Declaración dos rendementos obtidos.

- Rendementos íntegros: $(8100 + 5200)$	13.300,00
- Redución artigo 18.2 Lei do IRPF: $(30\% \text{ s/ } 5200)$	1560,00
- Total ingresos computables	11.740,00
- Gastos deducibles: (Seguridade Social) artigo 19.2.a) Lei do IRPF.....	610,00
- Rendemento neto previo $(11.740,00 - 610,00)$ (1)	11.130,00
- Outros gastos deducibles artigo 19.2.f) Lei do IRPF:	
• Por obtención de rendementos de traballo	2000,00
• Traballadores activos con discapacidade (2)	3500,00
Rendemento neto: $(11.130 - 2000 - 3500)$	5630,00
- Redución por obtención de rendementos do traballo (3) (artigo 20 Lei do IRPF)	3700,00
Rendemento neto reducido	1930,00

(1) Os gastos deducibles en concepto de "outros gastos distintos" do artigo 19f) da Lei do IRPF teñen como límite o rendemento íntegro do traballo uha vez minorado polo resto de gastos deducibles. Por iso deben declarar o rendemento neto previo que fixe o límite que non poderá exceder polos ditos gastos.

(2) Neste caso todos os rendementos íntegros do traballo están vinculados á súa condición de traballador con discapacidade, polo que o límite do gasto incrementado por traballadores activos con discapacidade será o rendemento neto previo calculado (11130 euros)

(3) Por ser o seu rendemento neto do traballo inferior a 14.450 euros e non ter rendas, excluídas as exentas, distintas das do traballo superiores a 6500 euros (en concreto, 5500 euros), correspóndelle unha redución por obtención de rendementos do traballo, consonte o disposto no artigo 20 da Lei do IRPF, de 3700 euros.

Como cubrir o impreso de declaración (páxina 4 do Modelo D-100)

A

Rendementos do traballo

Contribuínte que obtén os rendementos	0001	DECLARANTE
Rebucións monetarias (incluídas as pensións compensatorias e as anualidades por alimentos non exentas). Importe íntegro	0002	13.300,00
Rebucións en especie	0003	
Valoración	0004	
Ingresos á conta	0005	
Ingresos á conta repercutidos	0006	
Importe íntegro ((0003) + ((0004) - (0005))		
Contribucións empresariais a plans de pensións, plans de previsión social empresarial e mutualidades de previsión social (excepto a seguros colectivos de dependencia). Importes imputados ao contribuínte	0007	
Contribucións empresariais a seguros colectivos de dependencia. Importes imputados ao contribuínte	0008	
Achegas ao patrimonio protexido das persoas con discapacidade do que é titular o contribuínte. Importe computable	0009	
Reducións (artigo 18, alíneas 2 e 3, e disposicións transitorias 11.ª, 12.ª e 25ª da Lei do imposto)	0010	1.560,00
Total ingresos íntegros computables ((001) + (005) + (006) + (007) + (008) - (009))	0011	11.740,00
Cotizacións á Seguridade Social ou a mutualidades xerais obrigatorias de funcionarios, detencións por dereitos pasivos e cotizacións aos colexios de orfos ou entidades similares	0012	610,00
Cotas satisfeitas a sindicatos	0013	
Cotas satisfeitas a colexios profesionais (se colexiarse é obrigatorio e cun máximo de 500 euros anuais)	0014	
Gastos de defensa xurídica derivados directamente de litixios co empregador (máximo: 300 euros anuais)	0015	
Rendemento neto previo ((0011) - ((0012) - ((0013) - ((0014) - ((0015))	0016	11.130,00
Suma de rendementos netos previos (suma dos recadros (0016))	0017	11.130,00
Outros gastos deducibles (*)	0018	2.000,00
Incremento para contribuíntes desempregados que acepten un posto de traballo que esixa o traslado da súa residencia a un novo municipio (*)	0019	
Incremento para traballadores activos que sexan persoas con discapacidade (*)	0020	3.500,00
(*) A suma dos importes consignados no recadro (0018), (0019) e (0020) non poderán superar o importe do recadro (0017)		
Rendemento neto ((0017) - ((0018) - ((0019) - ((0020))	0021	5.630,00
Redución por obtención de rendementos do traballo (artigo 20 da Lei do imposto):		
Contía aplicable con carácter xeral	0022	3.700,00
Rendemento neto reducido ((0021) - ((0022))	0023	1.930,00

Capítulo 4. Rendementos do capital inmobiliario

Sumario

Rendementos do capital inmobiliario

Introdución: rendementos do capital

Concepto de rendementos do capital inmobiliario

Rendementos íntegros

Arrendamento de bens inmobles ou constitución ou cesión de dereitos ou facultades de uso ou aproveitamento sobre eles

Subarrendamento ou traspaso

Rendementos do capital inmobiliario estimados e operacións vinculadas

Rendementos estimados do capital inmobiliario

Rendementos do capital inmobiliario e operacións vinculadas

Gastos deducibles

Gastos necesarios para a obtención dos rendementos: xuros e demais gastos de financiamento e gastos de conservación e reparación

Outros gastos necesarios para a obtención dos rendementos

Cantidades destinadas a amortización

Compensación para contratos de arrendamento anteriores ao 9 de maio de 1985

Gastos non deducibles

Rendemento neto

Reducións do rendemento neto

Arrendamento de inmobles destinados a vivenda

Rendementos con período de xeración superior a dous anos ou obtidos de maneira notoriamente irregular no tempo

Rendemento mínimo computable en caso de parentesco

Rendemento neto reducido

Individualización dos rendementos do capital inmobiliario

Imputación temporal dos rendementos do capital inmobiliario

Regra xeral

Reglas especiais

Declaración dos bens inmobles non afectos a actividades económicas, excluída a vivenda habitual e inmobles asimilados

Consideracións xerais

Datos particulares de cada inmovible

Relación de bens inmobles urbanos afectos a actividades económicas ou obxecto de arrendamento de negocios

Caso práctico

Rendementos do capital inmobiliario

Introdución: rendementos do capital (art. 21 da Lei do IRPF)

Teñen a consideración de rendementos íntegros do capital *"a totalidade das utilidades ou contraprestacións, calquera que sexa a súa denominación ou natureza, pecuniarias ou en especie, que proveñan, directa ou indirectamente, de elementos patrimoniais, bens ou dereitos, cuxa titularidade lle corresponda ao contribuínte e non estean afectos a actividades económicas realizadas por este"*.

As rendas derivadas da transmisión da titularidade dos elementos patrimoniais, aínda cando exista un pacto de reserva de dominio, tributarán como ganancias ou perdas patrimoniais, salvo que pola propia Lei do IRPF se cualifiquen como rendementos do capital.

En función da natureza do elemento patrimonial do que procedan, a Lei do IRPF clasifica os rendementos do capital en:

a) Rendementos do capital inmobiliario, que inclúe os provenientes de bens inmoebles, tanto rústicos como urbanos, ou de dereitos reais que recaian sobre estes que non estean afectos a actividades económicas realizadas polo contribuínte.

b) Rendementos do capital mobiliario, que inclúe os que proveñan dos restantes bens e dereitos dos que sexa titular o contribuínte e non estean afectos a actividades económicas realizadas por este.

O presente capítulo dedícase aos rendementos do capital inmobiliario, e comentaranse no seguinte os rendementos do capital mobiliario.

Concepto de rendementos do capital inmobiliario (art. 22.1 da Lei do IRPF)

Teñen a consideración de rendementos íntegros de capital inmobiliario os que se deriven do **arrendamento ou da constitución ou cesión de dereitos ou facultades de uso ou gozo sobre bens inmoebles rústicos e urbanos ou de dereitos reais que recaian sobre eles**, cuxa titularidade lle corresponda ao contribuínte e non estean afectos a actividades económicas realizadas por este.

A titularidade, plena ou compartida, do dereito de propiedade ou de dereitos reais de gozo sobre bens inmoebles que non estean arrendados nin cedidos a terceiros, nin tampouco estean afectos a actividades económicas, non xera rendementos do capital inmobiliario, senón que dá lugar á aplicación do réxime especial de imputación de rendas inmobiliarias, con excepción da vivenda habitual, os soares non edificadas e os inmoebles de natureza rústica.⁽¹⁾

Outras precisións en relación co concepto de rendementos do capital inmobiliario

1.^a Arrendamento de inmoeble como rendimento do capital inmobiliario

Os rendementos derivados do **arrendamento de bens inmoebles** teñen a consideración de rendementos do capital inmobiliario, salvo que o **arrendamento se realice como actividade económica**. Para estes efectos, enténdese que o arrendamento de bens inmoebles se realiza como actividade económica cando para a súa ordenación se utilice, polo menos, unha persoa empregada con contrato laboral e con xornada completa (art. 27.2 da Lei do IRPF).

(1) Véxase, dentro do capítulo 10, a epígrafe "Imputación de rendas inmobiliarias", na páxina 332 e ss. e os artigos 6.2.e) e 85 da Lei do IRPF.

En tal caso, as cantidades obtidas non teñen a consideración de rendementos do capital inmobiliario, senón de actividades económicas, dentro de cuxa alínea específica deberán ser declarados.

2.^a Subarrendamento

No suposto de subarrendamentos, as cantidades percibidas polo **subarrendador** considéranse **rendementos do capital mobiliario** [art. 25.4.c) da Lei do IRPF].

Non obstante, a participación do **propietario ou usufrutuário** do inmovible no prezo do subarrendamento ten a consideración de rendementos do capital inmobiliario, sen que proceda aplicar sobre o rendimento neto as reducións establecidas no artigo 23.2 da Lei do IRPF, que máis adiante se comentan.

3.^a Arrendamento de negocios ou minas

As cantidades percibidas por arrendamentos de negocios ou minas teñen a consideración fiscal de **rendementos do capital mobiliario** (art. 25.4.c) Lei IRPF).

Non obstante, se o arrendamento unicamente é dun local de negocio, os rendementos obtidos deben cualificarse como do capital inmobiliario e cuantificarse aplicando as regras que se comentan neste capítulo.⁽²⁾

4.^a Indemnización por resolución anticipada do contrato de arrendamento

A indemnización satisfeita como consecuencia da resolución anticipada do contrato de arrendamento ten para o propietario-arrendador a consideración de mellora e non a de gasto deducible para a determinación do rendimento neto do capital inmobiliario. Para o **arrendatario que a percibe constitúe unha ganancia patrimonial** cuxo período de xeración será o que corresponda en función da antigüidade do contrato de arrendamento.

5.^a Inmovible con uso ou destino simultáneo no mesmo período (arrendado e ao dispor dos seus titulares)

Cando un inmovible sexa obxecto no mesmo período impositivo de utilizacións sucesivas ou simultáneas diferentes, é dicir, arrendado durante parte do ano e a disposición do seu titular o resto, a renda derivada do arrendamento constitúe rendimento do capital inmobiliario e a correspondente ao período non arrendado ou á parte non arrendada ten a consideración de renda imputada pola titularidade do inmovible⁽³⁾, sempre que este non se converta na vivenda habitual do contribuínte.

O importe dos rendementos e da renda imputada determinaranse en proporción ao número de días que se atopase arrendados ou sen arrendar, respectivamente, os inmovibles dentro do exercicio.

6.^a Arrendamento de elementos comúns dun edificio

O arrendamento de elementos comúns dun edificio como, por exemplo, parte da fachada ou da cuberta, pola comunidade de propietarios dá lugar a rendementos do capital inmobiliario que se lles atribuirán aos copropietarios segundo a súa participación na comunidade.⁽⁴⁾

(2) A distinción entre arrendamento dun local de negocio e o arrendamento de negocio coméntase no capítulo 5, páxina 174.

(3) A imputación de rendas polos inmovibles que estivesen durante o exercicio, total ou parcialmente, á disposición dos seus propietarios ou usufrutuários coméntase nas páxinas 332 e ss. do capítulo 10.

(4) O réxime de atribución de rendas obtidas por determinadas entidades, incluídas as comunidades de propietarios, coméntase nas páxinas 335 e ss. do capítulo 10.

Rendementos íntegros

Arrendamento de bens inmobles ou constitución ou cesión de dereitos ou facultades de uso ou gozo sobre estes (art. 22.2 da Lei do IRPF)

Constitúen rendementos íntegros do capital inmobiliario as cantidades que por todos os conceptos deba satisfacer o adquirente ou cesionario dos dereitos ou facultades de uso ou gozo constituídos sobre os bens inmobles ou, se é o caso, as que deba satisfacer o arrendatario ou subarrendatario de tales inmobles.

▪ **Importante:** *deben incluírse entre os rendementos do capital inmobiliario as cantidades percibidas ou que corresponda percibir por razón dos restantes bens cedidos co inmovible como, por exemplo, o mobiliario e aparellos, excluído o imposto sobre o valor engadido (IVE) ou, se é o caso, o imposto xeral indirecto canario (IXIC).*

Subarrendamento ou traspaso

Nos supostos de subarrendamento ou traspaso, o propietario ou usufrutuário do inmovible deberá computar como rendementos íntegros do capital inmobiliario as cantidades percibidas en concepto de participación no prezo de tales operacións.

As cantidades percibidas polo arrendatario nos supostos de traspaso ou cesión dos dereitos de arrendamento teñen a consideración de ganancias de patrimonio, pero as que perciba no suposto de subarrendamento son rendementos do capital mobiliario.

Rendementos do capital inmobiliario estimados e operacións vinculadas

Rendementos estimados do capital inmobiliario (arts. 6.5 e 40.1 da Lei do IRPF)

As prestacións de bens ou dereitos susceptibles de xerar rendementos do capital inmobiliario presúmense retribuídas, salvo proba en contrario.

En defecto de proba en contrario, a valoración dos devanditos rendementos efectuarase polo valor normal no seu mercado, e entendese por valor normal no mercado a contraprestación que se acordaría entre suxeitos independentes, salvo proba en contrario.

Non obstante, tratándose de arrendamentos ou subarrendamentos de bens inmobles ou de constitución ou cesión de dereitos ou facultades de uso sobre estes realizados a familiares, ata o terceiro grao inclusive, o rendimento neto total non poderá ser inferior á renda imputada derivada do dito inmovible. Esta regra especial de valoración coméntase na alínea "Rendemento mínimo computable en caso de parentesco" deste mesmo capítulo.

Rendementos do capital inmobiliario e operacións vinculadas (arts. 41 da Lei do IRPF)

No suposto de que o arrendamento ou subarrendamento de bens inmobles ou de constitución ou cesión de dereitos ou facultades de uso ou aproveitamento sobre estes se realice a unha sociedade coa que se dean relacións de vinculación, nos termos previstos no artigo 18 da Lei 27/2014, do 27 de novembro, do imposto de sociedades (BOE do 28), ⁽⁵⁾ o contribuínte do

⁽⁵⁾ A consideración de persoas ou entidades vinculadas nos termos establecidos no artigo 18 da LIS coméntase na páxina 156 e s. do capítulo 5.

IRPF deberá efectuar de forma imperativa a súa valoración polo **valor normal de mercado**. Entenderase por valor normal de mercado aquel que se tería acordado por persoas ou entidades independentes en condicións de libre competencia.

Para tal efecto, o contribuínte do IRPF deberá cumprir as obrigas de documentación das operacións vinculadas nos termos e condicións establecidos no capítulo V (art. 13 ao 16) do Regulamento do imposto sobre sociedades, aprobado polo Real decreto 634/2015, do 10 de xullo (BOE do 11).

Gastos deducibles

Para a determinación do rendemento neto do capital inmobiliario, poden deducirse dos rendementos íntegros **todos os gastos necesarios** para a súa obtención, así como **as cantidades destinadas á amortización** do inmovible e dos demais bens cedidos con este, sempre que respondan á súa depreciación efectiva.

Tratándose de arrendamentos de inmovibles suxeitos e non exentos do imposto sobre o valor engadido (IVE) ou do imposto xeral indirecto canario (IXIC), os gastos deducibles computaranse excluído o IVE ou, se é o caso, o IXIC.

Gastos necesarios para a obtención dos rendementos: xuros e demais gastos de financiamento e gastos de conservación e reparación (art. 23.1.a) 1.ª Lei IRPF e 13.a) Regulamento)

Considéranse incluídos entre os gastos necesarios para a obtención dos rendementos, entre outros, os seguintes:

1. Xuros e demais gastos de financiamento

Son deducibles os xuros e demais gastos de financiamento dos capitais alleos investidos na adquisición ou mellora do ben, dereito ou facultade de uso ou gozo así como, se é o caso, dos bens cedidos con este.

■ **Importante:** *os xuros que, pola aplicación de cláusulas chan, fosen satisfeitos polo contribuínte en 2017 e respecto aos que, antes de rematar o prazo de presentación de autoliquidación do IRPF polo citado exercicio (30 de xuño de 2017), se alcance o acordo de devolución do seu importe coa entidade financeira ou como consecuencia dunha sentenza xudicial ou un laudo arbitral, non se poderán deducir como gasto.*⁽⁶⁾

2. Conservación e reparación

Son deducibles os gastos de conservación e reparación dos bens produtores dos rendementos. Para estes efectos, teñen esta consideración:

- a) Os efectuados regularmente coa finalidade de manter o uso normal dos bens materiais, como o pintado, revocadura ou arranxo de instalacións.
- b) Os de substitución de elementos, como instalacións de calefacción, ascensor, portas de seguridade ou outros.

Non son deducibles por este concepto as cantidades destinadas á ampliación ou mellora dos bens, ao constituír estas un maior valor de adquisición cuxa recuperación se efectúa a través das correspondentes amortizacións.

⁽⁶⁾ Véxanse as páxinas 61 e s. do capítulo 2, onde se comenta o tratamento fiscal das cantidades percibidas pola devolución das cláusulas de limitación de tipos de xuro de empréstitos derivadas de acordos realizados coas entidades financeiras, ou do cumprimento de sentenzas ou laudos arbitrais.

Límite máximo de dedución polos dous conceptos de gastos necesarios anteriores

- O importe total máximo para deducir polos xuros e demais gastos de financiamento e polos gastos de conservación e reparación non poderá exceder, para cada ben ou dereito, da contía dos rendementos íntegros obtidos.

O exceso poderase deducir nos catro anos seguintes, sen que poida exceder, conxuntamente cos gastos por estes mesmos conceptos correspondentes a cada un destes anos, da contía dos rendementos íntegros obtidos en cada un destes, para cada ben ou dereito.

- **O importe pendente de deducir dos exercicios 2013, 2014, 2015 e 2016 aplicarase na declaración de 2017** con prioridade a os importes que correspondan ao exercicio 2016 por estes mesmos conceptos. A contía que proceda deducir farase constar no recadro **070** da páxina 5 da declaración.

Pola súa parte, o importe correspondente ao exercicio **2017** que se aplica na declaración indícarase no recadro **071** e o importe que, por aplicación do límite máximo de dedución quede pendente de deducir, deberá constar no recadro **072** da devandita páxina 5 para os efectos da súa dedución nos catro exercicios seguintes.

No caso de que existan varios contratos de arrendamento no ano sobre un mesmo inmovible, o límite máximo da cantidade para deducir por xuros e gastos de conservación e reparación debe computarse tomando en consideración as cantidades satisfeitas no ano e os ingresos íntegros obtidos nel, polo que, para algún dos contratos de arrendamento, a cantidade deducida por xuros e gastos de conservación e reparación podería exceder dos ingresos obtidos.

■ **Novidade 2017:** *créase un novo anexo “C” na declaración do IRPF para recoller “información adicional” con transcendencia en exercicios futuros que ata o de agora se recollía en distintas alíneas do modelo de declaración, e inclúese nel unha alínea para identificar os xuros dos capitais investidos na adquisición ou mellora do inmovible e gastos de reparación e conservación deste, pendentes de deducir nos exercicios seguintes.*

Outros gastos necesarios para a obtención dos rendementos (art. 23.1.a) 2.º a 4.º da Lei do IRPF e 13.b) a g) do Regulamento

1. Tributos e recargas non estatais

Son deducibles tributos e recargas non estatais, así como as taxas e recargas estatais, por exemplo, o IBI, as taxas por limpeza, recollida de lixos, iluminación etc., sempre que:

- a) Incidan sobre os rendementos computados ou sobre os bens ou dereitos produtores destes.
- b) Non teñan carácter sancionador.

2. Saldos de dubidoso cobramento

Son deducibles os saldos de dubidoso cobramento, sempre que esta circunstancia quede suficientemente xustificada. Enténdese suficientemente xustificada tal circunstancia:

- a) Cando o debedor estea en situación de concurso.
- b) Cando entre o momento da primeira xestión de cobramento realizada polo contribuínte e o da finalización do período impositivo transcorrese máis de seis meses e non se producese unha renovación de crédito.

Cando un saldo dubidoso fose cobrado posteriormente á súa dedución como gasto, computarase como ingreso no exercicio en que se produza o devandito cobramento.

3. Outros gastos necesarios fiscalmente deducibles

Ademais dos conceptos especificamente enumerados anteriormente, teñen a consideración de fiscalmente deducibles os demais gastos necesarios para a obtención dos correspondentes ingresos. A título de exemplo, cabe enumerar os seguintes:

- a) **Primas de contratos de seguro**, ben sexa de responsabilidade civil, incendio, roubo, rotura de cristais ou outros de natureza análoga sobre os bens ou dereitos produtores dos rendementos.
- b) **Cantidades xeradas por terceiros** en contraprestación directa ou indirecta ou como consecuencia de servizos persoais, tales como os de administración, vixilancia, portería, coidado de xardíns, etc.
- c) **Os ocasionados pola formalización do contrato de arrendamento, subarrendamento, cesión ou constitución do dereito e os de defensa de carácter xurídico** relativos aos bens, dereitos ou rendementos.
- d) **As cantidades destinadas a servizos ou subministracións.**

Cantidades destinadas á amortización (arts. 23.1.b) da Lei do IRPF e 13.h e 14 do Regulamento

Teñen a consideración de gastos deducibles as cantidades destinadas á amortización do inmovible e dos demais bens cedidos con este, sempre que respondan á súa depreciación efectiva.

Considérase que as amortizacións cumpren o requisito de efectividade cando non excedan das porcentaxes que a continuación se sinalan:

- **Bens inmoables:**

O resultado de aplicar a porcentaxe do **3 por 100 sobre o maior dos seguintes valores.**

- a) **Custo de adquisición satisfeito**, incluídos os gastos e tributos inherentes á adquisición (notaría, rexistro, IVE non deducible, imposto sobre transmisións patrimoniais e actos xurídicos documentados, gastos de axencia, etc.) sen incluír no cómputo o valor do solo. Nas adquisicións de inmoables por herdanza ou doazón, só terá a consideración de "custo de adquisición satisfeito" a parte dos gastos e tributos inherentes á adquisición que corresponda á construción, así como a totalidade dos investimentos e melloras efectuadas.
- b) **Valor catastral**, excluído o valor do solo.

Cando non se coñeza o valor do solo, este calcularase rateando o custo de adquisición satisfeito entre os valores catastrais do solo e da construción de cada ano reflectidos no correspondente recibo do imposto sobre bens inmoables (IBI).

- **Bens de natureza mobiliaria cedidos conxuntamente co inmovible**

Seran amortizables sempre que sexan susceptibles de utilización por un período de tempo superior a un ano.

Entenderase que a amortización anual deducible por cada un dos bens cedidos cumpre o requisito de efectividade, cando o seu importe non exceda do resultado de aplicar aos seus respectivos custos de adquisición satisfeitos os coeficientes de amortización que lle co-

responda, de acordo coa táboa de amortizacións simplificada aprobada por Orde do 27 de marzo de 1998 ⁽⁷⁾.

Dentro desta táboa recóllese, entre outros, o seguinte coeficiente máximo de amortización: **instalacións, mobiliario e aparellos: 10 por 100.**

- **Dereitos ou facultades de uso ou gozo sobre bens inmóbles**

Serán amortizables sempre que a súa adquisición supoña un custo para o contribuínte. Nestes casos, é preciso distinguir:

a) **Se o dereito ou facultade ten prazo de duración determinado**, a amortización anual deducible será a que resulte de dividir o custo de adquisición satisfeito entre o número de anos de duración deste.

b) **Se o dereito ou facultade fose vitalicio**, a amortización computable será o resultado de aplicar o coeficiente do 3 por 100 sobre o custo de adquisición satisfeito.

En ambos casos, o importe das amortizacións non poderá superar a contía dos rendementos íntegros derivados de cada dereito.

■ **Importante:** *no suposto de que o inmovible non estivese arrendado durante todo o ano, a amortización deducible, os xuros e demais gastos de financiamento, os gastos en primas de seguros, etc. serán os que correspondan ao número de días do ano en que o inmovible estivo arrendado.*

Compensación para contratos de arrendamento anteriores ao 9 de maio de 1985 (disposición transitoria terceira da Lei do IRPF)

Na determinación dos rendementos do capital inmobiliario derivados de contratos de arrendamento realizados con anterioridade ao 9 de maio de 1985, que non gocen do dereito á revisión de renda do contrato, incluírase adicionalmente como gasto deducible, mentres subsista esta situación e en concepto de compensación, a cantidade que lle corresponda á amortización do inmovible. Así pois, nestas situacións, poderá computarse por dúas veces o gasto de amortización: unha vez como gasto fiscalmente deducible conforme ás regras de determinación do rendemento neto derivado de inmovibles arrendados anteriormente comentadas e, outra vez, en concepto de compensación.

Gastos non deducibles

Non serán deducibles como gasto, entre outros:

- Os **pagamentos efectuados por razón de sinistros ocorridos nos bens inmóbles** que dean lugar a diminucións no valor do patrimonio do contribuínte.

- O importe das **melloras efectuadas nos bens inmóbles**, sen prexuízo da recuperación do seu custo por vía das amortizacións.

Rendemento neto

O rendemento neto está constituído pola diferenza entre os ingresos íntegros e os gastos deducibles nos termos anteriormente comentados.

⁽⁷⁾ A devandita táboa reproducése na páxina 237 do capítulo 7.

- **Lembre:** o importe total para deducir polos xuros dos capitais alleos investidos na adquisición ou mellora do ben, dereito ou gozo do que procedan os rendementos, e demais gastos de financiamento, así como os de reparación e conservación non poderá exceder, para cada ben ou dereito, da contía dos rendementos íntegros obtidos.

Reducións do rendemento neto

Arrendamento de inmobles destinados a vivenda (art. 23.2 da Lei do IRPF)

Redución 60 por 100

Nos supostos de **arrendamento de bens inmobles destinados a vivenda, o rendemento neto**, calculado por diferenza entre a totalidade de ingresos íntegros e os gastos necesarios que teñan a consideración de deducibles, nos termos anteriormente comentados, no que este resulte negativo, **reducirase nun 60 por 100** calqueira que sexa a idade do arrendatario.

O arrendador dun inmoble susceptible de ser utilizado como vivenda pode aplicar a redución sobre o rendemento neto derivado do citado arrendamento cando, de ser o arrendatario unha persoa xurídica, queda acreditado que o inmoble se destina á vivenda de determinadas persoas físicas.⁽⁸⁾

A redución só resultará aplicable respecto dos rendementos declarados polo contribuínte.

Deben ser rendementos declarados polo contribuínte na correspondente declaración do IRPF (artigo 96 da Lei do IRPF) con carácter previo ao inicio de calquera procedemento de comprobación ou inspección en cuxo alcance estean incluídos.⁽⁹⁾

Rendementos con período de xeración superior a dous anos ou obtidos de forma notoriamente irregular no tempo (art. 23.3 da Lei do IRPF e 15 do Regulamento)

Redución 30 por 100

Unha vez practicada, de ser o caso, a redución anterior que proceda, poderá efectuarse a redución do 30 por 100 do rendemento neto resultante nos seguintes supostos:

- Rendementos netos cuxo período de xeración sexa superior a dous anos sempre que sexa imputable a un único período impositivo.**
- Rendementos netos obtidos de forma notoriamente irregular no tempo.**

Teñen esta consideración exclusivamente os seguintes, cando se imputen nun único período impositivo:

- Importes obtidos polo traspaso ou a cesión do contrato de arrendamento de locais de negocio.

Nos supostos de traspaso ou cesión do contrato de arrendamento de locais de negocio, debe precisarse que a cantidade que reciba o titular do inmoble, é dicir, o propietario ou o titular dun dereito de gozo sobre este, ten a consideración de rendemento do capital inmobiliario obtido de forma notoriamente irregular no tempo. Non obstante, a cantidade que percibe o arrendatario polo traspaso ou a cesión do contrato de arrendamento, ao non ser titular de ningún dereito real

⁽⁸⁾ Criterio fixado polo Tribunal Económico-Administrativo Central, na súa Resolución do 8 de setembro de 2016, en recurso extraordinario de alzada para a unificación de criterio.

⁽⁹⁾ Criterio fixado polo Tribunal Económico-Administrativo Central, na súa Resolución do 2 de marzo de 2017, en recurso extraordinario de alzada para a unificación de criterio.

sobre o inmovible, non constitúe rendemento do capital inmobiliario, senón ganancia patrimonial. (10)

- Indemnizacións percibidas do arrendatario, subarrendatario ou cesionario por danos ou deterioros no inmovible.
- Importes obtidos pola constitución ou cesión de dereitos de uso ou gozo de carácter vitalicio.

Importe máximo do rendemento ao que se lle aplica a redución

Unha vez aplicada, se procede, a redución por arrendamento de vivenda, a contía do rendemento neto resultante sobre a que se aplicará a redución do 30 por 100 non poderá superar o importe de 300.000 euros anuais.

Téñase en conta que, no caso de existiren rendementos irregulares positivos e negativos, a base máxima da redución será a súa suma alxébrica.

No caso de que se obteñan varios rendementos irregulares da mesma natureza e de que o seu importe supere o límite de 300.000 euros de contía máxima sobre a que aplicar a redución do 30 por 100, a redución máxima distribuirase proporcionalmente entre todos os rendementos desa natureza.

Rendementos percibidos de maneira fraccionada antes de 1 de xaneiro de 2015: réxime transitorio (disposición transitoria vixésimo quinta.3 da Lei do IRPF)

Os rendementos que se viñesen percibindo de maneira fraccionada con anterioridade ao 1 de xaneiro de 2015 con dereito á aplicación da redución do artigo 23.3 da Lei do IRPF, na súa redacción en vigor a 31 de decembro de 2014, poderán aplicar a redución actual do 30 por 100 co límite da base máxima de redución de 300.000 euros, a cada unha das fraccións que se imputen a partir do 1 de xaneiro de 2015, sempre que o cociente resultante de dividir o número de anos de xeración, computados de data a data, entre o número de períodos impositivos de fraccionamento sexa superior a dous.

No entanto, cando se trate de rendementos derivados de compromisos adquiridos con anterioridade ao 1 de xaneiro de 2015 que tivesen previsto o comezo da súa percepción de maneira fraccionada en períodos impositivos que se inicien a partir da citada data, a substitución da forma de percepción inicialmente acordada pola súa percepción nun único período impositivo non alterará o comezo do período de xeración do rendemento.

Rendemento mínimo computable en caso de parentesco

(Arts. 24 e 85 da Lei do IRPF)

Cando o adquirente, cesionario, arrendatario ou subarrendatario do ben inmovible ou do dereito real que recaía sobre este, sexa o cónxuxe ou un parente do contribuínte, incluídos os aíns, ata o terceiro grao inclusive, o rendemento neto total computable non poderá ser inferior á contía que resultaría da aplicación do réxime especial de imputación de rendas inmobiliarias ao inmovible ou dereito real de que se trate.

De acordo co dito réxime especial, **o rendemento neto total mínimo non poderá ser inferior** ao que resulte de aplicar:

- **O 2 por 100** ao valor catastral que lle corresponda ao inmovible en cada período impositivo.

(10) Véxase a páxina 362 do capítulo 11 na que se contén un exemplo de determinación da ganancia patrimonial nos supostos de traspaso ou cesión do contrato de arrendamento de locais de negocio.

- **O 1,1 por 100** ao valor catastral se se trata de inmobles urbanos cuxos valores catastrais fosen revisados ou modificados, ou determinados mediante un procedemento de valoración colectiva de carácter xeral, de conformidade coa normativa catastral, e entrasen en vigor no período impositivo ou no prazo dos dez períodos impositivos anteriores.

Aplicarase, así mesmo, a porcentaxe do **1,1 por 100** no suposto de que, na data de remuneración do imposto (normalmente o 31 de decembro), o inmovble careza de valor catastral ou o dito valor non lle fose notificado ao seu titular, malia que, a dita porcentaxe se aplicará sobre o 50 por 100 do maior dos seguintes valores:

- Valor comprobado pola Administración para os efectos doutros tributos.
- Valor, contraprestación ou prezo de adquisición.

Se os arrendatarios do inmovble son varios, este réxime especial aplícase á parte do rendemento neto que lles corresponda aos familiares que teñan o grao de parentesco legalmente establecido.

Se o rendemento neto correspondente ao arrendamento ou cesión do inmovble, unha vez aplicadas sobre este, se é o caso, as reducións anteriormente comentadas, fose inferior ao rendemento mínimo, farase constar este último importe no recadro **083** da páxina 5 da declaración.

Rendemento neto reducido

O rendemento neto reducido do capital inmobiliario correspondente a cada un dos inmobles produtores dos devanditos rendementos é, con carácter xeral, o resultado de practicar sobre o rendemento neto as reducións que correspondan das anteriormente comentadas.

Cando o adquirente, cesionario, arrendatario ou subarrendatario do ben inmovble ou do dereito real que recaia sobre este sexa un familiar, nos termos anteriormente comentados, o rendemento neto reducido será o maior das dúas cantidades seguintes:

- Rendemento neto correspondente ao arrendamento ou cesión do inmovble, unha vez aplicadas sobre este, se é o caso, as reducións que procedan das anteriormente comentadas.
- O rendemento mínimo computable polo citado inmovble en caso de parentesco.

Exemplo:

Don S.P.T. ten arrendado un local comercial e dúas vivendas da súa propiedade, cuxos respectivos ingresos íntegros e gastos deducibles do exercicio 2016 as seguintes cantidades:

	Vivenda 1	Vivenda 2	Local
- Ingresos íntegros.....	6865,00	7980,00	10.230,00
- Xuros de capitais alleos, reparación e conservación.....	2150,00	9210,00	5890,00
- Outros gastos fiscalmente deducibles.....	1080,00	2285,00	890,00

Determinar o rendemento neto reducido do capital mobiliario correspondente ao exercicio 2017.

Solución:

- Determinación do rendemento neto do capital inmobiliario dos inmobles arrendados:

	Vivenda 1	Vivenda 2	Local
- Ingresos íntegros.....	6865,00	7980,00	10.230,00
- Xuros de capitais alleos, reparación e conservación.....	2.150,00	7980,00 (1)	5890,00
- Outros gastos fiscalmente deducibles.....	1080,00	2285,00	890,00
Rendemento neto.....	3635,00	- 2285,00	3450,00

2. Redución dos rendementos derivados do arrendamento das vivendas 1 e 2:

	Vivenda 1	Vivenda 2
- Rendemento neto	3635,00	- 2285,00
- Redución	2181,00	00,00 ⁽²⁾
Rendemento neto reducido	1454,00	- 2285,00

3. Suma dos rendementos netos reducidos do capital inmobiliario: $[1454,00 + (-2285,00) + 3450,00] = 2619,00$

Solución (continuación):

Notas:

(1) O importe total para deducir polos xuros de capitais alleos investidos na adquisición ou mellora da "vivenda 2" e os gastos de reparación e conservación desta non pode exceder da contía dos rendementos íntegros obtidos pola devandita vivenda. O exceso $(9210 - 7980 = 1230)$ poderase deducir nos catro exercicios seguintes sen que a dedución poida superar, conxuntamente cos gastos por estes mesmos conceptos correspondentes a cada un destes anos, a contía dos rendementos íntegros obtidos polo alugamento da citada vivenda.

(2) A redución do 60 por 100 aplícase no caso de que o rendemento neto derivado da vivenda sexa positivo; por iso, neste caso, ao ser rendemento neto derivado do inmovible ou dereito negativo a redución non será aplicable.

Individualización dos rendementos do capital inmobiliario

(Art. 11.3 da Lei do IRPF)

Os rendementos do capital inmobiliario correspóndenlles ás persoas que sexan titulares dos bens inmoables, ou dos dereitos reais sobre estes, dos cales procedan. Polo tanto, serán os mencionados titulares os que deberán incluír os correspondentes rendementos na súa declaración do imposto sobre a renda.

No suposto de dereitos reais de gozo, o rendemento íntegro debe imputárselle ao seu titular. Así pois, se existe un usufruto, o rendemento íntegro debe declaralo o usufrutuario e non o nu propietario.

Cando non resulte debidamente acreditada a titularidade dos bens ou dereitos, a Administración tributaria terá dereito a considerar como titular a quen figure como tal nun rexistro fiscal ou en calquera outro rexistro de carácter público.

Nos supostos en que a titularidade corresponda a varias persoas, os rendementos correspondentes ao ben inmovible ou dereito de que se trate consideraranse obtidos por cada unha delas en proporción á súa participación na dita titularidade. Por conseguinte, cada un dos cotitulares deberá declarar como rendemento a cantidade que resulte de aplicar ao rendemento total producido polo inmovible ou dereito a porcentaxe que represente a súa participación na súa titularidade.

■ **Matrimonios:** *en caso de matrimonio, os rendementos procedentes dos bens e dereitos que, de acordo coas disposicións reguladoras do réxime económico do matrimonio, sexan comúns a ambos os cónxuxes, corresponderán por metade a cada un deles (salvo que se xustifique outra cota distinta de participación). Os rendementos procedentes de bens ou dereitos que, de acordo coas mesmas normas, sexan de titularidade privativa dun calquera dos cónxuxes, corresponderanlle integramente a este.*

Imputación temporal dos rendementos do capital inmobiliario

Regra xeral (art. 14.1 a) da Lei do IRPF)

Como regra xeral, os rendementos do capital inmobiliario, tanto os ingresos como os gastos, deben imputarse ao período impositivo no que sexan esixibles polo seu perceptor, con independencia do momento en que se producise o cobramento dos ingresos e o pagamento dos gastos.

Regras especiais

Rendementos pendentes de resolución xudicial [art. 14.2 a) da Lei do IRPF]

Malia o anterior, cando non se satisfíxese a totalidade ou parte dunha renda por atoparse pendente de resolución xudicial a determinación do dereito á súa percepción ou a súa contía (non a mera falta de pagamento), os importes non satisfeitos imputaranse ao período impositivo en que a sentenza xudicial adquira firmeza, aínda que non se cobraron no dito exercicio.

Rendas estimadas do capital inmobiliario [art. 14.2 f) da Lei do IRPF]

As rendas estimadas do capital inmobiliario e as derivadas de operacións vinculadas imputaranse ao período impositivo en que se entendan producidas. O dito exercicio será aquel no que se realizaron as prestacións de bens ou dereitos susceptibles de xerar os rendementos desta natureza

Declaración dos bens inmobles non afectos a actividades económicas, excluída a vivenda habitual e inmobles asimilados

Consideracións xerais

A declaración das rendas (rendementos do capital inmobiliario e rendas inmobiliarias imputadas) ⁽¹¹⁾ derivadas dos bens inmobles dos que, en todo ou en parte, o declarante ou declarantes sexan propietarios ou usufrutuarios nalgún momento do exercicio 2017, con excepción da vivenda habitual e, se é o caso, dos rochos anexos e prazas de garaxe, ata un máximo de dous, adquiridos conxuntamente con esta, realizarase na alínea C da páxina 5 da declaración, e farase constar para cada inmovble os datos que se indican máis abaixo.

Datos particulares de cada inmovble

a) **Indicación do contribuínte titular do inmovble, recadro 056.** En declaracións conxuntas, se o inmovble pertence por partes iguais a ambos os cónxuxes, consignarase no dito recadro a expresión "común". En caso contrario, farase constar o membro da unidade familiar que ten a titularidade total ou parcial do inmovble, "primeiro declarante", "cónxuxe", "fillo 1", "fillo 2" etc.

b) **Porcentaxe de propiedade, recadro 057.** As porcentaxes de propiedade que proceda consignar expresaranse en números enteiros con dous decimais.

⁽¹¹⁾ O réxime de imputación de rendas inmobiliarias coméntase nas páxinas 332 e ss. do capítulo 10.

c) Porcentaxe de usufruto, recadro 058. As porcentaxes de usufruto que proceda consignar expresaranse en números enteiros con dous decimais.

d) Natureza, recadro 059. Farase constar a clave que lle corresponda á natureza ou carácter do inmovible urbano ou rústico, segundo a seguinte relación:

Clave Natureza

- 1 Inmovible urbano.
- 2 Inmovible rústico.

Para determinar o carácter urbano ou rústico dos inmovibles atenderase ao establecido no artigo 7 do texto refundido da Lei do catastro inmobiliario, aprobado polo Real decreto lexislativo 1/2004, do 5 de marzo (BOE do 8).

e) Uso ou destino do inmovible, recadro 060. Indicarase a clave que corresponda das seguintes:

Clave Uso ou destino

- 1 **Arrendamento.** Inmovible que estivo arrendado, subarrendado ou cedido a terceiros, dando lugar por iso á obtención de rendementos do capital inmobiliario.
- 2 **Á disposición dos seus titulares.** Inmovible que permaneceu á disposición dos seus titulares, dando lugar por iso á imputación de rendas inmobiliarias.
- 3 **Arrendamento e á disposición dos seus titulares.** Inmovible que, en todo ou en parte, estivo arrendado, subarrendado ou cedido a terceiros, dando lugar por iso á obtención de rendementos do capital inmobiliario e que tamén permaneceu sucesiva ou simultaneamente á disposición do contribuínte, dando lugar á imputación de rendas inmobiliarias.
- 4 **Arrendamento como inmovible accesorio.** Inmovible arrendado, subarrendado ou cedido a terceiros, conxuntamente con outro inmovible que constitúe o obxecto principal do arrendamento, subarrendamento ou cesión, cando non estea especificada a parte da contraprestación que lle corresponde individualmente a cada un deles. (Por exemplo, a praza de garaxe arrendada conxuntamente cunha vivenda por un único importe).
- 5 **Arrendamento como inmovible accesorio e á disposición dos seus titulares.** Inmovible arrendado, subarrendado ou cedido a terceiros como inmovible accesorio e que tamén permaneceu, simultánea ou sucesivamente, á disposición do contribuínte, dando lugar por iso á imputación de rendas inmobiliarias.
- 6 **Vivenda habitual do anterior cónxuxe.** Inmovible do que o contribuínte é total ou parcialmente titular, pero que constitúe a vivenda habitual do seu anterior cónxuxe porque se lle asignou a este o seu uso exclusivo na resolución ou sentenza de separación legal ou divorcio. Neste caso deberá consignarse no recadro 063 o NIF ou o NIE do cónxuxe anterior e, se non o ten, marcarase no recadro 064 cunha X esta circunstancia.

f) Situación, recadro 061. Farase constar a clave indicativa que en cada caso corresponda á situación do inmovible, segundo a seguinte relación:

Clave Situación

- 1 Inmovible con referencia catastral situado en calquera punto do territorio español, con excepción da Comunidade Autónoma do País Vasco e a Comunidade Foral de Navarra.
- 2 Inmovible con referencia catastral situado na Comunidade Autónoma do País Vasco ou na Comunidade Foral de Navarra.
- 3 Inmovible situado en calquera punto do territorio español, pero sen ter asignada referencia catastral.
- 4 Inmovible situado no estranxeiro.

g) Referencia catastral, recadro 062. De consignarse no recadro correspondente a "Situación" a "clave 1" ou "clave 2", deberá facerse constar no recadro correspondente a referencia

catastral do inmoble. Este dato figura no recibo do imposto sobre bens inmobles (IBI). Tamén pode obterse a referencia catastral na sede electrónica da Dirección Xeral do Catastro, no enderezo <http://www.sedecatastro.gob.es>, ou ben chamando á Liña Directa do Catastro (teléfono 902 373 635).

h) Enderezo, recadro 065. Indicarase neste recadro o enderezo do inmoble consignado nesta alínea.

Inmobles á disposición dos seus titulares

De tratarse de inmobles á disposición dos seus titulares, deberán consignarse os seguintes datos por cada un deles:

a) Parte do inmoble que está á disposición, recadro 066: se a totalidade do inmoble permaneceu á disposición do contribuínte no exercicio, consignarase a porcentaxe 100 por 100.

Cando debido a un uso ou destino simultáneo do inmoble só unha parte deste como, por exemplo, unha única planta do edificio, permanecese a disposición do contribuínte, indicarase a porcentaxe, expresada con dous decimais, que representa a superficie da dita parte en relación coa superficie total do inmoble.

b) Período computable (n.º de días), recadro 067: consignarase 365 cando o inmoble permaneza á disposición do contribuínte durante todo o ano. En caso contrario, expresarase o número de días que o inmoble estivo á disposición do contribuínte.

c) Importe da renda inmobiliaria imputada, recadro 068. ⁽¹²⁾ Cubrirase este recadro no suposto de inmobles cuxo uso ou destino se identificase coas claves 2, 3 ou 5 anteriores.

Inmobles arrendados ou cedidos a terceiros e constitución ou cesión de dereito ou facultades de uso ou aproveitamento sobre estes

A declaración dos ingresos íntegros computables, gastos deducibles, rendemento neto, reducións do rendemento neto, así como, se é o caso, o rendemento mínimo computable, en caso de parentesco, que proceda efectuarse nos recadros 069 a 083 de acordo co comentado para cada un deles nas epígrafes respectivas deste mesmo capítulo.

Relación de bens inmobles arrendados ou cedidos a terceiros por entidades en réxime de atribución de rendas

Na epígrafe correspondente da alínea C da páxina 4 da declaración relacionaranse **exclusivamente os bens inmobles** arrendados ou cedidos a terceiros por entidades en réxime de atribución de rendas das que o contribuínte sexa, durante o exercicio 2017, socio, comuneiro ou partícipe.

Para cada un dos inmobles que deban indicarse nos recadros 086 a 092 desta alínea faranse constar os datos relativos ao contribuínte partícipe, NIF da entidade, grao de participación, natureza, situación e referencia catastral. Se a entidade é non residente, marcarase no recadro 092 cunha X esta circunstancia e consignarase o número de identificación do outro país no recadro 087.

■ **Importante:** os rendementos do capital inmobiliario atribuídos ao socio comuneiro ou partícipe como consecuencia do arrendamento ou cesión a terceiros de inmobles por entidades en réxime de atribución de rendas deberán declararse na alínea F da páxina 9 da declaración.

⁽¹²⁾ A determinación da renda inmobiliaria imputada coméntase na páxina 333 do capítulo 10.

En consecuencia, nestes supostos, deberán cubrirse as alíneas "Relación de bens inmuebles arrendados ou cedidos a terceiros por entidades en réxime de atribución de rendas" polos datos identificativos do contribuínte e do inmovible e, ademais, a rúbrica "Atribución de rendementos do capital inmobiliario" da alínea F da páxina 9 polos rendementos atribuídos pola entidade incluída no réxime de atribución de rendas.

Relación de bens inmuebles urbanos afectos a actividades económicas ou obxecto de arrendamento de negocios

No apartado D da páxina 5 da declaración relacionaranse os bens inmuebles urbanos dos que, en todo ou en parte, o contribuínte sexa pleno propietario ou usufrutuario no exercicio **2016** xa sexa de forma directa ou como consecuencia da participación nunha entidade en réxime de atribución de rendas, e que teña nalgún momento do exercicio a consideración de elementos patrimoniais afectos a actividades económicas. Igualmente, deberán relacionarse os **bens** inmuebles urbanos obxecto de arrendamento de negocios, dos que, en todo ou en parte, o contribuínte sexa pleno propietario ou usufrutuario no exercicio **2017**, xa sexa de forma directa ou como consecuencia da participación nunha entidade en réxime de atribución de rendas, e que dean lugar por iso á obtención de rendementos do capital mobiliario para integrar na base imponible xeral.

Para cada un dos inmuebles urbanos que deban reflectirse nesta alínea faranse constar o contribuínte titular do inmovible (recadro **093**), a porcentaxe de propiedade (recadro **094**) ou, se é o caso, a porcentaxe de usufruto (recadro **095**), situación (recadro **097**) e referencia catastral (recadro **098**) de acordo coas indicacións realizadas na epígrafe anterior. Así mesmo, debe indicarse no recadro **096** a natureza e facer constar a clave que corresponda segundo a seguinte relación:

Clave Natureza

- 1 Inmovible urbano afecto a actividades económicas.
- 2 Inmovible urbano obxecto de arrendamento de negocios que xere rendementos do capital mobiliario a integrar na base imponible xeral.

Caso práctico

O matrimonio composto por don R.J.R. e dona M.A.T., residente en Sevilla, tivo arrendadas durante todo o ano 2016 dos vivendas. A relación de ingresos, gastos e outros datos de interese para a determinación do rendimento neto son os seguintes:

1. Primeira vivenda arrendada por 900 euros mensuais

A vivenda foi adquirida en 1999 por un importe equivalente a 90.000 euros, máis 7000 euros de gastos. Para a súa adquisición solicitaron un préstamo hipotecario do Banco "Z" polo que pagaron ao longo de 2017 a cantidade de 400 euros de xuros e 2200 euros de amortización de capital. O valor catastral da dita vivenda no ano 2017 ascende a 65.200 euros, correspondendo o 40 por 100 do dito valor ao solo, cuxa referencia catastral é 4927802TG3442F0088ZR. O valor catastral da vivenda sevisouse no 2007.

O custo de adquisición do mobiliario instalado na vivenda, segundo factura de 2009, ascende a 6900 euros. Os gastos satisfeitos en 2017 pola devandita vivenda foron os seguintes:

- Imposto sobre bens inmuebles (IBI)	260,00
- Comunidade	850,00
- Revocadura fachada.....	210,00

2. Segunda vivienda arrendada a un irmán de dona M.A.T. por 300,00 euros mensuais.

O valor catastral da vivenda ascende a 13.800 euros e o de adquisición a 45.000 euros, incluídos os gastos inherentes á devandita adquisición, correspondendo o 35 por 100 ao valor do solo. O dito valor catastral non foi revisado nos últimos 10 anos. A referencia catastral da dita vivenda é 4927802TG3442F0134YK.

Os gastos desta vivenda ao longo de 2017 foron os seguintes:

- Imposto sobre bens inmuebles (IBI).....	91,00
- Xuros préstamo:	4207,00
- Amortización capital.....	1202,00
- Comunidade.....	720,00
- Instalación de aire acondicionado (01-07-17).....	1500,00

Determinar o rendemento neto reducido do capital inmobiliario correspondente ás ditas vivendas no exercicio 2017, en caso de tributación conxunta.

Solución:

1. Primeira vivenda arrendada:

Ingresos íntegros (900 x 12)	10800,00
Gastos deducibles:	
- Xuros e gastos de conservación (400+2010)	610,00
- Tributos, cargos e taxas (IBI)	260,00
- Cantidades devindicadas por terceiros como consecuencia de servizos persoais (comunidade).....	850,00
- Amortización:	
* Vivenda [3 % x (60 % s/97.000)].....	1746,00
* Mobles (10 % s/6900)	690,00
Total gastos deducibles.....	4156,00
Rendemento neto (10.800 - 4156).....	6644,00
Redución por arrendamento vivenda (60 % s/6644)	3986,40
Rendemento neto reducido	2657,60

2. Segunda vivenda arrendada a familiar:

Deberá computarse como rendemento neto total mínimo o maior valor de:

a) A diferenza entre ingresos íntegros e gastos deducibles.

Ingresos íntegros (300 x 12)	3600,00
Gastos deducibles:	
- Xuros e gastos de conservación (límite: ingresos íntegros).....	3600,00
- Tributos, cargos e taxas (IBI)	91,00
- Cantidades devindicadas por terceiros como consecuencia de servizos persoais (comunidade).....	720,00
- Amortización:	
* Vivenda [3 % x (65 % x 45.000)]	877,50
* Aire acondicionado [6/12 x (10 % s/1500)]	75,00
Total gastos deducibles.....	5363,50
Rendemento neto (3600 - 5363,50).....	- 1763,50
Redución por alugamento vivenda (1).....	0,00
Rendemento neto reducido	- 1763,50

b) O 2 por 100 do valor catastral (2 % x 13.823,28)

Rendemento neto:

Declararase o maior valor dos dous calculados nas letras a) e b). É dicir, 276.

3. Suma de rendementos netos reducidos do capital inmobiliario (2657 + 276)	2933,60

(1) Non se aplica a redución por arrendamento de inmobles destinados a vivenda por ser o rendemento neto negativo.

Cubrir no impreso de declaración (páxina 5 do Modelo D-100)

C

Bens inmobles non afectos a actividades económicas, excluída a vivenda habitual e inmobles asimilados

• Relación de bens inmobles e rendas derivadas dos inmobles ao dispor dos seus titulares ou arrendados, ou cedidos a terceiros																		
Número de orde do inmoble	Contribuinte titular	Propiedade (%)	Usufruto (%)	Naturaleza (clave)	Uso ou destino (clave)	Situación (clave)	Referencia catastral											
0055	0056	0057	0058	0059	0060	0061	0062											
	DN (NIF/NIE) do escriturante (cubrir se o recado 0060) (en o valor de 6) 0063	Se o escriturante non ten DN (NIF/NIE), marque cunha X este recado 0064		Enderezo 0065														
Inmobles ao dispor dos seus titulares: Só uso ou destino simultáneo: parte do inmoble que está ao dispor (%) 0056 Período computable (n.º de días): 0067 Renda inmobiliaria imputada 0068																		
Inmobles arrendados ou cedidos a terceiros, e constitución ou cesión de dereitos ou facultades de uso sobre estes: Ingresos integros computables 0069																		
<table style="width: 100%; font-size: x-small;"> <tr> <td style="width: 30%;">Gastos deducibles:</td> <td style="width: 40%;"> Xuros dos capitais investidos na adquisición ou mellora do inmoble, e gastos de reparación e conservación </td> <td style="width: 30%;"> Importe pendente de deducir dos exercicios 2013, 2014, 2015 e 2016 que se aplica nesta declaración (*) (*) 0070 </td> </tr> <tr> <td></td> <td> (*) Límite conxunto: o importe do recado 0069 (*) Detalle no anexo C.1 </td> <td> Importe de 2017 que se aplica nesta declaración (*) 0071 </td> </tr> <tr> <td></td> <td></td> <td> Importe de 2017 pendente de deducir nos 4 anos seguintes 0072 </td> </tr> </table>										Gastos deducibles:	Xuros dos capitais investidos na adquisición ou mellora do inmoble, e gastos de reparación e conservación	Importe pendente de deducir dos exercicios 2013, 2014, 2015 e 2016 que se aplica nesta declaración (*) (*) 0070		(*) Límite conxunto: o importe do recado 0069 (*) Detalle no anexo C.1	Importe de 2017 que se aplica nesta declaración (*) 0071			Importe de 2017 pendente de deducir nos 4 anos seguintes 0072
Gastos deducibles:	Xuros dos capitais investidos na adquisición ou mellora do inmoble, e gastos de reparación e conservación	Importe pendente de deducir dos exercicios 2013, 2014, 2015 e 2016 que se aplica nesta declaración (*) (*) 0070																
	(*) Límite conxunto: o importe do recado 0069 (*) Detalle no anexo C.1	Importe de 2017 que se aplica nesta declaración (*) 0071																
		Importe de 2017 pendente de deducir nos 4 anos seguintes 0072																
Tributos, cargos e taxas 0073																		
Saldos de dúbidoso cobramento 0074																		
Cantidades devindicadas por terceiros como consecuencia de servizos persoais 0075																		
Cantidades destinadas á amortización de bens inmobles 0076																		
Cantidades destinadas á amortización de bens mobles 0077																		
Outros gastos fiscalmente deducibles 0078																		
Rendemento neto (0069) - (0070) - (0071) - (0073) - (0074) - (0075) - (0076) - (0077) - (0078) 0079																		
Redución por arrendamento de inmobles destinados a vivenda (artigo 23.2 da Lei do imposto) 0080																		
Redución por rendementos xerados en máis de 2 anos ou obtidos de xeito notoriamente irregular (artigo 23.3 e D.T. 25.ª da Lei do imposto) 0081																		
Rendemento mínimo computable no caso de parentesco (artigo 24 da Lei do imposto) 0082																		
Rendemento neto reducido do capital inmobiliario: a cantidade maior de (0079) - (0080) - (0081) e (0082)								0083										

Número de orde do inmoble	Contribuinte titular	Propiedade (%)	Usufruto (%)	Naturaleza (clave)	Uso ou destino (clave)	Situación (clave)	Referencia catastral											
0055	0056	0057	0058	0059	0060	0061	0062											
	DN (NIF/NIE) do escriturante (cubrir se o recado 0060) (en o valor de 6) 0063	Marque cunha X se no recado 0063 consignou un NIF doutro país 0064		Enderezo 0065														
Inmobles ao dispor dos seus titulares: Só uso ou destino simultáneo: parte do inmoble que está ao dispor (%) 0056 Período computable (n.º de días): 0067 Renda inmobiliaria imputada 0068																		
Inmobles arrendados ou cedidos a terceiros, e constitución ou cesión de dereitos ou facultades de uso sobre estes: Ingresos integros computables 0069																		
<table style="width: 100%; font-size: x-small;"> <tr> <td style="width: 30%;">Gastos deducibles:</td> <td style="width: 40%;"> Xuros dos capitais investidos na adquisición ou mellora do inmoble, e gastos de reparación e conservación </td> <td style="width: 30%;"> Importe pendente de deducir dos exercicios 2013, 2014, 2015 e 2016 que se aplica nesta declaración (*) (*) 0070 </td> </tr> <tr> <td></td> <td> (*) Límite conxunto: o importe do recado 0069 (*) Cubre o anexo C.1 </td> <td> Importe de 2017 que se aplica nesta declaración (*) 0071 </td> </tr> <tr> <td></td> <td></td> <td> Importe de 2017 pendente de deducir nos 4 anos seguintes 0072 </td> </tr> </table>										Gastos deducibles:	Xuros dos capitais investidos na adquisición ou mellora do inmoble, e gastos de reparación e conservación	Importe pendente de deducir dos exercicios 2013, 2014, 2015 e 2016 que se aplica nesta declaración (*) (*) 0070		(*) Límite conxunto: o importe do recado 0069 (*) Cubre o anexo C.1	Importe de 2017 que se aplica nesta declaración (*) 0071			Importe de 2017 pendente de deducir nos 4 anos seguintes 0072
Gastos deducibles:	Xuros dos capitais investidos na adquisición ou mellora do inmoble, e gastos de reparación e conservación	Importe pendente de deducir dos exercicios 2013, 2014, 2015 e 2016 que se aplica nesta declaración (*) (*) 0070																
	(*) Límite conxunto: o importe do recado 0069 (*) Cubre o anexo C.1	Importe de 2017 que se aplica nesta declaración (*) 0071																
		Importe de 2017 pendente de deducir nos 4 anos seguintes 0072																
Tributos, cargos e taxas 0073																		
Saldos de dúbidoso cobramento 0074																		
Cantidades devindicadas por terceiros como consecuencia de servizos persoais 0075																		
Cantidades destinadas á amortización de bens inmobles 0076																		
Cantidades destinadas á amortización de bens mobles 0077																		
Outros gastos fiscalmente deducibles 0078																		
Rendemento neto (0069) - (0070) - (0071) - (0073) - (0074) - (0075) - (0076) - (0077) - (0078) 0079																		
Redución por arrendamento de inmobles destinados a vivenda (artigo 23.2 da Lei do imposto) 0080																		
Redución por rendementos xerados en máis de 2 anos ou obtidos de xeito notoriamente irregular (artigo 23.3 e D.T. 25.ª da Lei do imposto) 0081																		
Rendemento mínimo computable no caso de parentesco (artigo 24 da Lei do imposto) 0082																		
Rendemento neto reducido do capital inmobiliario: a cantidade maior de (0079) - (0080) - (0081) e (0082)								0083										
Suma de rendas inmobiliarias imputadas (suma dos recados (0068))								0084										
Suma de rendementos netos reducidos do capital inmobiliario (suma dos recados (0083))								0085										

Capítulo 5. Rendementos do capital mobiliario

Sumario

Rendementos do capital mobiliario: cuestións xerais

Concepto

Clasificación segundo a súa orixe ou fonte

Clasificación segundo a súa integración na base imponible

Rendementos para integrar na base imponible do aforro

1. Rendementos obtidos pola participación en fondos propios de calquera tipo de entidade

Supostos especiais

Gastos deducibles: de administración e depósito

2. Rendementos procedentes da cesión a terceiros de capitais propios

Determinación do rendimento íntegro

Gastos deducibles: de administración e depósito

Determinación do rendimento neto

Suposto especial de integración dos rendementos obtidos pola cesión a terceiros de capitais propios procedentes de entidades vinculadas

3. Rendementos procedentes de operacións de capitalización e de contratos de seguro de vida ou invalidez

Seguros de capital diferido

Seguros de rendas

4. Rendas vitalicias ou temporais derivadas da imposición de capitais

5. Planes de aforro a longo prazo

Rendementos para integrar na base imponible xeral

Valoración dos rendementos do capital mobiliario en especie

Individualización dos rendementos do capital mobiliario

Imputación temporal dos rendementos do capital mobiliario

Regra xeral

Reglas especiais

Caso práctico

Rendementos do capital mobiliario: cuestións xerais

Concepto (art. 21 da Lei do IRPF)

Teñen a consideración fiscal de rendementos do capital mobiliario todas as utilidades ou contraprestacións, calquera que sexa a súa denominación ou natureza, monetarias ou en especie que proveñan, directa ou indirectamente, do capital mobiliario e, en xeral, de bens ou dereitos non clasificados como inmobiliarios, dos que sexa titular o contribuínte e non estean afectos a actividades económicas realizadas por este.

Os rendementos correspondentes aos elementos patrimoniais, bens ou dereitos, que estean afectos de xeito exclusivo a actividades económicas realizadas polo contribuínte comprendense entre os procedentes das indicadas actividades.⁽¹⁾

- **Importante:** *en ningún caso teñen a consideración de elementos patrimoniais afectos a actividades económicas os activos representativos da participación en fondos propios dunha entidade e da cesión de capitais a terceiros* (art. 29.1 c) da Lei do IRPF).

Non se consideran rendementos do capital mobiliario:

- Os derivados da entrega de accións liberadas e da venda de dereitos de subscripción preferente ⁽²⁾ [arts. 25.1.b) e 37.1.a) e b) da Lei do IRPF].

- **Atención:** *a partir do 1 de xaneiro de 2017, o importe obtido pola transmisión de dereitos de subscripción procedentes de valores, tanto admitidos coma non admitidos para negociación nun mercado organizado, terá a consideración de ganancia patrimonial suxeita a retención. Véxase a páxina <?> e ss. do capítulo 11.*

- Os **dividendos e participacións en beneficios** distribuídos por sociedades que procedan de **períodos impositivos durante os cales as ditas sociedades se atopan en réxime de transparencia fiscal** (art. 91.9; disposición transitoria décima da Lei do IRPF e disposición transitoria cuarta do Regulamento).

- A contraprestación obtida polo **aprazamento ou o fraccionamento do prezo das operacións** realizadas no desenvolvemento dunha actividade económica habitual do contribuínte (art. 25.5 da Lei do IRPF).

- Os derivados das **transmisións lucrativas, por causa de morte** do contribuínte, dos activos representativos da captación e utilización de capitais alleos. Tampouco se computará o rendimento do capital mobiliario **negativo** derivado da **transmisión lucrativa de activos representativos da captación e utilización de capitais alleos por actos "inter vivos"** (art. 25.6 da Lei do IRPF).

- Os **dividendos e participacións en beneficios** a que se refiren o artigo 25.1a) e b) Lei do IRPF que procedan de beneficios obtidos en **períodos impositivos durante os cales a entidade que os distribúe tributase no réxime das sociedades patrimoniais** (disposición transitoria décima da Lei do IRPF).

- A distribución dos beneficios aos que se refire o artigo 25.1 a) e b) da Lei do IRPF obtidos por sociedades civís que levasen contabilidade axustada ao código de comercio nos exercicios

⁽¹⁾ O concepto de elementos patrimoniais afectos a unha actividade económica detállase na páxina 191 e ss. do capítulo 6.

⁽²⁾ O tratamento fiscal da recepción de accións liberadas e da venda de dereitos de subscripción preferente coméntase na páxina 388 e 392 do capítulo 11.

2014 e 2015, e que pasaron a ter a consideración de contribuíntes do imposto sobre sociedades a partir do 1 de xaneiro de 2016, durante os períodos impositivos nos que fora de aplicación o réxime de atribución de rendas, non se integrarán na base imponible do perceptor que sexa contribuínte do IRPF nin estarán suxeitos a retención e ingreso á conta (disposición transitoria trixésimo segunda.3 da LIS).

■ **Importante:** *emporiso, no caso de sociedades civís que non levaran contabilidade axustada ao código de comercio nos exercicios 2014 e 2015, e que pasaron a ter a consideración de contribuíntes do imposto sobre sociedades a partir do 1 de xaneiro de 2016, non estará exenta a distribución de beneficios realizados a partir da citada data aínda que procedan de períodos impositivos nos que fora de aplicación o réxime de atribución de rendas, por aplicación da regra especial que establece a disposición transitoria trixésimo segunda.4 da LIS.*

Rendementos estimados do capital mobiliario e operacións vinculadas (arts. 6.5, 40 e 41 da Lei do IRPF)

As prestacións de bens ou dereitos susceptibles de xerar rendementos do capital mobiliario presúmense retribuídas, salvo proba en contrario. En defecto de proba en contrario, a valoración dos rendementos estimados efectuarase polo valor normal de mercado e entenderase por este a contraprestación que se acordaría entre suxeitos independentes, salvo proba en contrario, doutro valor inferior.

Se se trata de **préstamos e operacións de captación de capitais alleos en xeral**, entenderase por valor normal no mercado o **tipo de xuro legal do diñeiro** que estea en vigor o último día do período impositivo, o 3 por 100 para o exercicio 2017.

Tratándose de operacións entre persoas ou entidades vinculadas, a valoración realizarase de forma imperativa polo valor normal de mercado, nos termos previstos no artigo 18da lei 27/2014 do 27 de novenbro do imposto sobre sociedades (BOE do 28). Nas páxinas 156 e s. deste mesmo capítulo coméntase a integración na base imponible dos rendementos obtidos pola cesión a terceiros de capitais propios procedentes de entidades vinculadas.

Clasificación segundo a súa orixe ou fonte (art. 25 da Lei do IRPF)

Atendendo aos elementos patrimoniais dos cales procedan, os rendementos do capital mobiliario clasifícanse, para os efectos do IRPF, nos catro grupos seguintes:

- 1.º Rendementos obtidos pola participación nos fondos propios de calquera tipo de entidade.
- 2.º Rendementos obtidos pola cesión a terceiros de capitais propios.
- 3.º Rendementos procedentes de operacións de capitalización e de contratos de seguro de vida ou invalidez, excepto cando deban tributar como rendementos do traballo, e de rendas derivadas da imposición de capitais.

Tributan como rendementos do traballo as prestacións derivadas dos contratos de seguro concertados no marco da previsión social. Teñen esta consideración os seguintes:

- Contratos de seguros concertados con mutualidades de previsión social cuxas achegas poidan ser, polo menos en parte, gasto deducible ou obxecto de redución na base imponible.
- Plans de previsión social empresarial e seguros colectivos que instrumenten compromisos por pensións asumidos polas empresas, nos termos previstos na disposición adicional primeira do

texto refundido da Lei de regulación dos plans e fondos de pensións, aprobado polo Real decreto legislativo 1/2002, do 29 de novembro (BOE do 13 de decembro).

- Plans de previsión asegurados.
- Seguros de dependencia conforme ao disposto na Lei 39/2006, do 14 de decembro, de promoción da autonomía persoal e atención ás persoas en situación de dependencia (BOE do 15).

4º Outros rendementos do capital mobiliario.

Clasificación segundo a súa integración na base imponible (arts. 45 e 46 da Lei do IRPF)

A actual Lei do IRPF, con obxecto de lles outorgar un tratamento neutral ás rendas derivadas do aforro, establece a incorporación de todas as rendas así cualificadas, calquera que sexan os instrumentos financeiros en que se materialicen e o prazo da súa xeración, nunha base única denominada base imponible do aforro.

A base imponible do aforro componse dos seguintes rendementos:

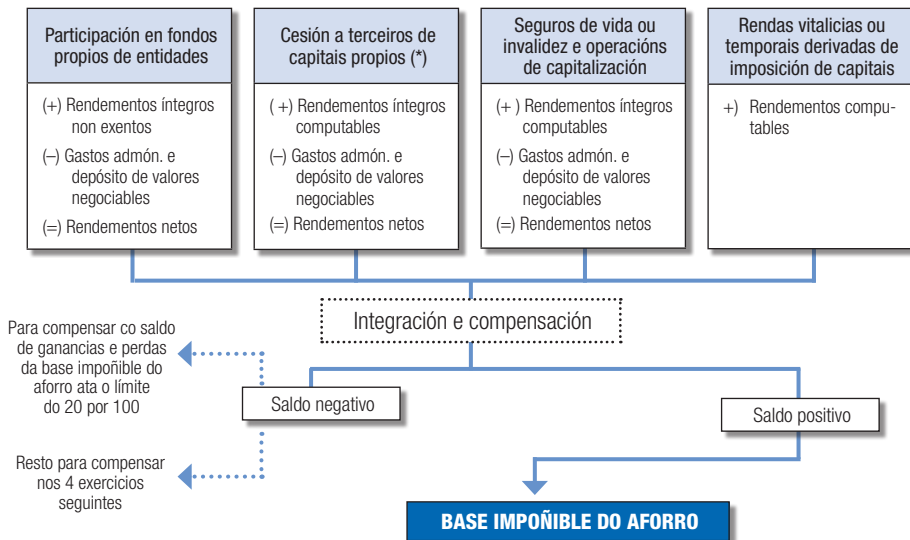
- Os derivados da participación de fondos propios de entidades.
- Os derivados da cesión a terceiros de capitais propios.
- Os derivados de seguros de vida ou invalidez e operacións de capitalización.
- Os procedentes de rendas vitalicias ou temporais derivadas da imposición de capitais. **Na base imponible xeral inclúense, entre outros, os seguintes rendementos:**
- Os derivados da propiedade intelectual e industrial e da prestación de asistencia técnica.
- Os derivados do arrendamento de bens mobles, negocios ou minas e subarrendamentos e da cesión do dereito á explotación da imaxe.

Nos cadros seguintes se representa gráficamente a clasificación dos rendementos do capital mobiliario segundo a súa procedencia e segundo a súa integración na base imponible:

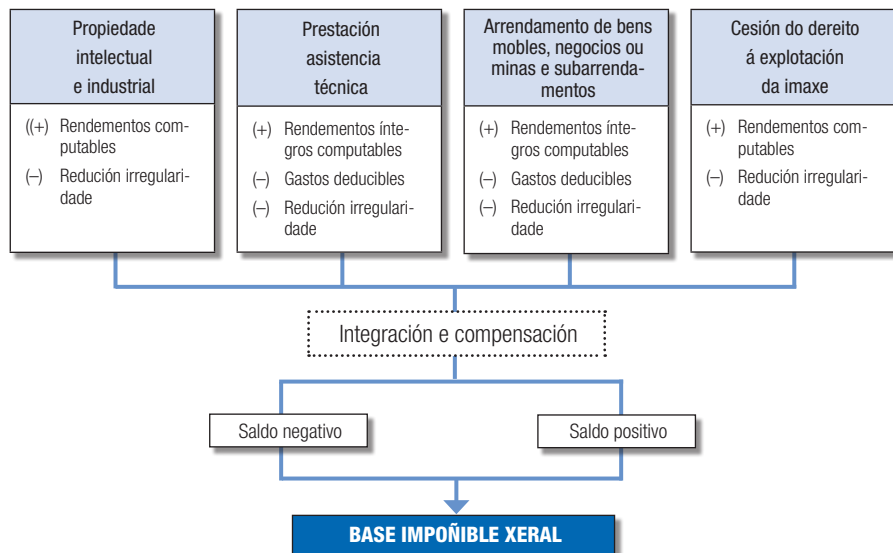
Clasificación dos rendementos segundo a súa procedencia

Procedencia	Clase de rendementos	Exemplos
Valores de renda variable (Accións e outras participacións nos fondos propios de calquera tipo de entidade).	Rendementos obtidos pola participación en fondos propios de entidades	- Dividendos, primas de asistencia a xuntas e participacións en beneficios de entidades - Constitución ou cesión de dereitos ou facultades de uso ou gozo de accións e participacións - Calquera utilidade derivada da condición de socio, accionista, asociado ou partícipe - Distribución da prima de emisión e redución de capital con devolución de achegas cuxos importes superen o valor de adquisición das respectivas accións.
Títulos de renda fixa e outros instrumentos financeiros	Rendementos pactados ou estimados pola cesión a terceiros de capitais propios.	- Xuros de contas ou depósitos - Xuros e outros rendementos de títulos de renda fixa (obligacións, bonos) - Xuros de empréstitos concedidos
Capitais propios cedidos a terceiros.	Rendementos derivados de operacións realizadas sobre activos financeiros.	- Transmisión, amortización, troco ou reembolso de activos financeiros, tales como: * Valores de débeda pública (Letras do Teso uro, Bonos e Obrigacións do Estado etc.) * Outros activos financeiros * Participacións preferentes e débeda subordinada - Cesión temporal de activos financeiros e cesións de créditos.
Contratos de seguro de vida ou invalidez e operacións de capitalización.	Rendementos de contratos de seguros de vida ou invalidez e de operacións de capitalización.	- Prestacións de supervivencia - Prestacións de xubilación - Prestacións de invalidez - Rendas temporais ou vitalicias por imposición de capitais
Outros elementos patrimoniais de natureza mobiliaria non-afectos. (Bens ou dereitos).	Outros rendementos do capital mobiliario.	- Propiedade intelectual (se o perceptor é persoa distinta do autor) - Propiedade industrial (*) - Asistencia técnica (*) - Arrendamento de bens móbiles, negocios ou minas, así como os procedentes do subarrendamento percibidos polo subarrendador (*) - Cesión do dereito á explotación da imaxe (*) (*) Sempre que os rendementos non deriven de elementos afectos nin se obteñan no ámbito dunha actividade económica

Clasificación dos rendementos segundo a súa integración na base imponible



(*) Cando os rendementos derivados da cesión a terceiros de capitais propios procedan de entidades vinculadas co contribuínte, deberá integrarse na base imponible xeral o exceso do importe dos capitais propios cedidos á entidade vinculada respecto do resultado de multiplicar por tres os fondos propios, na parte que corresponda á participación do contribuínte, desta última. Véxasen as páxinas 156 e ss. deste mesmo capítulo..



Rendementos para integrar na base imponible do aforro

1. Rendementos obtidos pola participación en fondos propios de cualquier tipo de entidade (art. 25.1 da Lei do IRPF)

Inclúense dentro desta categoría os seguintes rendementos, monetarios ou en especie:

- a) Os **dividendos, primas de asistencia a xuntas e participacións nos beneficios** de calquera tipo de entidade.
- b) Os **rendementos procedentes de calquera clase de activos**, agás a entrega de accións total ou parcialmente liberadas **que, estatutariamente ou por decisión dos órganos sociais, faculten para participar nos beneficios, vendas, operacións, ingresos ou conceptos análogos** dunha entidade por causa distinta da remuneración do traballo persoal.
- c) Os rendementos que se deriven da **constitución ou cesión de dereitos de uso ou gozo**, calquera que sexa a súa denominación ou natureza, **sobre os valores ou participacións que representen a participación nos fondos propios da entidade**.
- d) **Calquera outra utilidade**, distinta das anteriores, procedente dunha entidade **pola condición de socio, accionista, asociado ou partícipe**.
- e) A **distribución da prima de emisión e a redución de capital con devolución de achegas**.

Distribución da prima de emisión e redución de capital con devolución de achegas [Arts. 25.1.e) y 33.3.a) Lei do IRPF]

• **Distribución da prima de emisión e redución de capital con devolución de achegas correspondente a valores admitidos a negociación nalgúns dos mercados de valores da Unión Europea** [arts. 25.1.e) e 33.3.a) da Lei do IRPF]

Para o caso de distribución da prima de emisión e a redución de capital con devolución de achegas correspondente a valores admitidos a negociación, **os importes obtidos minorarán, ata a súa anulación, o valor de adquisición** das accións ou participacións afectadas e os excesos **que puidesen resultar tributarán como rendementos do capital mobiliario** non suxeitos a retención ou a ingreso en conta.

No entanto, **cando a redución de capital proceda de beneficios non distribuídos, a totalidade do percibido por este concepto tributará como dividendo**. Para estes efectos, considérase que as reducións de capital, calquera que sexa a súa finalidade, afectan, en primeiro lugar, a parte do capital social que non proveña de beneficios non distribuídos, ata a súa anulación.

• **Distribución da prima de emisión e redución de capital con devolución de achegas correspondente a valores non admitidos a negociación nalgún dos mercados de valores da Unión Europea** [arts. 25.1.e) e 33.3.a) da Lei do IRPF]

No caso de distribución da prima de emisión e de redución de capital que teña por finalidade a devolución de achegas e non proceda de beneficios non distribuídos, correspondente a valores non admitidos a negociación nalgún dos mercados regulados de valores definidos na Directiva 2004/39/CE do Parlamento Europeo e do Consello, do 21 de abril de 2004, relativa aos mercados de instrumentos financeiros, e representativos da participación en fondos propios de sociedades ou entidades, **cando a diferenza entre o valor dos fondos propios** das accións ou participacións correspondente ao último exercicio pechado con anterioridade á data da

distribución da prima ou á da redución de capital e o seu valor de adquisición sexa positiva, o importe obtido ou o valor normal de mercado dos bens ou dereitos recibidos é considerado rendemento do capital mobiliario co límite da citada diferenza positiva.

Se a diferenza fose negativa ou cero, o percibido minorará o valor de adquisición das accións ou participacións ata anulalo.

Para os efectos do cálculo da diferenza positiva, o valor dos fondos propios minorará, no seu caso, nos importes seguintes:

- **No importe dos beneficios repartidos con anterioridade** á data da distribución da prima de emisión ou á da redución de capital, procedentes de reservas incluídas nos citados fondos propios.
- **No importe das reservas legalmente indispoñibles** incluídas nos citados fondos propios que se xerasen con posterioridade á adquisición das accións ou participacións.

O exceso sobre este límite minorará o valor de adquisición das accións ou participacións ata anulalo e a parte do devandito exceso que supere o valor de adquisición tributará como rendemento do capital mobiliario non suxeito a retención ou a ingreso en conta.

Así mesmo, con obxecto de evitar casos de dobre imposición, se a repartición da prima de emisión ou a redución de capital que teña por finalidade a devolución de achegas e non proceda de beneficios non distribuídos determinaron rendementos do capital mobiliario pola referida diferenza entre o valor de adquisición e o dos fondos propios e con posterioridade o contribuínte obtivese dividendos ou participacións en beneficios da mesma entidade en relación con accións ou participacións que permanecesen no seu patrimonio desde a distribución da prima de emisión ou desde a redución de capital, o importe destes minorará o valor de adquisición delas, co límite dos rendementos do capital mobiliario previamente computados pola repartición da prima de emisión ou pola redución de capital con devolución de achegas.

Exemplo:

Don R.G.M. adquiriu no ano 2009 a cantidade de 300 accións da sociedade "Max, S. A.", que non cotiza en bolsa, por un importe total de 3000 euros. O 15 de outubro de 2017 percibiu, como consecuencia da ampliación de capital que a citada sociedade realizou o ano anterior, unha prima de emisión de 2 euros por acción.

O capital social da entidade "Max, S. A." no último exercicio pechado con anterioridade á data de distribución da prima estaba formado por 2500 accións de valor nominal de 10 euros, e existían reservas constituídas por importe de 2500 euros, dos que 1250 euros correspondían a reservas indispoñibles.

Solución:

Valor fondos propios

Capital social (2500 accs. x 10)	25.000,00
Reservas totais.....	+2500,00
Reservas indispoñibles.....	<u>-1250,00</u>
Valor fondos propios sociedade "Max, S.A."	26 250,00
Valor fondos propios correspondentes ás accións de don R.G.M. (1)	
10,5 euros x 300 accs.	3150,00

Límite tributación

Valor fondos propios das accións.....	3150,00
Valor de adquisición das accións	<u>3000,00</u>
Diferenza positiva	150,00

Tributación da prima de emisión

Prima de emisión (300 accs. x 2)	600,00
Límite	150,00
Importe que tributa como rendimento de capital mobiliario (2)	150,00
Exceso que minorará o valor de adquisición (3)	450,00

(1) O valor dos fondos propios por acción será de 10,5 euros [resultado de dividir o valor dos fondos propios da sociedade correspondente ao último exercicio pechado con anterioridade á data da distribución da prima entre o número total de accións da citada sociedade; isto é, 26 250,00 euros / 2500 accións].

(2) Será a diferenza positiva entre o valor dos fondos propios correspondente ás accións e o valor de adquisición destas, xa que o rendimento do capital mobiliario para computar nestes casos ten como límite a citada diferenza positiva e non está suxeito a retención.

(3) Virá determinado polo exceso entre a diferenza positiva entre o valor de fondos propios correspondente ás accións e o valor de adquisición destas e o importe da prima percibido; isto é, 450 euros (600 – 150). Como consecuencia do anterior, o novo valor de adquisición das accións será de 2550 euros (3000 – 450).

Se con posterioridade o contribuínte obtivese dividendos ou participacións en beneficios da mesma entidade en relación con estas accións, o importe destes co límite dos rendementos do capital mobiliario previamente computados pola repartición da prima de emisión como a consecuencia da referida diferenza entre o valor de adquisición e o dos fondos propios, minorará tamén o valor de adquisición das accións.

Casos especiais

Redución de capital e distribución da prima de emisión efectuadas con posterioridade ao 23 de setembro de 2010 por sociedades de investimento de capital variable (SICAV) (art. 94.1.c) e d) da Lei do IRPF

Nos supostos de redución de capital de sociedades de investimento de capital variable que teñan por finalidade a devolución de achegas, o importe desta ou o valor normal de mercado dos bens ou dereitos percibidos cualificarase como rendimento de capital mobiliario, de acordo co previsto no artigo 25.1.a) da Lei do IRPF, co límite maior das seguintes contías:

a) O aumento do valor liquidativo das accións dende a súa adquisición ou subscripción ata o momento da redución do capital social.

b) Cando a redución de capital proceda de beneficios non distribuídos, o importe dos ditos beneficios.

Para estes efectos, considerarase que as reducións de capital, calquera que sexa a súa finalidade, afectan en primeiro lugar á parte do capital social que proveña de beneficios non distribuídos, ata a súa anulación.

O exceso sobre o citado límite minorará o valor de adquisición das accións afectadas ata a súa anulación, nos termos establecidos no artigo 33.3.a) da Lei do IRPF.

Pola súa vez, o exceso que puidese resultar integrárase como rendimento do capital mobiliario procedente da participación nos fondos propios de calquera tipo de entidade, na forma prevista para a distribución da prima de emisión, correspondente a os valores admitidos na negociación en algun dos mercados de valores da Unión Europea.

b) Nos supostos de distribución da prima de emisión de accións de sociedades de investimento de capital variable, a totalidade do importe obtido terá a consideración de capital mobiliario, sen que resulte de aplicación a minoración anteriormente comentada do valor de adquisición das accións previsto no artigo 25.1.e) da Lei do IRPF. .

O disposto para a SICAV aplicárase igualmente a organismos de investimento colectivo equivalentes ás sociedades de investimento de capital variable que estean rexistrados noutro Estado, con independencia de calquera limitación que tivesen respecto de grupos restrinxidos de investidores, na adquisición, cesión ou rescate das súas accións; en todo caso resultará de aplicación ás sociedades amparadas pola Directiva 2009/65/CE do Parlamento Europeo e do Consello, do 13 de xullo, pola que se coordinan as disposicións legais, regulamentarias e administrativas sobre determinados organismos de investimento colectivo en valores mobiliarios (art. 94.2.b) Lei IRPF).

Dividendos e participacións en beneficios procedentes de determinados valores tomados en empréstito

Os dividendos, participacións en beneficios e demais rendementos derivados dos valores tomados en empréstito a que se refire a disposición adicional décimo oitava da Lei 62/2003, do 30 de decembro, de medidas fiscais, administrativas e da orde social (BOE do 31)⁽³⁾, intégranse na renda do prestamista de acordo co establecido na citada disposición. ⁽⁴⁾

En particular, o prestamista deberá integrar na súa base imponible a totalidade do importe percibido que derive dos valores tomados en préstamo. En especial, debe integrarse a totalidade do percibido con ocasión dunha distribución da prima de emisión ou dunha redución de capital con devolución de achegas que afecte os valores prestados, así como o valor de mercado correspondente aos dereitos de subscripción ou asignación gratuíta adxudicados nos supostos de ampliación de capital. ⁽⁵⁾

Gastos deducibles de administración e depósito (art. 26.1.a) da Lei do IRPF)

Para a determinación do rendemento neto do capital mobiliario correspondente a este tipo de rendementos, poderán deducirse exclusivamente os de administración e depósito das accións ou participacións que representen a participación en fondos propios de entidades, sen que resulte admisible a dedución de ningún outro concepto de gasto.

Para estes efectos, consideraranse como gastos de administración e depósito aqueles importes que repercutan as empresas de servizos de investimento, entidades de crédito ou outras entidades financeiras que, de acordo co Real decreto lexislativo 4/2015, do 23 de outubro, polo que se aproba o texto refundido do mercado de valores (BOE do 24),⁽⁶⁾ teñan por finalidade retribuír a prestación derivada da realización, por conta dos seus titulares, do servizo de depósito de valores representados en forma de títulos ou da administración de valores representados en anotacións en conta.

(3) A Lei 27/2014, do 27 de novembro, do imposto sobre sociedades (BOE do 28) derogou no que se refire só ao citado imposto, con efectos 1 de xaneiro de 2015, a alínea 2 da disposición adicional décimo oitava da Lei 62/2003, do 30 de decembro, que establece o réxime tributario aplicable ás operacións de empréstito de valores. Xa que logo, o tratamento fiscal previsto na citada disposición adicional décimo oitava da Lei 62/2003 cando o prestamista sexa un contribuínte polo IRPF mantense vixente.

(4) O réxime tributario para o prestamista das remuneracións e, se é o caso, das compensacións polos dereitos económicos que deriven dos valores empréstados durante a vixencia do empréstito coméntase na páxina 151 deste capítulo.

(5) O réxime fiscal aplicable ás adquisicións ou transmisións de valores homoxéneos aos tomados en empréstito realizadas polo prestamista durante a vixencia do empréstito coméntase na páxina 388 es do capítulo 11.

(6) A disposición adicional única do Real decreto lexislativo 4/2015, do 23 de outubro, establece que as referencias normativas efectuadas noutras disposicións á Lei 24/1988, do 28 de xullo, do mercado de valores, serán entendidas como efectuadas aos preceptos correspondentes do texto refundido que aproba o citado Real decreto lexislativo 4/2015.

Non serán deducibles

As contías que supoñan a contraprestación dunha xestión discrecional e individualizada de carteiras de investimento, onde se produza unha disposición dos investimentos efectuados por conta dos titulares conforme aos mandatos conferidos por estes.

Exemplo:

Don L.H.L. percibiu no exercicio 2017 os seguintes rendementos pola súa condición de accionista de determinadas sociedades que cotizan en bolsa.

- Da sociedade Alfa, S.A, percibiu as seguintes cantidades:

Dividendos:

Importe íntegro	1020

Primas de asistencia a xuntas:

Importe íntegro	300

Accións liberadas procedentes dunha ampliación de capital:

Valor de mercado	3005

- O día 10 de febreiro de 2017, constituíu un usufruto temporal a 10 anos a favor da entidade Beta, S.A. sobre un paquete de accións de Gamma, S.A. por un importe total de 21.000 euros, que percibirá de xeito fraccionado a razón de 2100 euros o día 13 de febreiro de cada un dos respectivos anos de duración do usufruto. .

Polo servizo de administración e depósito das accións, a entidade de crédito cargoulle 31 euros.

Determinar o importe dos rendementos netos computables e as retencións soportadas.

Solución:

Sociedade "Alfa, S.A" .:

Importe dividendos	1020,00
Importe primas de asistencia a xuntas	300,00
Accións liberadas (1)	----
Retención soportada (2)	250,80

Solución (continuación):

Constitución usufruto:

Rendemento computable.....	2100,00
Retención soportada (19% s 2100)	399,00
Total ingresos íntegros (1.020 + 300 + 2.100)	3420,00
Gastos deducibles	31,00
Rendemento neto para integrar na base imponible do aforro (3).....	3389,00

Notas:

(1) A recepción de accións totalmente liberadas non constitúe rendemento do capital mobiliario. O tratamento fiscal aplicable á recepción de accións totalmente liberadas coméntase na páxina 389 e ss. do capítulo 11 do presente manual.

(2) O tipo de retención aplicable aos rendementos derivados da participación en fondos propios de entidades para o exercicio 2017 era o 19 por 100.

Xa que logo, as retencións soportadas foron as seguintes:

Dividendo (19% s/1.020) = 193,80

Prima de asistencia a xuntas (19 % s/300) = 57

Importe das retencións: 193,80 + 57 = 250,80

(3) Cómpre lembrar que desde o 1 de xaneiro de 2015 desaparece a exención de ata 1500 euros que establecía o artigo 7 da Lei do IRPF na redacción vixente ata o 31 de decembro de 2014 e que se aplicaba aos dividendos, primas de asistencia a xuntas e participacións nos beneficios de calquera tipo de entidade.

2. Rendementos procedentes da cesión a terceiros de capitais propios (art. 25.2 da Lei do IRPF)

Teñen esta consideración as contraprestacións de todo tipo, calquera que sexa a súa denominación ou natureza, tanto se son monetarias como en especie, obtidas como retribución pola cesión a terceiros de capitais propios, así como as derivadas da transmisión, reembolso, amortización, troco ou conversión de calquera clase de activos representativos da captación e utilización de capitais alleos.

Dentro desta categoría de rendementos, poden distinguirse os catro grupos seguintes:

Rendementos obtidos pola cesión a terceiros de capitais propios

Como exemplos poden citarse, entre outros, os seguintes:

- Xuros de contas en toda clase de institucións financeiras, incluídas as baseadas en operacións sobre activos financeiros.
- Xuros, cupóns e outros rendementos periódicos derivados de valores de renda fixa.
- Xuros de activos financeiros con retención efectiva do 1,2 por 100 pola aplicación da bonificación prevista na disposición transitoria sexta da Lei 27/2014, do 27 de novembro, do imposto sobre sociedades (BOE do 28).⁽⁷⁾
- Xuros derivados de empréstitos concedidos a terceiros.
- Rendas derivadas das operacións de cesión temporal de activos financeiros con pacto de recompra (REPOS). Denomínanse así as operacións de venda que inclúen un compromiso de recompra, opcional ou non opcional, que se realiza nun momento intermedio entre a data de venda e a data de amortización. Os "REPOS" máis comúns realízanse sobre obrigas e bonos do Estado.⁽⁸⁾
- Rendas satisfeitas por unha entidade financeira como consecuencia da transmisión, cesión ou transferencia, total ou parcial, dun crédito titularidade daquela. A renda obtida polo cesionario ou adquirente cualifícase en todo caso como rendimento do capital mobiliario.

Contraprestacións derivadas da transmisión, reembolso, amortización, troco ou conversión de calquera clase de activos financeiros, con independencia da natureza do rendimento que produzan, implícito, explícito ou mixto.

Teñen a consideración de activos financeiros os valores negociables representativos da captación e utilización de capitais alleos, con independencia da forma en que se documenten. Tamén teñen esta consideración os instrumentos de xiro, mesmo os orixinados por operacións comerciais, a partir do momento en que se endosen ou transmitan, salvo que o endoso ou cesión se fagan como pagamento dun crédito de provedores ou subministradores. Constitúen activos financeiros, entre outros, os seguintes valores:

- Valores da débeda pública (Letras do Tesouro, Obrigas e Bonos do Estado).
- Letras financeiras.
- Notas promisorias financeiras ou de empresa emitidas ao desconto.

⁽⁷⁾ As particularidades das retencións deducibles correspondentes aos citados rendementos coméntanse no capítulo 18, páxina 784 e s.

⁽⁸⁾ Véxase o artigo 8 do Real decreto 505/1987, do 3 de abril, polo que se dispón a creación dun sistema de anotacións en conta para a débeda do Estado. A alínea 2 do citado artigo foi derogada polo artigo Único.42 do Real decreto 827/2017, do 1 de setembro, con efectos desde o 18 de setembro de 2017.

- Obrigas ou bonos con remuneración periódica de cupóns ou con primas de emisión, amortización ou reembolso.

- En xeral, calquera activo emitido ao desconto.

O artigo 91 do regulamento do IRPF distingue entre activos financeiros con rendemento implícito, con rendemento explícito e con rendemento mixto, para os efectos do sometemento destes rendementos ao sistema de retencións ou ingresos a conta sen que a dita distinción comporte relevancia ningunha na cualificación fiscal dos rendementos obtidos.

Teñen a consideración de **activos financeiros con rendemento implícito** aqueles nos que o rendemento se xera mediante diferenza entre o importe satisfeito na emisión, primeira colocación ou endoso e o comprometido a reembolsar no momento do vencemento da operación. Inclúense como rendementos implícitos as primas de emisión, amortización ou reembolso.

Considéranse **activos financeiros con rendemento explícito** aqueles que xeran xuros e calquera outra forma de retribución pactada como contraprestación á cesión a terceiros de capitais propios e non estea comprendida no concepto de rendemento implícito nos termos comentados no parágrafo anterior.

Os **activos financeiros con rendemento mixto** son os que xeran rendementos implícitos e explícitos. Estes valores seguirán o réxime dos activos financeiros con rendemento explícito cando o efectivo anual que produzan desta natureza sexa igual ou superior ao tipo de referencia vixente no momento da emisión, aínda que nas condicións de emisión, amortización ou reembolso se fixase, de forma implícita, outro rendemento adicional. Seguirán o réxime dos activos financeiros con rendementos implícitos cando o efectivo anual sexa inferior ao de referencia.

■ **Importante:** *todos os rendementos derivados de operacións realizadas sobre activos financeiros xeran, sen excepción, rendementos do capital mobiliario. Non obstante, nas transmisións lucrativas de activos financeiros por causa de morte do contribuínte (a denominada "plusvalía do morto"), estimarase que non existe rendemento do capital mobiliario. Tampouco non se computará, desde o 1 de xaneiro de 2015, o rendemento do capital mobiliario negativo derivado da transmisión lucrativa daqueles por actos "inter vivos" (art. 25.6 da Lei do IRPF).*

Rendementos derivados de determinados empréstitos de valores

De acordo co establecido na disposición adicional décimo oitava da Lei 62/2003, do 30 de decembro, de medidas fiscais, administrativas e da orde social (BOE do 31)⁽⁹⁾, **a remuneración do empréstito, así como o importe das compensacións polos dereitos económicos que se deriven dos valores prestados durante a vixencia do empréstito, terán para o prestamista a consideración de rendementos obtidos pola cesión a terceiros de capitais propios.**

Non obstante, os importes das compensacións pola distribución da prima de emisión, por reducións de capital con devolución de achegas ou por dereitos de subscrición preferente ou de asignación gratuíta xerados durante a duración do empréstito, terán para o prestamista o tratamento aplicable a estes.⁽¹⁰⁾

(9) A disposición adicional décimo oitava da Lei 62/2003 foi derogada no referente ao imposto sobre sociedades, con efectos desde o 1 de xaneiro de 2015, pola Lei 27/2014, do 27 de novembro (BOE do 28), aínda que se mantén vixente para o IRPF.

(10) O tratamento aplicable á distribución da prima de emisión e á redución de capital con devolución de achegas coméntase na páxina 364 e ss. O réxime xurídico dos dereitos de subscrición preferente coméntase nas

O préstamo de valores é aquela operación que cumpra os restantes requisitos establecidos na disposición adicional décimo oitava da lei 62/2003 e, pola que unha parte (o prestamista), a cambio dunha remuneración en diñeiro, transfire temporalmente a outra parte (o prestameiro) títulos-valores. O prestameiro obtén os importes monetarios correspondentes aos dereitos económicos que por calquera outro concepto deriven dos valores prestados durante a vixencia do préstamo coa obrigación de devolver ao seu vencemento outros tantos valores homoxéneos aos prestados.

Rendementos derivados de participacións preferentes e debeda subordinada

Teñen a consideración de rendementos obtidos pola cesión a terceiros de capitais propios as remuneracións derivadas das participacións preferentes emitidas nas condicións establecidas na disposición adicional segunda da Lei 13/1985, do 25 de maio, de coeficientes de investimento, recursos propios e obrigas de información dos intermediarios financeiros (BOE do 28) e, desde o 28 de xuño de 2014, na disposición adicional primeira da Lei 10/2014, do 26 de xuño, de ordenación, supervisión e solvencia de entidades de crédito (BOE do 27). ⁽¹¹⁾

■ **Importante:** *as rendas negativas derivadas de débeda subordinada ou de participacións preferentes xeradas con anterioridade ao 1 de xaneiro do 2015 beneficianse dun tratamento específico e máis favorable para a súa compensación (disposición adicional trixésimo novena da Lei do IRPF). Véxase a páxina 452 e ss. do capítulo 12.*

Regra opcional especial de cuantificación de rendas derivadas de débeda subordinada ou de participacións preferentes para compensacións percibidas por acordos realizados coas entidades emisoras (disposición adicional cuadraxésimo cuarta da Lei do IRPF)

Para aqueles contribuíntes que perciban en 2017 compensacións como consecuencia de acordos realizados coas entidades emisoras de débeda subordinada e de participacións preferentes, a alínea 1 da disposición adicional cuadraxésimo cuarta da Lei do IRPF establece unha regra especial de cuantificación que permite computar no exercicio no que se perciban as compensacións un único rendimento do capital mobiliario por diferenza entre a compensación percibida e o investimento realizado, deixando sen efectos fiscais as operacións intermedias de recompra e subscripción, ou troco de valores.

Ao ter carácter voluntario, o contribuínte pode, en calquera caso, decidir non aplicar a regra especial e aplicar as regras xerais do imposto, dándolle a cada unha das operacións realizadas o tratamento que proceda.

Se opta pola regra especial da disposición adicional cuadraxésimo cuarta da Lei do IRPF, o **tratamento fiscal que debe seguir é o seguinte:**

• No exercicio no que se perciban as compensacións derivadas do acordo **computarase como rendimento do capital mobiliario a diferenza entre a compensación percibida e o inves-**

páxinas 388 e 392 do capítulo 11.

⁽¹¹⁾ Con efectos desde o 28 de xuño de 2014, a Lei 10/2014, do 26 de xuño, de ordenación, supervisión e solvencia de entidades de crédito (BOE do 27) derogou a Lei 13/1985, do 25 de maio, de coeficientes de investimento, recursos propios e obrigas de información dos intermediarios financeiros, regulando na súa disposición adicional primeira tanto o réxime fiscal aplicable ás participacións preferentes e a determinados instrumentos de débeda (concretamente, débeda subordinada) como os requisitos que deben cumprir. No entanto, a entrada en vigor desta Lei 10/2014 non modifica o réxime fiscal aplicable ás participacións preferentes e a outros instrumentos de débeda emitidos con anterioridade á devandita data, de acordo co establecido na disposición transitoria segunda da citada lei.

timento inicialmente realizado. Para estes efectos, a citada compensación incrementará nas cantidades que se obtivesen previamente pola transmisión dos valores recibidos. Para o caso de que os valores recibidos no troco non se transmitisen previamente ou non se entregasen con motivo do acordo, a citada compensación incrementará na valoración dos devanditos valores que se tivesen en conta para a cuantificación da compensación.

• **Non terán efectos tributarios a recompra e subscrición, ou troco por outros valores, nin a transmisión destes últimos realizada antes ou con motivo do acordo,** e debe practicarse, se é o caso, unha autoliquidación complementaria sen sanción, nin xuros de mora, nin complemento ningún no prazo comprendido entre a data do acordo e os tres meses seguintes ao remate do prazo de presentación da autoliquidación na que se imputen as compensacións ás que se refire o punto anterior; isto é, no prazo comprendido **entre a data do acordo e o 1 de outubro de 2018.**

Se se opta por aplicar esta regra especial de cuantificación, inmediatamente despois da presentación, se é o caso, destas autoliquidacións complementarias, o contribuínte está obrigado a comunicar os exercicios das autoliquidacións afectadas pola nova cuantificación, para o cal debe cubrir un formulario específico, que pode presentar de maneira electrónica, a través de Internet (sede electrónica da AEAT), ou nas oficinas de rexistro da Axencia Tributaria.

■ **Atención:** *a diferenza dos contribuíntes que reciben compensacións como consecuencia de acordos realizados coas entidades emisoras de débeda subordinada e de participacións preferentes, os titulares de débeda subordinada ou participacións preferentes cuxos contratos fosen declarados nulos mediante sentenza xudicial, e que consignasen rendementos destas na súa autoliquidación correspondente ao IRPF, poderán solicitar a rectificación das citadas autoliquidacións e pedir e, se é o caso, obter a devolución de ingresos indebidos aínda que prescribise o dereito a solicitar a devolución.*

Cando prescribise o dereito a solicitar a devolución, a rectificación da autoliquidación á que se refire o parágrafo anterior só afectará os rendementos da débeda subordinada e das participacións preferentes, e as retencións que se puidesen practicar por estes rendementos.

Determinación do rendemento íntegro

a) Xuros e outras retribucións pactadas ou estimadas pola cesión a terceiros de capitais propios

A integración na base imponible destes rendementos efectuarase polo importe íntegro, sen descontar a retención practicada sobre o dito rendemento.

Se a retribución é en especie, integrárase na base imponible a valoración do rendemento (valor de mercado do ben, dereito ou servizo recibido) máis o ingreso a conta, salvo que se lle repercutira ao titular do rendemento (art. 43.2 Lei IRPF).

As prestacións de bens ou dereitos susceptibles de xerar rendementos do capital mobiliario presumíranse retribuídas, salvo proba en contrario. En defecto de proba en contrario, a valoración da renda estimada no suposto de empréstitos e operacións de captación ou utilización de capitais alleos en xeral, efectuarase aplicando o xuro legal do diñeiro que estea en vigor o último día do período impositivo, o 3 por 100 para o exercicio 2017.

b) Operacións sobre activos financeiros

A integración na base imponible dos rendementos derivados da transmisión, reembolso, amortización, troco ou conversión de calquera clase de activos financeiros, efectuarase de acordo coas seguintes regras:

- 1.^a O cómputo de cada rendimento debe efectuarse, individualmente, por cada título ou activo, por diferenza entre os valores de alleamento, amortización ou reembolso e de adquisición ou subscrición.
- 2.^a Os gastos accesorios de adquisición e alleamento, sempre que sexan satisfeitos polo adquirente (valor de adquisición) ou transmitente (valor de alienación ou reembolso) e se xustifiquen axeitadamente, deberán computarse para a cuantificación do rendimento obtido.
- 3.^a Os rendementos negativos intégranse cos rendementos positivos, salvo no caso de que o contribuínte adquirise activos financeiros homoxéneos dentro dos dous meses anteriores ou posteriores ás ditas transmisións, en cuxo caso, os ditos rendementos negativos se integrarán a medida que se transmitan os activos financeiros que permanezan no patrimonio do contribuínte [art. 25.2 b) Lei IRPF]. ⁽¹²⁾

En consecuencia, o importe do rendimento do capital mobiliario determinarase efectuando a seguinte operación:

Rendemento = Valor alleamento ou reembolso – Valor adquisición ou subscrición

Para estes efectos, considerarase como maior valor de adquisición ou subscrición, ou como menor valor de transmisión, reembolso ou amortización, o importe dos gastos e tributos inherentes ás devanditas operacións satisfeitas, que se xustifiquen axeitadamente, sen que teñan tal consideración as retencións ou ingresos a conta efectuados.

Como regra xeral, os rendementos do capital mobiliario derivados dos activos financeiros están suxeitos a retención ou a ingreso a conta. Malia o anterior, **non existe obriga de practicar retención ou ingreso a conta sobre os seguintes rendementos** (art. 75.3 Regulamento IRPF):

- Rendementos dos valores emitidos polo Banco de España que constitúan instrumento regulador de intervención no mercado monetario e os rendementos das Letras do Tesouro. Non obstante, están suxeitos a retención ou ingreso a conta os rendementos derivados de contratos de contas baseadas en operacións sobre os valores anteriores que se formalicen con entidades de crédito e demais institucións financeiras.
- Os rendementos de contas no exterior satisfeitos ou aboados por establecementos permanentes no estranxeiro de entidades de crédito e establecementos financeiros residentes en España.
- As primas de conversión de obrigas en accións.
- Os rendementos derivados da transmisión ou reembolso de activos financeiros con rendimento explícito, sempre que cumpran os requisitos seguintes:

a) Que estean representados mediante anotacións en conta.

b) Que se negocien nun mercado secundario oficial de valores español.

Non obstante, están suxeitos a retención ou ingreso a conta os rendementos derivados de contratos de contas baseadas en operacións sobre os valores anteriores que se formalicen con entidades de crédito e demais institucións financeiras.

⁽¹²⁾ Véxase tamén o artigo 8 do Regulamento do IRPF "Concepto de valores ou participacións homoxéneos".

Réxime fiscal da débeda pública do Estado

Modalidades	Cuantificación do rendemento	Retención
1. Letras do Tesouro	Valor de alleamento - Valor adquisición	NON
2. Bonos do Estado	Cupón: importe íntegro Valor de alleamento - Valor adquisición	SI NON ⁽¹⁾
3. Obrigas do Estado	Cupón: importe íntegro Valor de alleamento - Valor adquisición	SI NON ⁽¹⁾
4. Contas financeiras en letras, bonos e obrigas	Valor de alleamento - Valor adquisición	SI

⁽¹⁾ Está suxeita a retención a parte do rendemento que equivalla ao cupón corrido nas transmisións dos valores mencionados cando se realicen durante os 30 días inmediatamente anteriores ao vencemento do cupón por un contribuínte do IRPF a un suxeito pasivo do imposto sobre sociedades ou a unha persoa ou entidade non-residente en territorio español.

Gastos deducibles de administración e depósito (art. 26.1 da Lei do IRPF)

Teñen a consideración de gastos deducibles para a determinación do rendemento neto do capital mobiliario exclusivamente os de administración e depósito de valores negociables, sen que resulte admisible a dedución de ningún outro concepto de gasto.

Para estes efectos, consideraranse como gastos de administración e depósito aqueles importes que repercutan as empresas de servizos de investimento, entidades de crédito ou outras entidades financeiras que, de acordo co Real decreto lexislativo 4/2015, do 23 de outubro, polo que se aproba o texto refundido da Lei do mercado de valores (BOE do 24),⁽¹³⁾ teñan por finalidade retribuír a prestación derivada da realización, por conta dos seus titulares, do servizo de depósito de valores representados en forma de títulos ou da administración de valores representados en anotacións en conta.

Non serán deducibles

As contías que supoñan a compensación dunha xestión discrecional e individualizada de carteras de investimento, onde se produza unha disposición dos investimentos efectuados por conta dos titulares consonte os mandatos conferidos por estes.

Determinación do rendemento neto

O rendemento neto vén determinado pola diferenza entre os rendementos íntegros e os gastos de administración e depósito de valores negociables.

⁽¹³⁾ A disposición adicional única do Real decreto lexislativo 4/2015, do 23 de outubro, establece que as referencias normativas efectuadas noutras disposicións á Lei 24/1988, do 28 de xullo, do mercado de valores serán entendidas como efectuadas aos preceptos correspondentes do texto refundido que aproba o citado Real decreto lexislativo 4/2015.

Suposto especial de integración dos rendementos obtidos pola cesión a terceiros de capitais propios procedentes de entidades vinculadas [art. 46 a) da Lei do IRPF]

Cando os rendementos obtidos pola cesión a terceiros de capitais propios procedan de entidades vinculadas co contribuínte cuxa valoración deberá efectuarse polo valor de mercado **formarán parte da base impositible xeral os correspondentes ao exceso do importe dos capitais propios cedidos a unha entidade vinculada respecto do resultado de multiplicar por tres os fondos propios, na parte que corresponda á participación do contribuínte, desta última.**

Para os efectos de computar o dito exceso, terase en consideración o importe dos fondos propios da entidade vinculada reflectidos no balance correspondente ao último exercicio pechado con anterioridade á data de esixibilidade do imposto e a porcentaxe de participación do contribuínte existente nesta data.

Persoas ou entidades vinculadas:

Para determinar cando hai vinculación, atenderase ao disposto no artigo 18.2 da lei 27/2014, do 27 de novembro, do imposto sobresociedades (BOE do 28), no que se consideran persoas ou entidades vinculadas:

- Unha entidade e os seus socios ou partícipes.
- Unha entidade e os seus conselleiros ou administradores.
- Unha entidade e os cónxuxes ou persoas unidas por relacións de parentesco, en liña directa ou colateral, por consanguinidade ou afinidade ata o terceiro grao dos socios ou partícipes, conselleiros ou administradores.
- Unha entidade e os conselleiros ou administradores da outra entidade cando ambas as entidades pertencen a un grupo.

Nos supostos nos que a vinculación se defina en función da relación dos socios ou partícipes coa entidade, a participación deberá ser igual ou superior ao 25 por 100. A mención aos administradores incluírá os de dereito e os de feito. Nos casos nos que a vinculación non se defina en función da relación socios ou partícipes-entidade, a porcentaxe de participación que se debe considerar será o 25 por 100.

Nestes supostos, o contribuínte do IRPF deberá cumprir as obrigas de documentación das operacións vinculadas nos termos e condicións establecidos no capítulo V (artigos 13 a 16) do Regulamento do imposto sobre sociedades, aprobado polo Real decreto 634/2015, doe 10 de xullo (BOE do 11).

Exemplo:

Don M.L.H., solteiro, obtivo durante o ano 2017 os seguintes rendementos:

- O día 10 de xaneiro percibe 400 euros en concepto de xuros dun depósito a oito anos e un día (data de imposición 9 de xaneiro de 2008; capital imposto 18.010 euros).
 - O día 26 de maio subscribe obrigas de "M, S.A.," a cinco anos, por importe efectivo de 10.800 euros, con pagamento anual do cupón (o 25 de maio). O día 3 de outubro transmite a metade das obrigas por 5800 euros, soportando gastos de transmisión de 30 euros. "M, S.A." cotiza en bolsa e as obrigas están representadas mediante anotacións en conta.
 - O 30 de outubro percibe 5000 euros en concepto de xuros anuais de Z, S.A. da que é administrador único e socio maioritario, polo empréstito que, con data do 29 de outubro de 2012 e por importe de 70.000 euros, realizou a esta. O dito empréstito amortizarase integramente o 30 de outubro de 2018. O importe dos xuros responde ao valor do mercado.
- No balance do exercicio 2016, pechado o 31 de xullo do 2017, Z, S.A. tiña fondos propios por valor de 50.000 euros e a porcentaxe de participación do contribuínte a 31 de decembro era do 40 por 100.

- O día 12 de decembro vende 100 obrigas de T, S.A. por 7210 euros, descontados os gastos inherentes á devandita transmisión satisfeitos polo transmitente. As devanditas obrigas adquiriunas en marzo de 2005 por 7815 euros. O día 28 de decembro volve comprar 100 obrigas da mesma empresa por 8414 euros.
 - O día 18 de decembro percibiu 210 euros en concepto de xuros de obrigas bonificadas dunha sociedade concesionaria de autoestradas de peaxe ás que resulta aplicable a bonificación do 95 por 100 no imposto sobre as rendas do capital. A retención efectivamente soportada ascende a 2,52 euros.
 - O día 28 de decembro transmite obrigas do Estado por un importe efectivo de 30.050 euros. As ditas obrigas foron adquiridas o 1 de outubro de 1996 por un importe equivalente a 27.600 euros, incluídos os gastos inherentes á devandita adquisición.
- Determinar o rendemento neto do capital mobiliario para integrar na base imponible do IRPF e as retencións deducibles, supondo que a entidade financeira lle cargou en conta 41 euros por gastos de administración e depósito de valores negociables.

Solución:

- Xuros do depósito a oito anos e un día	
Rendemento íntegro	400,00
Retención (19% s/420)	76
- Transmisión obrigas "M, S.A."	
Valor de transmisión (5800 - 30)	5770,00
menos: Valor de adquisición (1/2 x 10.800)	5400,00
Rendemento íntegro	370,00
Retención	0,00
- Xuros de empréstito a entidade vinculada	
Rendemento íntegro	5000,00
Parte do rendemento para integrar na base imponible xeral ⁽¹⁾ :	
$70.000 - [40 \% (50.000 \times 3)] = 70.000 - 60.000 = 10.000$	
$10.000/70.000 \times 100 = 14,29 \%$	
$5000 \times 14,29 \% =$	714,50
Parte do rendemento para integrar na base imponible do aforro ⁽²⁾ :	
$5000 - 714,50 =$	4285,50
Retención (19% s/5000) ⁽³⁾	950,00
- Transmisión de obrigas "T, S.A."	
Valor de transmisión	7210,00
menos: Valor de adquisición	7815,00
Rendemento íntegro ⁽⁴⁾	-605,00
Retención	0,00
- Xuros de obrigas bonificadas	
Rendemento íntegro	210,00
Retencións efectivamente soportadas (1,2 % s/210,00)	2,52
Retencións deducibles non practicadas (22,8 % s/210,00) ⁽⁵⁾	47,88
- Transmisión de obrigas do Estado	
Valor de transmisión	30.050,00
menos: Valor de adquisición	27.600,00
Rendemento íntegro ⁽⁶⁾	2450,00
Retención	0,00
Total rendementos íntegros para integrar na base imponible do aforro:	
$(420,00 + 370,00 + 4285,50 + 210,00 + 2450,00)$	7735,50
Gastos deducibles	41,00
Rendemento neto	7694,50
Total rendementos íntegros e netos para integrar na base imponible xeral:	
Importe rendementos ⁽¹⁾	714,50

Solución (continuación):

Notas:

- (1) Ao proceder os rendementos dun empréstito realizado a unha entidade vinculada co contribuínte, deben integrarse na base imponible xeral os xuros correspondentes ao exceso do importe dos capitais propios cedidos á entidade vinculada (70.000 euros) respecto do resultado de multiplicar por tres os fondos propios na parte que corresponda á participación do contribuínte, desta última $[40\% (50.000 \times 3) = 60.000]$. O importe do exceso, que ascende a 10.000 euros (70.000 - 60.000), supón o 14,29 % do empréstito, polo que os xuros que deben integrarse na base imponible xeral serán o resultado de aplicar esta porcentaxe ao total dos xuros percibidos $(5000 \times 14,29\% = 714,50)$.
- (2) O resto dos xuros $(5000 - 714,50 = 4.285,50)$ integraranse na base liquidable do aforro. Ao non existir gastos deducibles nos rendementos que se deben integrar na base imponible xeral, o importe íntegro coincide co neto.
- (3) O tipo de retención aplicable en 2016 aos rendementos procedentes da cesión a terceiros de capitais propios quedou fixado no 19 por 100.
- (4) Ao adquirir dentro do prazo de dous meses obrigacións da mesma empresa, o rendimento negativo obtido non se poderá computar ata a venda das obrigacións.
- (5) Ademais das retencións efectivamente soportadas (2,52 euros), o contribuínte pode deducir da cota as retencións non practicadas efectivamente pero que teñen dereito á bonificación do 95 por 100. Dado que o tipo de gravame aplicable sobre os xuros no derogado imposto sobre as rendas do capital era o 24 por 100 e a bonificación aplicable é do 95 por 100, as retencións deducibles non practicadas ascenden a: $(22,8\% \times 210) = 47,88$ euros. Este tipo é o resultante de aplicar ao 24 por 100 a bonificación do 95 por 100 $(24\% \times 95\%) = 22,8\%$.
- (6) Conforme á Lei do IRPF, os rendementos derivados da transmisión das obrigas do Estado adquiridas con anterioridade ao 31 de decembro de 1996 intégranse na base imponible do aforro xunto cos restantes rendementos obtidos pola cesión a terceiros de capitais propios sen ningunha especialidade. Coa normativa do IRPF vixente ao 31 de decembro de 2006, estes rendementos intégranse na base liquidable especial, tributando ao tipo fixo do 15 por 100.

3. Rendementos procedentes de operacións de capitalización e de contratos de seguro de vida ou invalidez (art. 25.3 da Lei do IRPF)

Os rendementos, monetarios ou en especie, procedentes de operacións de capitalización e de contratos de seguro de vida ou invalidez xeran rendementos do capital mobiliario suxeitos ao IRPF, **sempre que coincidan contratante e beneficiario nunha mesma persoa** (xa que, en caso contrario, os devanditos rendementos tributarían polo imposto sobre sucesións e doazóns) **coa excepción dos seguros de invalidez, cuxo beneficiario é o acredor hipotecario**, e excepto cando estes deban tributar como rendementos do traballo.

Tributan como rendementos do traballo as prestacións derivadas dos seguintes contratos de seguro concertados no marco da previsión social [art. 17.2 a) da Lei do IRPF].

- Contratos de seguros concertados con mutualidades de previsión social cuxas achegas poidan ser, polo menos en parte, gasto deducible ou obxecto de redución na base imponible.
- Plans de previsión social empresarial, así como os seguros colectivos que instrumenten os compromisos por pensións asumidos polas empresas, nos termos previstos na disposición adicional primeira do texto refundido da Lei de regulación dos plans e fondos de pensións, aprobada por Real decreto lexislativo 1/2002, do 29 de novembro (BOE do 13 de decembro).
- Plans de previsión asegurados.
- Seguros de dependencia conforme ao disposto na Lei 39/2006, do 14 de decembro, de promoción da autonomía persoal e atención ás persoas en situación de dependencia (BOE do 15).

Para os efectos de someter a gravame os rendementos do capital mobiliario procedentes das operacións de capitalización ⁽¹⁴⁾ e dos contratos de seguros de vida ou invalidez, a Lei do IRPF establece distincións en función da forma de percepción das prestacións (renda ou capital), o prazo das operacións e a cobertura das continxencias; por exemplo, a xubilación ou a invalidez.

Seguros de capital diferido [art. 25.3 a) da 1º da Lei do IRPF]

1.º Determinación do rendemento íntegro e neto

En xeral

Cando se perciba un capital diferido, o rendemento do capital mobiliario virá determinado pola diferenza entre o capital percibido e o importe das primas satisfeitas que xeraran o capital que se percibe. O citado rendemento está suxeito a retención á conta.

$$\text{Rendemento} = \text{Capital percibido} - \sum \text{Primas por supervivencia}$$

Para o caso de rescates parciais, entenderase que o importe rescatado corresponde ás primas máis antigas, incluída a súa correspondente rendibilidade.

En particular

• Nos seguros que combinan a supervivencia co falecemento ou coa incapacidade

Tratándose de contrato de seguro que combina a continxencia de supervivencia coas de falecemento ou incapacidade e o capital percibido corresponde á continxencia de supervivencia, poderá detraerse tamén a parte das primas satisfeitas que corresponda ao capital en risco por falecemento ou incapacidade que se consumira ata o momento, sempre que durante toda a vixencia do contrato, o capital en risco sexa igual ou inferior ao 5 por 100 da provisión matemática. Para estes efectos, considérase capital en risco a diferenza entre o capital asegurado para falecemento ou incapacidade e a provisión matemática.

$$\text{Rendemento} = \text{Capital percibido} - \sum \text{Primas por supervivencia} - \sum \text{Primas capital en risco consumidas (*)}$$

(*) co límite do 5 % da provisión matemática

• En seguros anuais renovables

Tratándose de seguros anuais renovables, só se terá en conta o importe da prima do ano en curso, ao ser esta a que determina o importe do capital que se vai percibir

$$\text{Rendemento} = \text{Capital percibido} - \text{Prima do ano}$$

⁽¹⁴⁾ Teñen esta consideración as operacións que, baseadas na técnica actuarial, consisten en obter compromisos determinados referidos á súa duración e importe a cambio de desembolsos únicos ou periódicos previamente fixados. Véxase o anexo da Lei 20/2015, do 14 de xullo, de ordenación, supervisión e solvencia das entidades aseguradoras e reaseguradoras (BOE do 15 de xullo), alínea B).b).2.

Rendemento neto

Dado que para esta categoría de rendementos non se contempla a posibilidade de aplicar gastos deducibles, o rendemento íntegro coincide co rendemento neto.

Suposto especial: seguros de capital diferido que se destinen á constitución de rendas [art. 25.3 a) 6º da Lei do IRPF]

Os seguros de vida ou invalidez que prevean prestacións en forma de capital e que o citado capital se destine á constitución de rendas vitalicias ou temporais non tributarán no momento de se producir a continxencia cuberta polo seguro, senón que o farán no momento de constitución das rendas vitalicias ou temporais de acordo co réxime destas que máis adiante se comenta. Para iso, cómpre que a posibilidade de conversión se recolla no contrato de seguro e que o capital non se poña ao dispor do contribuínte por medio ningún.

Suposto especial: seguros de invalidez cuxo beneficiario é o acredor hipotecario (disposición adicional cuadraxésima da Lei do IRPF)

As rendas derivadas da prestación pola continxencia de incapacidade cuberta nun seguro terán o mesmo tratamento fiscal que lles correspondería de ser o beneficiario o propio contribuínte; isto é, consideraranse rendementos de capital mobiliario cando se dean os requisitos seguintes:

- Que sexa percibida polo acredor hipotecario do contribuínte como beneficiario deste.
- Que o acredor hipotecario do contribuínte teña a obriga de amortizar, total ou parcialmente, a débeda hipotecaria do contribuínte.
- Que o acredor hipotecario sexa unha entidade de crédito, ou outra entidade que, de xeito profesional, realice a actividade de concesión de empréstitos ou créditos hipotecarios.

Non obstante, estas rendas en caso ningún se someterán a retención.

■ **Importante:** *a condición para que a percepcións derivadas dun seguro de vida ou invalidez tributen no IRPF é que coincidan o tomador que contrata e paga a prima do seguro (ou o asegurado se o seguro é colectivo) e o beneficiario da prestación, agás o suposto especial de seguros nos que o beneficiario sexa o acredor hipotecario; en caso contrario, a percepción, normalmente, tributará no imposto sobre sucesións e doazóns.*

2.º Redución do rendemento íntegro e neto

A partir do 1 de xaneiro de 2007, aos rendementos derivados de seguros de capital diferido non lles resultan aplicables os coeficientes redutores contemplados na anterior normativa do IRPF.

Os ditos coeficientes redutores concretábanse no 40 por 100 para primas satisfeitas con máis de dous e ata cinco anos de antelación e 75 por 100 para primas satisfeitas con máis de cinco anos de antelación. De tratarse de prestacións por invalidez, aplicábase unha redución do 40 por 100 para un grao de invalidez inferior ao 65 por 100 e unha redución do 75 por 100 para un grao de invalidez igual ou superior ao 65 por 100.

No entanto, para os seguros de vida concertados antes do 31 de decembro de 1994, establécese o réxime transitorio de redución que explicamos a seguir.

Réxime transitorio de redución dos contratos de seguros de vida concertados antes do 31 de decembro de 1994, xeradores de incrementos ou diminucións de patrimonio con anterioridade ao 1 de xaneiro de 1999 (disposición transitoria cuarta da Lei do IRPF e art. 93.5 do Regulamento)⁽¹⁵⁾

Cando se perciba un capital diferido, á parte do rendemento neto total correspondente a primas satisfeitas con anterioridade ao 31 de decembro de 1994, que se xerase con anterioridade ao 20 de xaneiro de 2006, poderá reducirse da seguinte maneira:

1.º Rendemento neto total

Determinarase a parte do rendemento neto total obtido que corresponde a cada unha das primas satisfeitas con anterioridade ao 31 de decembro de 1994.

Para ese efecto, multiplicarase o dito rendemento total polo coeficiente de ponderación que resulte do seguinte cociente:

- No numerador, o resultado de multiplicar a prima correspondente polo número de anos transcorridos desde que foi satisfeita ata o cobramento da percepción.
- No denominador, a suma dos produtos resultantes de multiplicar cada prima polo número de anos transcorridos desde que foi satisfeita ata o cobramento da percepción.

De forma resumida:

$$\frac{\text{Prima} \times \text{n.º de anos transcorridos ata o cobramento}}{\sum (\text{cada prima} \times \text{n.º anos transcorridos ata o cobramento})}$$

2.º Rendemento neto reducible

Determinarase a parte do rendemento neto correspondente a cada unha das primas satisfeitas con anterioridade ao 31 de decembro de 1994, que se xerou con anterioridade ao 20 de xaneiro de 2006.

Para tal efecto, multiplicarase a contía resultante da operación comentada na letra a) anterior polo coeficiente de ponderación que resulte do seguinte cociente:

- No numerador, o tempo transcorrido entre o pagamento da prima e o 20 de xaneiro de 2006.
- No denominador, o tempo transcorrido entre o pagamento da prima e a data de cobramento da prestación.

De forma resumida:

$$\text{Coeficiente de ponderación} = \frac{\text{Días transcorridos desde o pagamento da prima ata o 20-01-2006}}{\text{Días transcorridos entre o pagamento da prima e a data de cobramento}}$$

3.º Límite máximo conxunto e porcentaxes de redución aplicables

A partir do 1 de xaneiro de 2015, calcularase o importe total dos capitais diferidos correspondentes aos seguros de vida a cuxo rendemento neto se lle aplicase o réxime transitorio, obtidos desde o 1 de xaneiro de 2015 ata o momento da imputación temporal do capital diferido, distinguíndose as seguintes situacións para os efectos da aplicación das porcentaxes de redución (denominados tamén coeficientes redutores):

⁽¹⁵⁾ Consonte a derogada Lei 18/1991 do IRPF, as prestacións derivadas dos contratos de seguro de vida xeraban incrementos ou diminucións de patrimonio, agás os procedentes de operacións de capitalización e daqueles contratos de seguro que non incorporasen o compoñente mínimo de risco e duración determinado no artigo 9 do Regulamento do imposto.

a) Que o importe calculado (incluído o importe do capital diferido obtido ao que se pretenda aplicar o réxime transitorio) sexa inferior a 400.000 euros.

Para este caso, aplicarase a cada unha das partes do rendimento neto, calculadas consonte o disposto no número 2.º anterior, a porcentaxe de redución do 14,28 por 100 por cada ano transcorrido entre o pagamento da correspondente prima e o 31 de decembro de 1994.

Cando transcorresen máis de seis anos entre as citadas datas, a porcentaxe que se debe aplicar será o 100 por 100.

b) Que o importe calculado (incluído o importe do capital diferido ao que se pretenda aplicar o réxime transitorio) sexa superior a 400.000 euros, pero o importe do capital diferido obtido ao que se pretenda aplicar o réxime transitorio sexa inferior a 400.000 euros.

Para este caso, practicarase a redución a cada unha das partes do rendimento neto xeradas con anterioridade ao 20 de xaneiro de 2006 que, proporcionalmente, correspondan á parte do capital diferido que, sumado aos capitais diferidos obtidos con anterioridade, non supere 400 000 euros.

c) Que o importe correspondente aos capitais diferidos obtidos con anterioridade sexa superior a 400.000 euros.

Neste caso non se practicará redución ningunha.

Exemplo:

Don B.C.A. percibiu o 10 de outubro de 2017, coincidindo coa data da súa xubilación, unha prestación en forma de capital de 56.700 euros, derivada dun plan de xubilación correspondente a un seguro de vida individual contratado coa entidade de seguros "Z".

O importe total das primas satisfeitas á dita entidade aseguradora ascenderon a 54.688,90 euros, a razón dunha prima anual de 1500 euros, crecente nun 3 por 100 anual e satisfeitas o 1 de marzo de cada un dos anos comprendidos entre 1993 e 2017, ambos os dous inclusive.

Determinar o rendimento neto reducido do capital mobiliario derivado do citado seguro de vida individual.

Solución:

1. Determinación do rendimento íntegro e neto.

De acordo co disposto no artigo 25.3.a) da Lei do IRPF, ten a consideración de rendimento do capital mobiliario a diferenza entre a prestación percibida e as primas satisfeitas: $56.700 - 54.688,90 = 2.011,10$.

2. Aplicación do réxime transitorio de redución.

De acordo co réxime transitorio dos contratos de seguro de vida xeradores de incrementos ou diminucións de patrimonio con anterioridade ao 1 de xaneiro de 1999, contido na disposición transitoria cuarta da Lei do IRPF, cando se perciba un capital diferido á parte do rendimento neto correspondente a primas satisfeitas con anterioridade ao 31 de decembro de 1994, que se xerou con anterioridade ao 20 de xaneiro de 2006, reducírase da seguinte forma.

a) Parte do rendimento neto total que corresponde a cada unha das primas satisfeitas antes do 31-12-1994.

Data pagamento	Importe primas	Tempo ata o cobramento (anos)	Tempo ata o cobramento (días)	Coefficiente de ponderación (1)	Rendemento por prima (2)
01-03-93	1.500,00	22,62	8624	0,0640672	324,20
01-03-94	1.545,00	21,62	8259	0,0631967	319,79

Solución (continuación):**Notas:**

(1) A determinación do coeficiente de ponderación é o resultado, redondeado ao sétimo decimal, da seguinte fracción:

$$\frac{\text{Prima} \times \text{n.º de anos transcorridos ata o cobramento}}{\sum (\text{cada prima} \times \text{n.º anos transcorridos ata o cobramento})}$$

No exemplo, para a prima satisfeita do 01-03-1993, a fracción é a seguinte: $(1.500 \times 24,63) \div 606.746,5594714 = 0,0608903$

Para a prima satisfeita o 01-03-1994 dicha fracción es la siguiente: $(1.545 \times 23,63) \div 606.746,5594714 = 0,0601707$

(2) Unha vez aplicado ao rendemento total do seguro (2.011,10) o coeficiente de ponderación de cada prima, obtense o rendemento correspondente a cada unha das primas, cuxo resultado se recolle na columna correspondente.

Para a prima satisfeita o 01-03-93, o rendemento correspondente será igual a: $2.011,10 \times 0,0608903 = 122,46$

Para a prima satisfeita o 01-03-94, o rendemento será igual a: $2.011,10 \times 0,0601707 = 121,01$

b) Parte do rendemento neto total correspondente a cada unha das primas satisfeitas con anterioridade ao 31-12-1994 xerado con anterioridade ao 20-01-2006.

Rendemento por prima	Anos ata 31-12-1994	Días ata 20-01-2006	Coeficiente de ponderación (1)	Rendemento ata 20-01-2006 (2)
122,46	2	4708	0,5237513	64,14
121,01	1	4343	0,5035946	60,94

Solución (continuación):**Notas:**

(1) Para determinar a parte da prestación que, correspondendo a cada unha das primas satisfeitas con anterioridade ao 31 de decembro de 1994, se xerou antes do 20 de xaneiro de 2006, multiplicarase o rendemento por prima polo coeficiente de ponderación que resulta do seguinte cociente:

No numerador, días transcorridos entre o pagamento da prima e o 20 de xaneiro de 2006.

No denominador, días transcorridos entre o pagamento da prima e a data de cobramento da prestación.

No noso exemplo, para a prima satisfeita o 01-03-1993 a fracción é a seguinte: $4.708 \div 8.989 = 0,5237513$

Para a prima satisfeita o 01-03-1994, a fracción sería $4343 \div 8.624 = 0,5035946$.

(2) O rendemento reducible, é dicir, o xerado ata o 20-01-2006 vén determinado polo resultado de multiplicar o rendemento por prima polo coeficiente de ponderación determinado conforme ao indicado na nota (1) anterior.

c) Rendemento susceptible de redución e redución aplicable.

Rendemento ata 20-01-2006 (1)	Porcentaxe de redución (2)	Importe de redución
64,14	28,56 %	18,32
60,94	14,28 %	8,70
Redución total aplicable		27,02

Notas:

(1) Límite máximo conxunto: a contía máxima do capital percibido será de 400.000 euros, límite que se aplicará conxuntamente a todos os importes de capitais diferidos obtidos desde o 1 de xaneiro de 2015 ata o momento da imputación temporal do capital (incluído o importe a cuxo rendemento lles pretenda aplicar os coeficientes redutores do réxime transitorio).

Solución (continuación):

(1) (continuación)

No presente caso, o importe de 56.700 euros correspondente á prestación percibida o 10 de outubro de 2017 (único capital diferido, obtido polo contribuínte desde o 1 de xaneiro de 2015 ata o momento da imputación temporal do capital diferido, ao que lle resultase de aplicación o réxime transitorio) é inferior a 400 000 euros; por iso, os coeficientes redutores aplicaranse a todo o rendimento reducible xerado ata o 20-01-2006.

(2) A porcentaxe de redución é o resultado de multiplicar 14,28 por 100 por cada ano, axustado por exceso, que media entre o aboamento da prima e o 31 de decembro de 1994.

3. Determinación do rendimento neto para incluír na base imponible do aforro.

O rendimento neto para incluír na base imponible do aforro é a diferenza entre o rendimento neto total e a redución resultante da aplicación do réxime transitorio $(2.011,10 - 27,02) = 1.984,08$.

Seguros de rendas

1.º Seguros de rendas vitalicias inmediatas [art. 25.3.a) 2.º da Lei do IRPF]

No caso de rendas vitalicias inmediatas, que non fosen adquiridas por herdanza, legado ou calquera outro título sucesorio, consideráraseo rendimento de capital mobiliario o resultado de aplicar a cada anualidade as seguintes porcentaxes:

- **40 por 100**, cando o perceptor teña menos de 40 anos.
- **35 por 100**, cando o perceptor teña entre 40 e 49 anos.
- **28 por 100**, cando o perceptor teña entre 50 e 59 anos.
- **24 por 100**, cando o perceptor teña entre 60 e 65 anos.
- **20 por 100**, cando o perceptor teña entre 66 e 69 anos.
- **8 por 100**, cando o perceptor teña 70 ou máis anos.

Estas porcentaxes serán as correspondentes á idade do rendista no momento da constitución da renda e permanecerán constantes durante toda a súa vixencia. A parte da renda que teña a consideración de rendimento de capital mobiliario, por aplicación da porcentaxe que corresponda, estivo suxeita en 2017 ao tipo de retención do 19 por 100.

■ **Importante:** *enténdese que as rendas foron adquiridas por herdanza, legado ou calquera outro título sucesorio, cando a súa adquisición sexa motivada polo falecemento do contratante, se o seguro é individual, ou do asegurado se o seguro é colectivo contratado pola empresa.*

Este mesmo réxime tributario resultará aplicable ás rendas vitalicias que se perciban dos plans individuais de aforro sistemático que cumplan os requisitos establecidos na disposición adicional terceira da Lei do IRPF, mesmo nos supostos en que os citados plans individuais de aforro sistemático sexan o resultado da transformación de determinados contratos de seguros de vida formalizados con anterioridade ao 1 de xaneiro de 2007 en que o contratante, asegurado ou beneficiario sexa o propio contribuínte. ⁽¹⁶⁾

⁽¹⁶⁾ Véxase a disposición transitoria décimo cuarta da Lei do IRPF relativa á transformación de determinados contratos de seguros de vida en plans individuais de aforro sistemático. Véxase, así mesmo, a disposición adicional quinta do Regulamento do IRPF relativa á mobilización total ou parcial entre plans individuais de aforro sistemático.

2.º Seguros de rendas temporais inmediatas [art. 25.3.a) 3.º da Lei do IRPF]

Tratándose de rendas temporais inmediatas, que non fosen adquiridas por herdanza, legado ou calquera outro título sucesorio, nos termos comentados na alínea anterior, considerarase rendemento de capital mobiliario o resultado de aplicar a cada anualidade as seguintes porcentaxes:

- **12 por 100**, cando a renda teña unha duración inferior ou igual a 5 anos.
- **16 por 100**, cando a renda teña unha duración superior a 5 e inferior ou igual a 10 anos.
- **20 por 100**, cando a renda teña unha duración superior a 10 e inferior ou igual a 15 anos.
- **25 por 100**, cando a renda teña unha duración superior a 15 anos.

A parte da renda que se considere rendemento do capital mobiliario, por aplicación da porcentaxe que corresponda, estará suxeita a retención á conta.

3.º Seguros de rendas diferidas, vitalicias ou temporais [art. 25.3.a) 4.º da Lei do IRPF]

Réxime xeral

Cando se perciban rendas diferidas, vitalicias ou temporais, que non fosen adquiridas por herdanza, legado ou calquera outro título sucesorio, nos termos comentados no número 1.º anterior, o rendemento do capital mobiliario será o resultado de aplicar a cada anualidade a porcentaxe que corresponda das previstas para as rendas inmediatas, vitalicias ou temporais, nos números 1.º e 2.º anteriores.

Este resultado incrementarase na rendibilidade obtida ata a constitución da renda, cuxa determinación virá dada pola diferenza entre o valor actual financeiro actuarial da renda que se constitúe e o importe das primas satisfeitas. A dita rendibilidade repartirase linealmente durante os 10 primeiros anos de cobramento da renda se esta é vitalicia ou entre os anos de duración desta, co máximo de 10 anos, se a renda é temporal (art. 18 Regulamento IRPF). Para a súa determinación pode utilizarse a seguinte fórmula:

$\frac{(VA - PS)}{N.º \text{ anos}}$	Sendo: - "VA" o valor actual financeiro-actuarial da renda que se constitúe. - "PS" el importe das primas satisfeitas. - "N.º anos" o número de anos de duración da renda temporal, cun máximo de 10 anos. Se a renda é vitalicia, tomarase como divisor 10 anos.

Cando as rendas sexan adquiridas por doazón ou calquera outro negocio xurídico a título gratuito e inter vivos, o rendemento do capital mobiliario será, exclusivamente, o resultado de aplicar a cada anualidade a porcentaxe que corresponda das previstas nos números 1.º e 2.º anteriores, xa que a constitución da renda tributou no imposto sobre sucesións e doazóns.

A parte da renda que se considere rendemento do capital mobiliario, por aplicación da porcentaxe que corresponda, estará suxeita a retención á conta.

■ **Lembre:** os seguros de vida ou invalidez que prevexan prestacións en forma de capital e o devandito capital se destine á constitución de rendas vitalicias ou temporais, sempre que esta posibilidade de conversión se recolla no contrato de seguro, tributarán no momento de constitución das rendas de acordo co comentado neste número. En ningún caso resultará de aplicación este réxime de tributación cando o capital se poña á disposición do contribuínte por calquera medio.

Exemplo:

Don G.A.M. subscribiu un contrato de seguro de vida de renda vitalicia diferida o día 3 de xaneiro de 2008, e satisfixo unha prima anual de 6.000 euros pagadeira o 5 de xaneiro de cada un dos anos 2008 a 2017, ambos os dous incluídos.

O 23 de outubro de 2017, coincidindo co seu 68 aniversario, comezou a cobrar unha renda vitalicia de 10.000 euros anuais.

Determinar o rendemento neto de capital mobiliario, sabendo que segundo certificación do actuario da compañía aseguradora o valor actual financeiro-actuarial da renda vitalicia que ten que cobrar ascende a 102.000 euros.

Solución:

O rendemento neto de capital mobiliario virá dado pola suma de:

Porcentaxe aplicable sobre a anualidade: 20 por 100 s/10.000	2000
Rendibilidade ata a constitución da renda: $(102.000 - 60.000) \div 10$ (1)	4200
Rendemento de capital mobiliario: 2000 + 4200	6200

(1) A rendibilidade obtida ata a constitución da renda, diferenza entre o valor actual financeiro-actuarial da renda que se constitúe (102.000 euros) e o importe das primas satisfeitas ($6.000 \times 10 = 60.000$), repártese linealmente durante os dez primeiros anos de cobramento da renda, polo que a partir do ano décimo primeiro o rendemento do capital mobiliario estará constituído exclusivamente por 2.000 euros, xa que a porcentaxe aplicable en función da idade do rendista no momento de constitución da renda (68 anos) permanece constante durante toda a vixencia da renda.

Réxime especial de prestacións por xubilación e invalidez

As prestacións por xubilación e invalidez percibidas en forma de rendas polos beneficiarios de contratos de seguro de vida ou invalidez en que non existira ningún tipo de mobilización das provisións do contrato de seguro durante a súa vixencia, integraranse na base imponible como rendementos do capital mobiliario, a partir do momento en que a súa contía exceda das primas que sexan satisfeitas en virtude do contrato.

No suposto de que a renda sexa adquirida por doazón ou calquera outro negocio xurídico, a título gratuito e entre vivos, integraranse na base imponible como rendementos do capital mobiliario, a partir do momento en que a súa contía exceda do valor actual actuarial das rendas no momento da constitución destas.

En ambos os dous supostos, **non serán de aplicación** as porcentaxes previstas nos números 1.º e 2.º anteriores. A aplicación deste réxime está condicionada, ademais, ao cumprimento dos seguintes requisitos (art. 19 Regulamento IRPF):

- 1.º Que o contrato de seguro se concertase polo menos, con dous anos de antelación á data de xubilación.
- 2.º As continxencias cubertas deben ser as previstas no artigo 8.6 do texto refundido da Lei de regulación dos plans e fondos de pensións, aprobado polo Real decreto lexislativo 1/2002, do 29 de novembro (BOE do 13 de decembro).

De acordo co disposto no citado artigo, as continxencias cubertas polos plans de pensións e polas que se satisfarán as prestacións son as seguintes: xubilación; incapacidade laboral total e permanente para a profesión habitual, ou absoluta e permanente para todo traballo, e a gran invalidez, determinadas conforme o réxime correspondente de Seguridade Social; morte do partícipe ou beneficiario, que pode xerar dereito a prestacións de viuvez ou orfandade, ou a favor doutros herdeiros ou persoas designadas, e dependencia severa ou gran dependencia do partícipe regulada na Lei 39/2006, do 14 de decembro, de promoción da autonomía persoal e atención ás persoas en situación de dependencia (BOE do 15).

- 3.º Entenderase que se produciu algún tipo de mobilización das provisións do contrato de seguro cando se incumpran as limitacións que, en relación co exercicio dos dereitos económicos, establecen a disposición adicional primeira do texto refundido da Lei de regulación dos plans

e fondos de pensións, e a súa normativa de desenvolvemento, respecto dos seguros colectivos que instrumenten compromisos por pensións das empresas.

■ **Importante:** *de cumprirse os anteriores requisitos, este réxime especial aplícase con preferencia ao réxime xeral anteriormente comentado.*

Exemplo:

Don J.P.N. subscribiu un contrato de seguro de vida de renda vitalicia diferida o 10 de maio do ano 2008 e satisfizo unha prima anual de 5000 euros pagadoira o día 10 de maio de cada un dos anos 2009 a 2017, ambos os dous incluídos.

O día 13 de maio de 2017, coincidindo co seu 65 aniversario e coa súa data de xubilación, comezou a cobrar unha renda vitalicia de 4500 euros anuais.

Determinar o rendemento neto de capital mobiliario, sabendo que segundo certificación do actuario da compañía aseguradora o valor actual financeiro-actuarial da renda vitalicia que ten que cobrar ascende a 65.000 euros.

Solución:

Aplicando o réxime especial de prestacións por xubilación, resulta:

Rendemento de capital mobiliario durante os 10 primeiros anos de cobramento da renda:

(+)	Rendas percibidas (4500 x 10).....	45.000
(-)	Primas satisfeitas (5000 x 9)	45.000
(=)	Rendementos do capital mobiliario durante os 10 primeiros anos do cobramento da renda: 0	

Rendemento do capital mobiliario a partir do ano décimo primeiro de cobramento da renda: 4500 euros cada ano.

4.º Extinción de rendas temporais ou vitalicias no exercicio do dereito de rescate [art. 25.3.a) 5.º da Lei do IRPF]

O rendemento do capital mobiliario nestes supostos, sempre que as rendas non fosen adquiridas por herdanza, legado ou calquera outro título sucesorio, será o resultado da seguinte operación:

(+)	Importe do rescate
(+)	Rendas satisfeitas ata o momento do rescate
(-)	Primas satisfeitas
(-)	Contías que tributen como rendementos do capital mobiliario, de acordo co indicado nos números anteriores
(-)	Rendibilidade acumulada ata a constitución das rendas ⁽¹⁾
(=)	Rendemento do capital mobiliario

(1) Unicamente nos supostos en que as rendas fosen adquiridas por doazón ou calquera outro negocio xurídico a título gratuito e inter vivos e cando se trate de rendas cuxa constitución se produza con anterioridade á entrada en vigor da Lei 40/1998, de 9 de decembro, do IRPF (1 de xaneiro de 1999), pola rendibilidade que xa tributou con anterioridade.

Cando a extinción da renda se produza como consecuencia do falecemento do perceptor, non se xera rendemento do capital mobiliario para este.

As prestacións percibidas en forma de renda por falecemento do beneficiario están suxeitas ao imposto sobre sucesións e doazóns, polo cal non tributan no imposto sobre a renda.

5.º Plans individuais de aforro sistemático (PIAS) (disposición adicional terceira da Lei do IRPF)

Os plans individuais de aforro sistemático (PIAS) configúranse como contratos celebrados con entidades aseguradoras para constituír cos recursos achegados unha renda vitalicia asegurada, sempre que se cumpran os seguintes requisitos:

Instrumentación

Os recursos achegados deben instrumentarse a través de seguros individuais de vida en que o contratante, asegurado e beneficiario sexa o propio contribuínte.

Os seguros de vida aptos para esta fórmula contractual non serán os seguros colectivos que instrumentan compromisos por pensións conforme a disposición adicional primeira do texto refundido da Lei de regulación dos plans e fondos de pensións, nin os instrumentos de previsión social que reducen a base imponible do imposto.

No condicionado do contrato farase constar de forma expresa e destacada que se trata dun plan de aforro individual sistemático e as súas siglas quedan reservadas aos contratos que cumpran os requisitos previstos nesta lei.

Forma de percepción das prestacións

A renda vitalicia constituirase cos dereitos económicos procedentes dos devanditos seguros de vida. Nos contratos de renda vitalicia poderán establecerse mecanismos de reversión ou períodos certos de prestación ou fórmulas de contraseguro en caso de falecemento unha vez constituída a renda vitalicia.

Período mínimo de achegas

A primeira prima satisfeita deberá ter unha antigüidade superior a dez anos no momento da constitución da renda vitalicia.

Reximen transitorio: Requisito de antigüidade para os efectos de tratamento de plans individuais de aAforro sistemático de contratos de seguro formalizados antes do 1 de xaneiro de 2015 (disposición transitoria trixésimo primeira Lei do IRPF)

Aos plans individuais de aforro sistemático formalizados con anterioridade ao 1 de xaneiro de 2015, seralles de aplicación o requisito de cinco anos (e non o de máis de dez anos esixido ata o 31 de decembro de 2014).

Non obstante, a transformación dun plan individual de aforro sistemático formalizado antes do 1 de xaneiro de 2015, ou dun contrato de seguro dos regulados na disposición transitoria décimo cuarta desta lei, mediante a modificación do vencemento deste, coa exclusiva finalidade de anticipar a constitución da renda vitalicia a unha data que cumpra co requisito de antigüidade de cinco anos desde o pagamento da primeira prima esixido polas citadas disposicións, non terá efectos tributarios para o tomador.

Achega anual e total máxima

O límite máximo anual satisfeito en concepto de primas a este tipo de contratos será de 8000 euros, e será independente dos límites de achegas de sistemas de previsión social. Así mesmo, o importe total das primas acumuladas nestes contratos non poderá superar a contía total de 240.000 euros por contribuínte.

Disposición de dereitos económicos

No suposto de disposición, total ou parcial, polo contribuínte, antes da constitución da renda vitalicia, dos dereitos económicos acumulados, tributarase conforme o previsto na Lei do

IRPF en proporción á disposición realizada. Para estes efectos, considerarase que a cantidade recuperada corresponda ás primas satisfeitas en primeiro lugar, incluída a súa correspondente rendibilidade.

Os tomadores dos plans individuais de aforro sistemático poderán, mediante decisión unilateral, mobilizar a súa provisión matemática a outro plan individual de aforro sistemático do que sexan tomadores. A mobilización total ou parcial dun plan de aforro sistemático a outro seguirá, en canto lle sexa de aplicación, o procedemento relativo aos plans de previsión asegurados (disposición adicional quinta Regulamento IRPF).

No caso de anticipación, total ou parcial, dos dereitos económicos derivados da renda vitalicia constituída, o contribuínte deberá integrar no período impositivo en que se produza a anticipación a renda que estivo exenta por aplicación do disposto na letra v) do artigo 7 da Lei do IRPF.

Tributación da renda vitalicia asegurada

a) A rendibilidade que se poña de manifesto na constitución da renda vitalicia asegurada (diferenza entre o valor actual actuarial da renda e a suma das primas satisfeitas) está **exenta do IRPF**.

b) A renda vitalicia que se perciba tributará de conformidade coas porcentaxes establecidas para as rendas vitalicias inmediatas recollidos na páxina 164 anterior deste mesmo capítulo.

Réxime transitorio aplicable ás rendas vitalicias e temporais percibidas a partir do 01 de xaneiro de 2007 (disposición transitoria quinta da Lei do IRPF)

De acordo co establecido na disposición transitoria quinta da Lei do IRPF, o réxime transitorio aplicable ás rendas vitalicias e temporais, inmediatas ou diferidas, que se perciban a partir do 1 de xaneiro de 2007 distingue entre:

a) Rendas constituídas con anterioridade ao 1 de xaneiro de 1999

A determinación da parte das rendas que se considera rendemento de capital mobiliario efectuarase aplicando exclusivamente á anualidade correspondente as porcentaxes sinaladas nos números 1.º e 2.º anteriores da alínea "seguros de rendas", segundo se tratar de rendas vitalicias ou temporais, respectivamente.

Estas porcentaxes resultarán aplicables en función da idade que tivese o perceptor no momento de constitución das rendas no caso de rendas vitalicias ou en función da total duración da renda se se trata de rendas temporais.

No rescate de rendas vitalicias ou temporais, para o cálculo do rendemento do capital mobiliario producido con motivo do rescate restarase a rendibilidade obtida ata a data de constitución da renda. A determinación desta última contía realizarase de acordo co comentado no número 4.º anterior da alínea "Seguros de rendas".

b) Rendas constituídas entre o 1 de xaneiro de 1999 e o 31 de decembro de 2006

A determinación da parte das rendas que se considera rendemento de capital mobiliario efectuarase aplicando á anualidade as porcentaxes sinaladas nos números 1.º e 2.º anteriores, segundo se tratar de rendas vitalicias ou temporais, respectivamente.

Estas porcentaxes resultarán aplicables en función da idade que tivese o perceptor no momento de constitución das rendas no caso de rendas vitalicias ou en función da total duración da renda se se trata de rendas temporais.

Adicionalmente, de ser o caso, engadirase a rendibilidade obtida ata a data de constitución da renda. A determinación desta última contía realizarase de acordo co comentado no número 3.º anterior da alínea "Seguros de renda".

Suposto especial: contratos de seguros de vida en que o tomador asuma o risco do investimento, denominados unit linked [art.14.2. h) da Lei do IRPF]

Os "unit linked" son seguros de vida en que o tomador do seguro pode decidir e modificar os activos financeiros en que desexa materializar as provisións técnicas correspondentes ao seu seguro, asumindo o risco do investimento. En función de que estes contratos de seguros cumpran ou non as condicións establecidas no artigo 14.2. h) da Lei do IRPF, poden resultarlles aplicables dous réximes tributarios diferentes:

a) Se concorre algunha das condicións legalmente establecidas para o efecto durante toda a vixencia do contrato, o réxime fiscal aplicable é o dos contratos de seguro de vida exposto nas alíneas anteriores, sen que os trasposos realizados entre os activos aptos para materializar os investimentos teñan relevancia fiscal ningunha.

b) Se non se cumpre ningunha das condicións legalmente establecidas para o efecto durante toda a vixencia do contrato, o tomador do seguro **deberá imputar en cada período impositivo como rendemento do capital mobiliario a diferenza entre o valor liquidativo dos activos afectos á póliza ao final e ao comezo do período impositivo.**

Neste suposto, o importe imputado minorará o rendemento derivado da percepción de cantidades destes contratos.

Condicións legais que deben cumprirse durante toda a vixencia do contrato para que resulte aplicable o réxime xeral dos contratos de seguro de vida

a) Que non se outorgue ao tomador a facultade de modificar os investimentos afectos á póliza.

b) Que as provisións matemáticas estean investidas en:

- Accións ou participacións de institucións de investimento colectivo, predeterminadas nos contratos, sempre que:

- Se trate de institucións de investimento colectivo adaptadas á Lei 35/2003, do 4 de novembro, de institucións de investimento colectivo (BOE do 5).

- Se trate de institucións de investimento colectivo amparadas pola Directiva 2009/65/CE, do 13 de de xullo, do Parlamento Europeo e do Consello. ⁽¹⁷⁾

- Conxuntos de activos reflectidos de forma separada no balance da entidade aseguradora, sempre que se cumpran os seguintes requisitos:

- A determinación dos activos deberá corresponder, en todo momento, á entidade aseguradora.

- O investimento das provisións deberá efectuarse nos activos aptos para o investimento das provisións técnicas recollidos no artigo 50 do Regulamento de ordenación e supervisión dos seguros privados, aprobado polo Real decreto 2486/1998, do 20 de novembro, con excepción dos bens inmoables e dereitos reais inmobiliarios.

- Os investimentos de cada conxunto de activos deberán cumprir os límites de diversificación e dispersión establecidos, con carácter xeral, para os contratos de seguro polo texto refundido da Lei de ordenación e supervisión dos seguros privados, aprobado polo Real decreto lexislativo 6/2004, do 29 de outubro (BOE do 5 de novembro), e o seu regulamento,

⁽¹⁷⁾ Esta directiva derrogou no seu artigo 117, con efectos a partir do 1 de xullo de 2011, a Directiva 85/611/CEE e estableceu que as referencias á directiva derogada se entenderán feitas á citada Directiva 2009/65/CE.

aprobado polo Real decreto 2486/1998, do 20 de novembro, e demais normas que se diten en desenvolvemento daquela.

Non obstante, entenderase que cumpren tales requisitos aqueles conxuntos de activos que traten de desenvolver unha política de investimento caracterizado por reproducir un determinado índice bolsista ou de renda fixa representativo dalgún dos mercados secundarios oficiais de valores da Unión Europea.

- O tomador unicamente terá a facultade de elixir, entre os distintos conxuntos separados de activos, en cales debe investir a entidade aseguradora a provisión matemática do seguro, sen que en ningún caso poida intervir na determinación dos activos concretos en que, dentro de cada conxunto separado, se invistan as provisións.

- Nestes contratos, o tomador ou o asegurado poderá elixir, de acordo coas especificacións da póliza, entre as distintas institucións de investimento colectivo ou conxuntos separados de activos, expresamente designados nos contratos, sen que poidan producirse especificacións singulares para cada tomador ou asegurado.

4. Rendas vitalicias ou temporais derivadas da imposición de capitais [Art. 25.3 b) Lei do IRPF]

Nas rendas vitalicias ou outras temporais que teñan por causa a imposición de capitais, salvo cando sexan adquiridas por herdanza, legado ou calquera outro título sucesorio, o rendemento do capital mobiliario será o resultado de aplicar a cada anualidade as porcentaxes previstas no número 1.º anterior para as rendas inmediatas vitalicias e no número 2.º anterior para os seguros de rendas inmediatas temporais derivadas de contratos de seguros de vida.

5. Plans de aforro a longo prazo (disposición adicional vixésimo sexta da Lei do IRPF)

Instrumentación

Os plans de aforro a longo prazo configúranse como contratos celebrados entre o contribuínte e unha entidade aseguradora ou de crédito que poden ser instrumentados das dúas formas:

a) Seguros individuais de vida

Os plans de aforro a longo prazo pódense instrumentar a través dun ou sucesivos seguros individuais de vida denominados **seguros individuais de vida a longo prazo**.

O **seguro individual de aforro a longo prazo (SIALP)** configúrase como un seguro individual de vida distinto dos previstos no artigo 51 desta lei (sistemas de previsión social), que non cubra continxencias distintas de supervivencia ou falecemento, no que o propio contribuínte sexa o contratante, asegurado e beneficiario, agás no caso de falecemento.

No condicionado do contrato farase constar, de maneira expresa e destacada, que se trata dun seguro individual de aforro a longo prazo e as súas siglas (SIALP) quedan reservadas para os contratos realizados a partir do 1 de xaneiro de 2015 que cumpran os requisitos previstos nesta lei.

b) Depósitos e contratos financeiros

Os plans de aforro a longo prazo tamén se poden instrumentar a través de depósitos e contratos financeiros integrados nunha **conta individual de aforro a longo prazo**.

A **conta individual de aforro a longo prazo (CIALP)** configúrase como un contrato de depósito de diñeiro realizado polo contribuínte cunha entidade de crédito, con cargo á cal se poderán constituír un ou varios depósitos de diñeiro, así como contratos financeiros dos definidos no último parágrafo da alínea 1 do artigo segundo da Orde EHA/3537/2005, do 10 de novembro,

pola que se desenvolve o artigo 27.4 da Lei 24/1988, do 28 de xullo, do Mercado de Valores, ⁽¹⁸⁾ en cuxas condicións se preveña que tanto a achega coma a liquidación ao vencemento se efectuarán en calquera caso exclusivamente en diñeiro. Os citados depósitos e contratos financeiros deberá contratalos o contribuínte coa mesma entidade de crédito na que se abrise a conta individual de aforro a longo prazo. Os rendementos integraranse obrigatoriamente na conta individual e non se computarán para os efectos do límite de 5000 euros. ⁽¹⁹⁾

A conta individual de aforro a longo prazo deberá estar identificada singularmente e separada doutras formas de imposición. Así mesmo, os depósitos e contratos financeiros integrados na conta deberán conter na súa identificación a referencia a esta última.

No condicionado do contrato farase constar, de maneira expresa e destacada, que se trata dunha conta individual de aforro a longo prazo e as súas siglas (CIALP) quedan reservadas aos contratos realizados a partir do 1 de xaneiro de 2015 que cumpran os requisitos previstos nesta lei, e integrarán depósitos e contratos financeiros contratados a partir da citada data.

Características e requisitos

- **Número de plans por contribuínte**

Un contribuínte **só poderá ser titular, de forma simultánea, dun plan de aforro a longo prazo** (seguro ou conta), sen prexuízo da posibilidade de mobilizar os dereitos económicos de seguros individuais de aforro a longo prazo e dos fondos constituídos en contas individuais de aforro a longo prazo dun plan a outro.

- **Apertura e extinción**

- **A apertura do plan de aforro a longo prazo producirase no momento no que se satisfaga a primeira prima** ao seguro individual de aforro a longo prazo (SIALP) **ou cando se realice a primeira achega** na conta individual de aforro a longo prazo (CIALP), segundo proceda.
- **A extinción**, no momento no que o contribuínte efectúe calquera disposición ou incumpra o límite máximo de achegas anuais.

Para estes efectos, no caso de seguros individuais de aforro a longo prazo, non se considera que se efectúan disposicións cando, chegado o seu vencemento, a entidade aseguradora destine, por orde do contribuínte, o importe íntegro da prestación a un novo seguro individual de aforro a longo prazo contratado polo contribuínte coa mesma entidade.

Nestes casos, a achega da prestación ao novo seguro non computará para os efectos do límite de 5000 euros sinalado na alínea seguinte e, para o cómputo do prazo de 5 anos previsto no artigo 7.ñ) da Lei do IRPF para a aplicación da exención dos rendementos positivos de capital mobiliario, tomarase como referencia a primeira prima satisfeita ao primeiro seguro polo que se instrumentaron as achegas ao plan.

- **Achega máxima**

As achegas ao plan de aforro a longo prazo **non poden ser superiores a 5000 euros anuais** en ningún dos exercicios de vixencia do plan.

Se se supera esta cantidade en calquera dos exercicios, pérdesse o dereito á exención.

(18) Actualmente, artigo 37.6 do Real decreto lexislativo 4/2015, do 23 de outubro, polo que se aproba o texto refundido da Lei do mercado de valores (BOE do 24), en cuxo texto refundido deben entenderse feitas as referencias normativas efectuadas noutras disposicións á Lei 24/1988, do 28 de xullo, do mercado de valores, conforme sinala a disposición adicional única do citado Real decreto lexislativo 4/2015.

(19) Véxanse, para os efectos deste límite, a páxina 172 e s. deste capítulo.

- **Forma de percepción**

A disposición polo contribuínte do capital resultante do plan **unicamente se poderá producir en forma de capital, polo importe total** deste, non é posible que o contribuínte realice disposicións parciais.

- **Capital asegurado**

A entidade aseguradora ou, se é o caso, a entidade de crédito, deberá garantirlle ao contribuínte a percepción ao vencemento do seguro individual de vida ou ao vencemento de cada depósito ou contrato financeiro de, **polo menos, un capital equivalente ao 85 por 100 da suma das primas satisfeitas ou das achegas efectuadas** ao depósito ou ao contrato financeiro.

Malia o anterior, se a citada garantía fose inferior ao 100 por 100, o produto financeiro contratado deberá ter un vencemento de polo menos un ano.

Tributación

a) Rendementos do capital mobiliario positivos: exención

- Cualificación dos rendementos do capital mobiliario dos plans de aforro a longo prazo:
 - Seguro individual de aforro a longo prazo (SIALP): Rendementos procedentes de operacións de capitalización e de contratos de seguro de vida ou invalidez (art. 25.3 da Lei do IRPF)
 - Contado Individual de aforro a longo prazo e a súa sigla (CIALP): Rendementos procedentes da cesión a terceiros de capitais propios (art. 25.2 da Lei do IRPF)
- Os rendementos positivos do capital mobiliario procedentes dos seguros de vida, depósitos e contratos financeiros a través dos cales se instrumenten os plans de aforro a longo Prazo estarán exentos sempre que o contribuínte non efectúe disposición ningunha do capital resultante do plan antes de rematar o prazo de 5 anos desde a súa apertura.
- Se con anterioridade ao remate do prazo de 5 anos se produce calquera disposición do capital resultante ou se incumpre o límite de achegas anuais, o contribuínte estará obrigado a integrar os rendementos xerados durante a vixencia do plan no período impositivo no que se produza este incumprimento.

Nestes casos, a entidade de crédito ou aseguradora coa que o contribuínte contratase o plan de aforro a longo prazo estará obrigada a practicar retención ou ingreso á conta, que foi en 2017 do 19 por 100 sobre os rendementos do capital mobiliario positivos obtidos desde a apertura do plan, incluídos os que se obtivesen con motivo da súa extinción (art.75.4 do Regulamento).

b) Rendementos do capital mobiliario negativos

Os rendementos do capital mobiliario negativos que, se é o caso, se obteñan durante a vixencia do plan de aforro a longo prazo, incluídos os que se puideran obter con motivo da extinción do plan, **imputaranse ao período impositivo no que se produza a citada extinción e unicamente na parte do importe total dos citados rendementos negativos que exceda a suma dos rendementos do mesmo plan aos que lles resultara de aplicación a exención.**

Mobilización de dereitos económicos

O titular dun plan de aforro a longo prazo poderá mobilizar integramente os dereitos económicos do seguro individual de aforro a longo prazo e os fondos constituídos na conta individual de aforro a longo prazo a outro plan de aforro a longo prazo do que será titular

sen que iso implique a disposición dos recursos e, xa que logo, sen perda do beneficio fiscal da exención dos rendementos de capital mobiliario positivos, sempre que a mobilización cumpra determinados requisitos que establece a disposición adicional oitava do Regulamento do IRPF.

Non será posible a mobilización naqueles casos nos que sobre os dereitos económicos ou sobre os fondos recaia algún embargo, carga, peñor ou limitación de disposición legal ou contractual.

Rendementos que se deben integrar na base imponible xeral

(Art. 25.4 da Lei do IRPF)

Os rendementos que deben incluírse na base imponible xeral, cuxa tributación se efectúa ao tipo marxinal que corresponda da escala do imposto, son os seguintes:

1. Rendementos procedentes da propiedade intelectual cando o contribuínte non sexa o autor

Este suposto pode darse naqueles casos en que o beneficiario ou perceptor dos rendementos derivados da propiedade intelectual sexa un terceiro distinto do autor como, por exemplo, un herdeiro.

Os rendementos da propiedade intelectual percibidos polos propios autores teñen a consideración fiscal de rendementos do traballo, sempre que se ceda o dereito á súa explotación. Non obstante, cando esta actividade supoña a ordenación por conta propia de medios de produción e de recursos humanos ou dun de ambos os dous, coa finalidade de intervir na produción ou distribución de bens ou servizos, cualifícanse como rendementos de actividades profesionais ou artísticas.

Finalmente, cando non se ceda o dereito á súa explotación, os rendementos cualifícanse como derivados de actividades empresariais.

2. Rendementos procedentes da propiedade industrial

Para que os rendementos derivados da propiedade industrial teñan a consideración de rendementos do capital mobiliario, é preciso que a propiedade industrial non estea afecta a actividades económicas realizadas polo contribuínte, xa que neste caso os rendementos deberán incluírse entre os procedentes das ditas actividades.

3. Rendementos procedentes da prestación de asistencia técnica

Do mesmo xeito que no suposto anterior, a consideración destes rendementos como derivados do capital mobiliario está condicionada ao feito de que a asistencia técnica non se preste no ámbito dunha actividade económica, en cuxo caso os rendementos comprenderanse entre os procedentes da actividade económica desenvolvida.

4. Rendementos procedentes do arrendamento de bens móbiles, negocios ou minas

Sempre que o arrendamento non constituía en si mesmo unha actividade económica. En relación co arrendamento de bens móbiles, debe sinalarse que se estes se arrendan conxuntamente co ben inmovible en que se sitúan, o rendimento obtido computarase integramente entre os procedentes do capital inmobiliario.

Así mesmo, debe diferenciarse entre o arrendamento dun negocio e o dun local de negocio: se o que se arrenda é unha unidade patrimonial con vida propia e susceptible de ser explotada ou

pendente para selo de meras formalidades administrativas, o rendimento percibido computarase entre os procedentes do capital mobiliario; se o obxecto do arrendamento é unicamente o local de negocio, o rendimento considerarase procedente do capital inmobiliario.

5. Rendementos procedentes do subarrendamento percibidos polo subarrendador

Teñen a consideración de rendementos do capital mobiliario os procedentes do subarrendamento que sexan percibidos polo subarrendador, sempre que non constitúan actividade económica. Os rendementos percibidos polo titular do inmovible ou do dereito real sobre este teñen a consideración de rendementos de capital inmobiliario.

6. Rendementos procedentes da cesión do dereito á explotación da imaxe

As cantidades percibidas polo contribuínte pola cesión do dereito á explotación da súa imaxe ou do consentimento ou autorización para a súa utilización, teñen a consideración de rendementos do capital mobiliario, salvo que a cesión teña lugar no ámbito dunha actividade económica, nese caso, cualifícase como rendimento da actividade económica.⁽²⁰⁾

Gastos deducibles [art. 26.1.b) da Lei do IRPF e 20 do Regulamento]

Rendementos derivados da prestación de asistencia técnica, do arrendamento de bens móbiles, negocios ou minas ou de subarrendamentos. Nestes supostos, serán deducibles dos rendementos íntegros os gastos necesarios para a súa obtención, así como o importe da deterioración sufrida polos bens ou dereitos dos que procedan os ingresos.

Para estes efectos, teñen a consideración de gastos deducibles os previstos como tales para os rendementos do capital inmobiliario comentados no capítulo anterior, coa salvidade de que non resulta de aplicación o límite previsto para xuros e demais gastos de financiamento e gastos de reparación e conservación.

Redución por rendementos con período de xeración superior a dous anos ou obtidos de xeito notoriamente irregular no tempo [arts. 26.2 da Lei do IRPF e 21 do Regulamento IRPF]

Rendementos aos que se aplica

Cando os rendementos que se integran na base imponible xeral teñan un período de xeración superior a dous anos, así como cando se cualifiquen regulamentariamente como obtidos de forma notoriamente irregular no tempo, **o seu importe neto reducirase nun 30 por 100**, cando, en ambos casos, imputense un único período impositivo.

Para estes efectos, considéranse rendementos do capital mobiliario, obtidos de forma notoriamente irregular no tempo, exclusivamente os seguintes, sempre que, ademais, se imputen nun único período impositivo:

- a) Importes obtidos polo traspaso ou a cesión do contrato de arrendamento.
- b) Indemnizacións percibidas do arrendatario ou subarrendatario por danos ou deterioracións, nos supostos de arrendamento.
- c) Importes obtidos pola constitución ou cesión de dereitos de uso ou desfrute de carácter vitalicio.

⁽²⁰⁾ Cando os rendementos os perciban persoas ou sociedades cesionarias do dereito á explotación da imaxe, ou do consentimento ou autorización para a súa utilización, resulta aplicable o réxime de imputación de rendas pola cesión de dereitos de imaxe cuxo comentario se realiza na páxina 349 e ss. do capítulo 10.

Importe máximo do rendimento ao que se lle aplica a redución

A contía do rendimento neto sobre a que se aplicará a redución non poderá superar o importe de **300.000 euros anuais**.

No caso de que se obteñan varios rendementos irregulares da mesma natureza e de que o seu importe supere o límite de 300.000 euros de contía máxima sobre a que aplicar a redución do 30 por 100, a redución máxima distribuirase proporcionalmente entre todos os rendementos desa natureza.

Rendementos percibidos de forma fraccionada antes do 1 de xaneiro de 2015: réxime transitorio (disposición transitoria vixésimo quinta da Lei do IRPF)

Os rendementos do capital mobiliario, cun período de xeración superior a dous anos, **que se viñesen percibindo de maneira fraccionada con anterioridade ao 1 de xaneiro de 2015**, con dereito á aplicación da redución do artigo 26.2 da Lei do IRPF na súa redacción en vigor ao 31 de decembro de 2014, poderán seguir a aplicar a redución por irregularidade prevista no citado artigo, coa redución actual do 30 por 100 e o límite da base máxima de redución de 300.000 euros, a cada unha das fraccións que se imputen a partir do 1 de xaneiro de 2015, sempre que o cociente resultante de dividir o número de anos de xeración, computados de data a data, entre o número de períodos impositivos de fraccionamento sexa superior a dous.

Non obstante, cando se trate de rendementos derivados de compromisos adquiridos con anterioridade ao 1 de xaneiro de 2015 que tivesen previsto o comezo da súa percepción de maneira fraccionada en períodos impositivos que se inicien a partir da citada data, a substitución da forma de percepción inicialmente acordada pola súa percepción nun único período impositivo non alterará o comezo do período de xeración do rendimento.

■ **Lembre:** *os rendementos obtidos pola cesión a terceiros de capitais propios que procedan de entidades vinculadas co contribuínte nos termos establecidos no artigo 18 da Lei do imposto sobre sociedades que correspondan ao exceso do importe dos capitais propios cedidos á entidade vinculada respecto do resultado de multiplicar por tres os fondos propios, na parte que corresponda á participación do contribuínte, desta última, forman parte da base imponible xeral.*

Valoración dos rendementos do capital mobiliario en especie

O perceptor deberá computar, en concepto de ingresos íntegros, **o resultado de sumar ao valor de mercado do ben, dereito ou servizo recibido o importe do ingreso á conta**, salvo nos supostos en que o dito ingreso á conta lle fose repercutido. (art. 43.2 Lei IRPF).

O ingreso á conta deberá determinalo á persoa ou entidade pagadora deste tipo de retribucións aplicando a porcentaxe que corresponda ao **resultado de incrementar nun 20 por 100 o valor de adquisición ou custo para o pagador do ben, dereito ou servizo entregado**. (art. 103 Regulamento IRPF).

Os citados datos haberán de figurar na certificación que, para estes efectos, a persoa ou entidade pagadora está obrigada a facilitar ao perceptor. En definitiva, os ingresos íntegros correspondentes a este tipo de retribucións determinaranse da seguinte forma:

$$\text{Ingresos íntegros} = \text{Valor de mercado} + \text{Ingreso á conta non repercutido}$$

Exemplo:

O 30 de xuño de 2017, a Caixa de Aforros XX entrégalle a dona B.L.H., pola imposición de 60.000 euros a prazo fixo durante un ano, un computador cuxo custo de adquisición para a entidade bancaria ascendeu a 1200 euros. A entrega do computador realízase no momento de efectuar a imposición. O valor de mercado do devandito computador ascende a 1800 euros.

Determinar o rendemento íntegro que dona B.L.H. deberá consignar na declaración por este concepto.

Solución:

O rendemento íntegro fiscalmente computable pola entrega do ordenador será:

Valor de mercado	1800,00
máis: Ingreso á conta (19% s/1440) (1)	273,00
Ingresos íntegros.....	2073,60

(1) O ingreso á conta foi determinado pola entidade financeira de acordo co seguinte detalle:

- Custo de adquisición	1200,00
- Incremento do 20%.....	<u>240,00</u>
- Base do ingreso á conta	1440,00
- Importe do ingreso á conta 19% s/1.440)	273,60

O tipo do ingreso á conta aplicable en 2016 aos rendementos procedentes da cesión a terceiros de capitais propios é o 19 por 100.

Individualización dos rendementos do capital mobiliario

(Art. 11.3 da Lei do IRPF)

Os rendementos do capital mobiliario correspóndenlles aos contribuíntes que sexan titulares dos elementos patrimoniais, bens ou dereitos de que proveñan os ditos rendementos. Polo tanto, serán os mencionados titulares quen deberá incluír os correspondentes rendementos na súa declaración do IRPF.

Cando non resulte debidamente acreditada a titularidade dos bens ou dereitos, a Administración tributaria terá dereito a considerar como titular a quen figure como tal nun rexistro fiscal ou en calquera outro rexistro de carácter público.

Nos supostos en que a titularidade dos bens ou dereitos corresponda a varias persoas, os rendementos consideraranse obtidos por cada unha delas en proporción á súa participación na dita titularidade. Por conseguinte, cada un dos cotitulares deberá declarar como ingresos íntegros e gastos deducibles as cantidades que resulten de aplicar, respectivamente, sobre os ingresos e gastos totais producidos polo ben ou dereito de que se trate, a porcentaxe que represente a súa participación na titularidade deste.

- **Matrimonios:** os rendementos procedentes de bens e dereitos que, de acordo coas disposicións reguladoras do réxime económico do matrimonio, sexan comúns a ambos os cónxuxes, corresponderán por metade a cada un deles (salvo que se xustifique outra cota distinta de participación). Pola contra, os rendementos procedentes de bens ou dereitos que, de acordo coas mesmas normas, sexan de titularidade privativa dun calquera dos cónxuxes, corresponderán integramente a este.

Imputación temporal dos rendementos do capital mobiliario

Regra xeral [art. 14.1.a) da Lei do IRPF]

Os rendementos do capital mobiliario, tanto os ingresos como os gastos, deben imputarse ao período impositivo en que sexan esixibles polo seu perceptor, con independencia do momento en que se produciu o cobramento dos ingresos e o pagamento dos gastos.

Regras especiais

Rendementos pendentes de resolución xudicial (art. 14.2 da Lei do IRPF)

Cando non se satisfíxese a totalidade ou parte dun rendimento por estar pendente de resolución xudicial a determinación do dereito á súa percepción ou a súa contía (non a mera falta de pagamento), os importes non satisfeitos imputaranse ao período impositivo en que a sentenza xudicial adquira firmeza.

Rendementos negativos derivados da transmisión de activos financeiros (art. 25.2 da Lei do IRPF)

Cando o contribuínte adquirise activos financeiros homoxéneos dentro dos dous meses anteriores ou posteriores ás ditas transmisións, integraranse na base imponible do aforro a medida que se transmitan os activos financeiros que permanezan no patrimonio do contribuínte.

As prestacións derivadas de contratos de seguro de vida e invalidez

As prestacións derivadas de contratos de seguro de vida e invalidez que xeren rendementos do capital mobiliario imputaranse ao período impositivo que corresponda ao momento en que, unha vez acaecida a continxencia cuberta no contrato, a prestación resulte esixible polo beneficiario do seguro.

Rendementos estimados do capital mobiliario

Os rendementos estimados do capital mobiliario imputaranse ao período impositivo en que se entendan producidos. O devandito período coincidirá con aquel en que se realizou a prestación do ben ou dereito xerador do rendimento.

Caso práctico

Matrimonio formado por don L.C.A. e dona D.Z.H., de 76 e 75 anos de idade, respectivamente, casados en réxime de gananciais.

Durante o ano 2017 tiveron lugar os seguintes feitos con transcendencia fiscal:

- Desde que don L.C.A. deixou a súa explotación directa ao xubilarse, o matrimonio ten cedido en arrendamento un establecemento de cafetería, propiedade de ambos os dous. O canon arrendatario durante o ano 2016 foi de 1300 euros mensuais, o arrendatario practicou a correspondente retención á conta ao efectuar cada un dos pagamentos. No arrendamento da cafetería inclúense tanto o local como a totalidade das instalacións e o mobiliario, sendo a cargo do arrendatario a reposición do enxoval, a vaixela e a roupa de mesa, así como as compras e os gastos correntes producidos polo funcionamento ordinario do negocio.

A depreciación efectiva do local, adquirido en 1987 e destinado desde aquela ao negocio de cafetería que o matrimonio ten agora arrendado, cifrase nun importe de 900 euros durante o ano 2017.

O mobiliario foi adquirido o 31 de decembro de 2013 por un importe de 15.000,00 euros e é fiscalmente admisible en 2017 practicar unha amortización do 10 por 100.

Os gastos satisfeitos polo matrimonio en relación coa cafetería durante o exercicio 2017, dan os importes seguintes:

- 1100 euros, por unha reparación da instalación de aire acondicionado.
- 800 euros, do recibo do imposto sobre bens inmobles (urbana).
- 360 euros, por gastos de administración.
- O 2 de maio de 2001 subscribiron 100 obrigacións convertibles e emitidas a 14 anos da sociedade P.S. polo seu importe nominal equivalente a 6000 euros, máis o equivalente a 60 euros de comisións e gastos.
O tipo de xuro pactado é do 7,5 por 100, pagadeiro anualmente durante o mes de maio, e está adicionalmente prevista unha prima de conversión, consistente nunha rebaixa do 20 por 100 sobre a cotización en bolsa das accións da Sociedade P.S. no día da conversión.
O día 2 de maio de 2017 convertéronse as obrigacións en accións, recibiron 500 accións de 6 euros, que se valoraron para estes efectos ao 200 por 100. O cambio medio na sesión de bolsa daquela día foi do 250 por 100.
- En 1996 adquiriron unhas accións de "T.P.S.", para cuxo financiamento solicitaron un empréstimo bancario. En maio de 2016 percibiron dividendos da dita sociedade por un importe íntegro de 1.502 euros, e aboaron como gastos de administración e depósito destes valores a cantidade de 90 euros.
- O 31 de decembro de 2017 o banco TZ comunícalles que, durante o dito ano, aboaron na súa conta corrente as seguintes partidas:
 - 6000 euros, importe do reembolso dunha Letra do Tesouro que adquiriran un ano antes por 5.700 euros.
 - 37 euros, en concepto de xuros producidos pola conta corrente. Sobre os devanditos xuros consta unha retención de 7,03 euros.
 - O 10 de xullo de 2007 subscribiron por importe íntegro de 40.000 euros valores emitidos polo banco "ZZ" que tiñan natureza de participacións preferentes conforme a Lei 13/1985. O 15 de outubro de 2017 convertéronse os devanditos valores en obrigas do propio banco por un importe nominal equivalente a 38.100 euros, facéndose cargo a entidade bancaria das comisións e gastos inherentes á operación.
O 25 de novembro de 2017 as obrigas cambiáronse por 5.000 euros en accións do banco "ZZ". O valor de cotización das accións recibidas no momento do troco era de 8,10 euros /acción

Don L.C.A. e dona D.Z.H. optan por presentar declaración conxunta do imposto sobre a renda.

Determinar o rendemento neto do capital mobiliario que deben integrar na base imponible xeral e na base imponible do aforro.

Solución:

Nota previa. Ao tratarse dun matrimonio en réxime de gananciais e proceder todos os ingresos de elementos patrimoniais cuxa titularidade pertence en común a ambos os dous cónxuxes, os rendementos corresponderán por metade a cada un deles. Polo tanto, no caso de que optasen por presentar declaracións individuais, cada un incluíría na súa declaración a metade dos ingresos fiscalmente computables e a metade dos gastos fiscalmente deducibles que máis abaixo se determinan.

Con todo, ao optar por declarar conxuntamente, deberán acumular a totalidade dos ingresos e gastos producidos.

1. Rendementos do capital mobiliario que deben integrar na base imponible do aforro

1.1 Rendementos das obrigas convertibles da sociedade P.S.

A rendibilidade obtida en 2017 componse de dúas partes: xuros (parte explícita) e prima de conversión (parte implícita). Polo tanto, as obrigacións de P.S. constitúen un activo financeiro con rendemento mixto.

a) Cupón maio 2017:

Ingresos íntegros (7,5 % s/6000)	450,00
Retencións (19% s/450) (1)	85,50

b) Conversión:

Valor en bolsa accións recibidas (500 x 6 x 250/100)	7500,00
menos: Custo obrigacións entregadas (6000 + 60 de gastos)	6060,00
Ingresos íntegros (7500 - 6060)	1440,00
Retencións (non suxeito a retención)	

Solución (continuación)

1.2 Dividendos de accións de T.P.S.:

Ingresos íntegros	1502,00
Retencións (19% s/1502) (1)	285,38

1.3 Reembolso Letra do Tesouro:

Valor reembolso.....	6000,00
menos: Valor adquisición	5700,00

Rendemento íntegro (6000- 5700) 300,00

Retencións (non suxeito a retención)

1.4 Xuros de conta corrente:

Ingresos íntegros	37,00
Retención (19 % s/37 (1))	7,03

1.5 Participacións preferentes ou doutros valores recibidos en substitución destas

a) Conversión de participacións preferentes en obrigas

Valor de conversión	38.100,00
menos: Valor de adquisición participacións preferentes	40.000,00
Rendementos negativos (38.100 - 40.000)	-1900,00

b) Troco de obrigas en accións

Valor en Bolsa accións recibidas (5.000 x 8,10)	40.500,00
menos: Custo obrigas entregadas	38.100,00
Rendementos positivos (40.500 -38.100)	2400,00
Retencións (Non suxeito a retención)	

Determinación do rendemento neto total que deben integrar na base imponible do aforro

Total ingresos íntegros [450 + 1.440 + 1.502 + 300 + 37 + (-1.900) + 2.400]	4229,00
Gastos fiscalmente deducibles.....	90,00
Rendemento neto = rendemento neto reducido	4139,00
Total retencións soportadas (85,50 + 285,38 + 7,03) (1)	377,91

2. Rendementos do capital mobiliario que deben integrar na base imponible xeral.

Arrendamento da cafetaría.

Trátase do arrendamento dun negocio en funcionamento, no cal conxuntamente co local se ceden as instalacións, o mobiliario, a clientela, etc. Por conseguinte, o rendemento do capital obtido debe integrarse na base imponible xeral.

A determinación do rendemento neto efectúase conforme o seguinte detalle:

Ingresos íntegros:

- Canon arrendaticio (1300x 12 meses)	15.600,00

Gastos deducibles:

- Recibo IBI.....	800,00
- Reparación aire acondicionado	1100,00
- Gastos de administración	360,00
- Amortización local.....	900,00
- Amortización mobiliario (10 % s/ 15.000).....	1500,00

Total.....	4.660,00

Solución (continuación)

Rendemento neto (15.600 - 4.660).....	10.940,00
Redución.....	0
Rendemento neto reducido.....	10.940,00
Retencións soportadas 19 % s/15.600) (2).....	

(1) O tipo de retención aplicable en 2017 é do 19 por 100.

As retencións soportadas sobre os rendementos do capital mobiliario deben incluírse no recadro **559** da páxina 17 da declaración.

Como cubrir o impreso da declaración (páxinas 4 e 5 do modelo D-100)

B Rendementos do capital mobiliario

• Rendementos do capital mobiliario que deben integrar na base imponible do aforo

Contribuínte que obtén os rendementos	0024	DECLARANTE
Xuros de contas, depósitos e activos financeiros en xeral (*)	0025	487,00
Xuros de activos financeiros con dereito á bonificación prevista na disposición transitoria 6.ª da Lei do imposto sobre sociedades (*)	0026	
Dividendos e demais rendementos pola participación en fondos propios de entidades	0027	1.502,00
Rendementos procedentes da transmisión ou amortización de Letras do Tesouro	0028	300,00
Rendementos procedentes da transmisión, amortización ou reembolso doutros activos financeiros(*) (Agás que se deban consignar no recadro [0032])	0029	1.440,00
Rendementos procedentes de contratos de seguro de vida ou invalidez e de operacións de capitalización	0030	
Rendimentos procedentes de rendas que teñan por causa a imposición de capitais e outros rendementos do capital mobiliario para integrar na base imponible do aforo	0031	
Rendementos de capital mobiliario derivado de valores de débeda subordinada ou de participacións preferentes	0032	500,00
Rendementos procedentes de seguros de vida, depósitos e contratos financeiros que instrumenten plans de aforo a longo prazo	0033	
(*) Salvo que, de acordo co disposto en artigo 46 da Lei do imposto, deban formar parte da base imponible xeral.		
Total ingresos integros ([0025] + [0026] + [0027] + [0028] + [0029] + [0030] + [0031] + [0032] + [0033])	0034	4.229,00
Gastos fiscalmente deducibles: gastos de administración e depósito de valores negociables, exclusivamente	0035	90,00
Rendemento neto ([0034] - [0035])	0036	4.139,00
Redución aplicable a rendementos derivados de determinados contratos de seguro (disposición transitoria 4.ª da Lei do imposto)	0037	
Rendemento neto reducido ([0036] - [0037])	0038	4.139,00
Suma de rendementos reducidos do capital mobiliario para integrar na base imponible do aforo (suma dos recadros [0038])	0039	4.139,00

• Aplicación da disposición transitoria 4.ª da Lei do imposto (datos adicionais para os efectos do límite)

Cubrir esta alínea só se durante o exercicio se obtíñen capitais adiados correspondentes a seguros de vida a cuxo rendemento se aplique a D.T. 4.ª

Contribuínte a quen corresponde	0040		0040	
Importe total acumulado do capital adiado percibido en 2015 e 2016 a cuxo rendemento se aplicou a D.T. 4.ª	0041		0041	
Importe total dos capitais adiados correspondentes a seguros de vida percibidos en 2017 a cuxo rendemento se aplica a D.T.4.ª	0042		0042	

• Rendementos do capital mobiliario que deben integrar na base imponible xeral

Contribuínte que obtén os rendementos	0043	DECLARANTE
Rendementos procedentes do arrendamento de bens móbiles, negocios ou minas ou de subarrendamentos	0044	15.600,00
Rendementos procedentes da prestación de asistencia técnica, salvo no ámbito dunha actividade económica	0045	
Rendementos procedentes da propiedade intelectual cando o contribuínte non sexa o autor	0046	
Rendementos procedentes da propiedade industrial que non se atope afectada a unha actividade económica	0047	
Outros rendementos do capital mobiliario para integrar na base imponible xeral	0048	
Total ingresos integros ([0044] + [0045] + [0046] + [0047] + [0048])	0049	15.600,00
Gastos fiscalmente deducibles	0050	4.660,00
Rendemento neto ([0049] - [0050])	0051	10.940,00
Reducións de rendementos xerados en máis de 2 anos ou obtidos de forma notoriamente irregular (artigo 26.2 e D.T. 25.ª da Lei do Imposto)	0052	
Rendemento neto reducido ([0051] - [0052])	0053	10.940,00
Suma de rendementos reducidos do capital mobiliario para integrar na base imponible xeral (suma dos recadros [0053])	0054	

Fiscalidade dos contratos de seguros de vida ou invalidez e operacións de capitalización

Concepto	Rendemento neto do capital mobiliario	Reducións do rendemento neto
Prestacións en forma de capital derivadas de seguros de vida.	- En seguro de vida $(CP - PS)$ Onde: CP = Capital percibido PS = Primas satisfeitas por supervivencia	Réxime transitorio de contratos xeradores de incrementos ou diminucións de patrimonio con anterioridade ao 01-01-1999 (D.T. 4ª Lei IRPF): Á parte do rendemento neto total correspondente a primas satisfeitas con anterioridade ao 31/12/1994, xerado con anterioridade ao 20/01/2006, reducirase a porcentaxe do 14,28% por cada ano que medie entre o aboamento da prima e o 31/12/1994. Para determinar a dita parte do rendemento deberán aplicarse sucesivamente os seguintes coeficientes de ponderación: $\frac{\text{Prima x n.º anos ata o cobramento}}{\sum (\text{cada prima x n.º anos ata o cobramento})}$ $\frac{\text{Días desde pagamento prima ata 20/01/2006}}{\text{Días desde pagamento prima ata data cobramento}}$ Limite maximo conxunto do capital diferido percibido dende o 1 de xaneiro de 2015: 40000 euros.
	- En seguros que combinan la supervivencia co el falecemento ou a incapacidade $(CP - PS - PCR)$ onde: CP = Capital percibido PS = Primas satisfeitas por supervivencia PCR= Primas satisfeitas que corresponda ao capital en risco por falecemento ou incapacidade co límite do 5% da provisión matemática	
Prestacións de invalidez en forma de capital.	$(CP - PS)$ * Se da este mesmo tratamento a las prestaciones derivados de seguros cuyo beneficiario es el acreedor hipotecario, con ciertos requisitos.	NON
Prestacións derivadas de operacións de capitalización en forma de capital diferido.	$(CP - PS)$	NON
Rendas temporais inmediatas derivadas de seguros de vida ou invalidez.	$\text{anualidade x } \begin{cases} 40 \% \text{ se perceptor } < 40 \text{ anos} \\ 35 \% \text{ se perceptor } 40-49 \text{ anos} \\ 28 \% \text{ se perceptor } 50-59 \text{ anos} \\ 24 \% \text{ se perceptor } 60-65 \text{ anos} \\ 20 \% \text{ se perceptor } 66-69 \text{ anos} \\ 8 \% \text{ se perceptor } 70 \text{ ou máis anos} \end{cases}$	NON
Rentas temporais inmediatas derivadas de seguros de vida ou invalidez.	$\text{anualidade x } \begin{cases} 12 \% \text{ se d.r. } \leq 5 \text{ anos} \\ 16 \% \text{ se d.r. } > 5 \leq 10 \text{ anos} \\ 20 \% \text{ se d.r. } > 10 \leq 15 \text{ anos} \\ 25 \% \text{ se d.r. } > 15 \text{ anos} \end{cases}$ sendo d.r. = duración da renda	NON

Fiscalidade dos contratos de seguros de vida ou invalidez e operacións de capitalización

Concepto	Rendemento neto do capital mobiliario	Reducións do rendemento neto
Rendas temporais ou vitalicias diferidas. (1)	$a + \frac{(VA - PS)}{N}$ Sendo: a = anualidade x porcentaxe segundo idade do perceptor ou duración da renda (mesmo de rendas temporais ou vitalicias inmediatas). VA = Valor actual financeiro actuarial da renda que se constitúe. PS = Importe das primas satisfeitas. N = n.º de anos de duración da renda temporal, co máximo de 10 anos. Se a renda é vitalicia, tomarase como divisor 10 anos. Nota: cando as rendas sexan adquiridas a título gratuito entre vivos, o RCM será, exclusivamente, o resultado de aplicar a cada anualidade a porcentaxe que corresponda ás rendas temporais ou vitalicias inmediatas.	NON
Rendas diferidas percibidas como prestacións por xubilación e invalidez, cando non exista mobilización das provisións durante a vixencia do seguro.	Exceso da prestación sobre as primas satisfeitas. (A partir do momento en que a contía da prestación exceda o importe total das ditas primas). Nota: no caso de que a renda sexa adquirida a título gratuito entre vivos, o RCM será o exceso da prestación sobre o valor actual actuarial das rendas no momento da súa constitución.	NON
Extinción de rendas temporais ou vitalicias polo exercicio do dereito de rescate.	Importe do rescate + rendas satisfeitas ata o momento rescate - primas satisfeitas - contías que tributen como RCM conforme os apartados anteriores. Nota: cando as rendas sexan adquiridas a título gratuito ientre-vivos ou se trate de rendas constituídas antes do 01-01-1999, restarase adicionalmente a rendibilidade acumulada ata a constitución das rendas.	Réxime transitorio (As reducións do réxime transitorio non resultan aplicables aos contratos de seguro cuxas rendas se constituíron antes do 01/01/1999).
Seguros de vida en que o tomador asume o risco do investimento "unit linked".	A) Se non resulta de aplicación a regra especial de imputación temporal (art.14.2.h Lei IRPF). En función de que a percepción se perciba en forma de capital ou de renda, aplicaranse as regras comentadas nos anteriores apartados.	NON
	B) Se resulta de aplicación a regra especial de imputación temporal (art.14.2.h Lei IRPF). Rendemento neto anual = diferenza do valor liquidativo entre os activos afectos á póliza ao final e ao comezo do período impositivo.	NON

(1) Cando as citadas rendas fosen constituídas con anterioridade ao 01-01-1999, a rendibilidade é unicamente o resultado de aplicar as porcentaxes sinaladas para as rendas vitalicias ou temporais inmediatas, segundo corresponda. Véxase D.T. quinta da lei do IRPF.

Capítulo 6. Rendementos de actividades económicas. Cuestións xerais

Sumario

Concepto de rendementos de actividades económicas

Delimitación dos rendementos de actividades económicas

- a) Distinción entre rendementos de actividades empresariais e profesionais
- b) Distinción entre rendementos de actividades empresariais mercantís e non mercantís

Elementos patrimoniais afectos a unha actividade económica

Traspaso de elementos patrimoniais do patrimonio persoal ao patrimonio empresarial ou profesional: afectación

Traspaso de elementos patrimoniais do patrimonio empresarial ou profesional ao patrimonio persoal: desafectación

Transmisións de elementos patrimoniais afectos

Método e modalidades de determinación do rendemento neto das actividades económicas

Obrigas contables e rexistrais dos contribuintes titulares de actividades económicas

Criterios de imputación temporal dos compoñentes do rendemento neto de actividades económicas

Criterio xeral de imputación fiscal: principio de esixibilidade do imposto

Criterios especiais de imputación fiscal

Outros criterios especiais de imputación fiscal contidos no Regulamento do IRPF

Outros criterios de imputación fiscal propostos polo contribuínte

Supostos especiais de integración de rendas pendentes de imputación

Individualización dos rendementos de actividades económicas

Prestacións de traballo entre membros da mesma unidade familiar

Cesións de bens ou dereitos entre membros da mesma unidade familiar

Particularidades nas actividades acollidas ao método de estimación obxectiva

Concepto de rendementos de actividades económicas

(Art. 27.1 e 2 da Lei do IRPF)

De acordo coa redacción legal, o concepto de rendementos de actividades económicas vén delimitado pola concorrencia das seguintes notas:

- **Existencia dunha organización autónoma de medios de produción ou de recursos humanos.**
- **Finalidade de intervir na produción ou distribución de bens ou servizos.**

En particular, teñen a consideración de rendementos de actividades económicas os que procedan do exercicio de:

• Actividades extractivas	• Actividades de fabricación
• Actividades de comercio	• Actividades pesqueiras
• Actividades de prestación de servizos	• Actividades de construción
• Actividades de artesanía	• Actividades mineiras
• Actividades agrícolas, gandeiras e forestais	• Profesións liberais, artísticas ou deportivas

Socios de sociedades dedicadas á prestación de servizos profesionais

Consideraranse rendementos de actividades económicas os rendementos obtidos polo contribuínte que cumpran os requisitos seguintes:

- Que procedan dunha entidade en cuxo capital participe; isto é, na que o contribuínte teña a condición de socio.
- Que deriven da realización de actividades profesionais.

Han de tratarse das actividades realizadas polo socio a favor da sociedade ou prestadas pola sociedade por medio dos seus socios. Na citada actividade, débense distinguir con carácter xeral, para os efectos fiscais, dúas relacións xurídicas: a establecida entre o socio e a sociedade, en virtude da cal o socio lle presta os seus servizos a aquela, constituíndo a retribución da sociedade ao socio renda do socio para integrar no seu IRPF, e a relación mantida entre o cliente e a sociedade, cuxa retribución satisfeita polo cliente á sociedade constitúe renda da sociedade para integrar no imposto sobre sociedades.

- Que as devanditas actividades profesionais estean incluídas na sección segunda das tarifas do Imposto sobre actividades económicas, aprobadas polo Real decreto lexislativo 1175/1990, do 28 de setembro.

En canto á actividade profesional que debe desenvolver a sociedade, inclúense tanto as sociedades profesionais da Lei 2/2007, do 15 marzo, de sociedades profesionais (BOE do 16 de marzo), como calquera outra sociedade cuxo obxecto social comprenda a prestación dos servizos profesionais na sección segunda das tarifas do imposto sobre actividades económicas

Ademais, será necesario que a actividade desenvolvida polo socio na sociedade sexa, precisamente, a realización dos servizos profesionais que constitúen o obxecto da entidade, debendo entenderse incluídas, dentro destes servizos, as tarefas comerciais, organizativas ou de dirección de equipos, e servizos internos prestados á sociedade dentro da devandita actividade profesional.

- Que o contribuínte estea incluído, para este efecto, no réxime especial da Seguridade Social dos traballadores por conta propia ou autónomos⁽¹⁾, ou nunha mutualidade de previsión social que actúe como alternativa ao citado réxime especial consonte o previsto na disposición adicional décimo quinta da Lei 30/1995, do 8 de novembro, de ordenación e supervisión dos seguros privados.

No caso contrario, a cualificación destes servizos deberá ser a de traballo persoal conforme ao establecido no artigo 17.1 da Lei do IRPF.

Sen prexuízo do anterior e con independencia da natureza que lle corresponda á retribución correspondente aos citados servizos, débese ter en conta que, ao se tratar de operacións entre persoas ou entidades vinculadas, realizarase polo seu valor normal de mercado nos termos previstos no artigo 18 da Lei 27/2014, do 27 de novembro, do imposto sobre sociedades (art. 41 da Lei do IRPF).

Arrendamento de bens inmobles

Considérase que o arrendamento de inmobles se realiza como actividade económica, unicamente cando para a ordenación desta se utilice, cando menos, unha persoa empregada con contrato laboral e con xornada completa.

Delimitación dos rendementos de actividades económicas

A pesar de ser única a definición legal dos rendementos de actividades económicas, é preciso diferenciar dentro destes os derivados do exercicio de actividades empresariais e profesionais e dentro das primeiras as de natureza mercantil e non mercantil. A importancia destas distincións radica no diferente tratamento fiscal duns e outros rendementos, en aspectos tan sinalados como son a suxeición a retención ou a ingreso a conta, as obrigas de carácter contable e rexistral a cargo dos titulares das devanditas actividades e a declaración separada destes. Desde esta última perspectiva, o modelo de declaración distingue os seguintes tipos e claves de actividades económicas:

Clave Tipo de actividade

- 1 Actividades empresariais de carácter mercantil
- 2 Actividades agrícolas e gandeiras
- 3 Outras actividades empresariais de carácter non mercantil
- 4 Actividades profesionais de carácter artístico ou deportivo
- 5 Restantes actividades profesionais

a) Distinción entre rendementos de actividades empresariais e profesionais

A normativa reguladora do IRPF establece como regras de diferenciación as seguintes:

Regras xerais

- **Son rendementos de actividades profesionais** os que deriven do exercicio das actividades incluídas nas seccións segunda (actividades profesionais de carácter xeral) e terceira (actividades profesionais de carácter artístico ou deportivo) das tarifas do imposto sobre actividades

⁽¹⁾ Véxase o artigo 305 do texto refundido da Lei xeral da Seguridade Social, aprobado polo Real decreto lexislativo 8/2015, do 30 de outubro (BOE do 31), que delimita o "Campo de aplicación do réxime especial da Seguridade Social dos traballadores por conta propia ou autónomos".

económicas (IAE), aprobadas polo Real decreto lexislativo 1175/1990, do 28 de setembro (BOE do 29); mentres que son **rendementos de actividades empresariais** os que procedan de actividades incluídas como tales na sección primeira das mencionadas tarifas (art. 95.2.a) do Regulamento IRPF).

En relación coas actividades profesionais desenvolvidas por entidades en réxime de atribución de rendas debe matizarse que, malia que as devanditas entidades deban tributar pola sección primeira das tarifas do IAE polo exercicio de tales actividades, estas manteñen para os efectos do IRPF o seu carácter de actividades profesionais e non empresariais, consonte o disposto na alínea 3 da regra 3.^a da instrución de aplicación do Real decreto lexislativo 1175/1990, do 28 de setembro, polo que se aproban as tarifas e a instrución do imposto sobre actividades económicas.

Consonte con este criterio, **son rendementos de actividades profesionais os obtidos, mediante o exercicio libre da súa profesión**, sempre que o devandito exercicio supoña a ordenación por conta propia de medios de produción e de recursos humanos ou dun de ambos, entre outros, por: veterinarios, arquitectos, médicos, avogados, notarios, rexistradores, corredores de comercio colexiados, actuarios de seguros, axentes e axentes de seguros, cantantes, mestres e directores de música, expendedores oficiais de loterías, apostas deportivas e outros xogos incluídos na rede da entidade pública empresarial Loterías e Apostas do Estado.

- **Non se consideran rendementos de actividades profesionais**, as cantidades que perciban as persoas que, a soldo dunha empresa polas funcións que realizan nesta, estean obrigadas a inscribirse nos seus respectivos colexios profesionais e, en xeral, as derivadas dunha relación de carácter laboral ou dependente. As devanditas cantidades compréndense entre os rendementos do traballo, en cuxo apartado deben declararse (art. 95.3 do Regulamento IRPF)

- **Son rendementos empresariais os derivados, entre outras, das seguintes actividades:** extractivas, mineiras, de fabricación, confección, construción, comercio por xunto, comercio polo miúdo, servizos de alimentación, de transporte, de hostalaría, de telecomunicación, etc.

Regras particulares

As dificultades que poden presentarse á hora de cualificar correctamente determinados supostos concretos de rendementos propiciaron que a normativa reguladora do IRPF recolla e regule especificamente os seguintes casos particulares:

- **Autores ou tradutores de obras** (arts. 17.2.d) Lei IRPF e 95.2.b) 1.º do Regulamento)

Os rendementos derivados da elaboración de obras literarias, artísticas ou científicas, sempre que se ceda o dereito á súa explotación, constitúen **rendementos do traballo**, salvo cando a devandita actividade supoña a ordenación por conta propia dos medios de produción e de recursos humanos, ou dun de ambos, coa finalidade de intervir na produción de bens ou servizos, nese caso os rendementos cualifícanse como **derivados de actividades económicas**. No caso de que así suceda, os rendementos **son empresariais** cando os propios autores ou tradutores editan directamente as súas obras, e **profesionais** se os autores ou tradutores ceden a explotación destas a un terceiro. Finalmente, cando o beneficiario ou perceptor dos dereitos de autor sexa un terceiro distinto do autor ou tradutor (por exemplo, herdeiros), constitúen para o perceptor **rendementos do capital mobiliario**.

- **Comisionistas** (art. 95.2.b) 2.º do Regulamento do IRPF)

Son rendementos profesionais os obtidos polos comisionistas cando a súa actividade se limite a achegar ou a aproximar as partes interesadas para a celebración dun contrato.

Pola contra, cando, ademais da función descrita anteriormente, asuman o risco e ventura das operacións mercantís nas que participen, o **rendemento** deberá cualificarse como **empresarial**.

Constitúen **rendementos do traballo** os derivados da relación laboral especial coa empresa á que os comisionistas ou axentes comerciais representan e que non supoñen unha ordenación por conta propia de medios de produción e/ou recursos humanos.

- **Profesores** (art. 95.2.b) 3.º do Regulamento do IRPF)

Teñen a consideración de **rendementos** derivados de actividades **profesionais** os obtidos por estas persoas, calquera que sexa a natureza do ensino que impartan, sempre que exerzan esta actividade, ben no seu domicilio, en casas particulares ou en academia ou establecemento aberto, sen relación laboral ou estatutaria.

Se a relación da que procede a remuneración fose laboral ou estatutaria, os **rendementos** comprenderanse entre os derivados **do traballo**.

Pola súa banda, o ensino en academias ou establecementos propios terá a consideración de **actividade empresarial**.

- **Conferencias, coloquios, seminarios e similares** (arts. 17.2.c) e 17.3 da Lei do IRPF)

Os rendementos derivados de impartir cursos, conferencias, coloquios, seminarios e similares teñen a consideración de **rendementos do traballo**, ata cando as devanditas actividades se presten á marxe dunha relación laboral ou estatutaria.

Non obstante, cando tales actividades supoñan a ordenación por conta propia de medios de produción e de recursos humanos ou dun de ambos, coa finalidade de intervir na produción ou distribución de bens ou servizos (por exemplo, cando o contribuínte xa viñese exercendo actividades económicas e a súa participación nas conferencias, coloquios ou cursos se corresponda con materias relacionadas directamente co obxecto da actividade, de maneira que poida entenderse que se trata dun servizo máis da súa actividade, ou nos supostos en que se interveña como organizador dos cursos ou se participe nos resultados prósperos ou adversos que deriven destes), os rendementos obtidos cualificaranse como rendementos derivados do exercicio de actividades profesionais.

b) Distinción entre rendementos de actividades empresariais mercantís e non mercantís

De acordo coa normativa mercantil, non teñen a consideración de actividades empresariais mercantís as agrícolas, as gandeiras e as actividades de artesanía, sempre que neste último caso as vendas dos obxectos construídos ou fabricados polos artesáns se realice por estes nos seus talleres. O resto de actividades empresariais repútanse mercantís.⁽²⁾

⁽²⁾ O artigo 326 do Código de comercio dispón que non se reputarán mercantís, entre outras, as vendas que fixeren os propietarios e labradores ou gandeiros dos froitos ou produtos das súas colleitas ou gandos, ou das especies en que se lles paguen as rendas, así como as vendas que, dos obxectos construídos ou fabricados polos artesáns, fixeren estes nos seus talleres.

Cualificación fiscal dos rendementos obtidos no desenvolvemento de determinadas actividades

Profesores	Cualificación
En academia propia	Empresarial
A domicilio, clases particulares	Profesional
En institutos, colexios, universidade etc., con relación laboral ou estatutaria	Traballo
Axentes comerciais e comisionistas	Cualificación
Achegan ou aproximan as partes interesadas sen asumir o risco e ventura das operacións	Profesional
Asumen o risco e ventura das operacións mercantís ou operan en nome propio	Empresarial
Con relación laboral (de carácter común ou especial) coa empresa que representan sen ordenación por conta propia de medios de produción e/ou recursos humanos	Traballo
Avogados	Cualificación
Cantidades percibidas en quenda de oficio	Profesional
Cantidades percibidas no exercicio libre da súa profesión.....	Profesional
Cantidades percibidas a soldo dunha empresa (inda que figuren inscritos nos seus respectivos colexios profesionais)	Traballo
Propiedade intelectual ou industrial	Cualificación
Autores que editan as súas propias obras.....	Empresarial
Autores que non editan as súas propias obras e ordenan por conta propia medios de produción	Profesional
Autores que non editan as súas obras e non ordenan medios de produción.....	Traballo
Conferencias, coloquios, seminarios e similares	Cualificación
Con carácter xeral	Traballo
Se existe ordenación por conta propia de medios de produción.....	Profesional
Mensaxeiros	Traballo
Axentes, subaxentes e corredores de seguros e os seus colaboradores mercantís (1)	Profesional
Vendedores do cupón da ONCE	Traballo
Expendedores oficiais da rede comercial da entidade pública empresarial de Loterías e Apostas do Estado (LAE)	Profesional
Farmacéuticos	Cualificación
Venda de produtos farmacéuticos	Empresarial
Análise e elaboración de fórmulas maxistrais	Profesional
Notarios, rexistradores e axentes de alfándegas	Profesional

(1) Os traballadores de entidades aseguradoras ou dos mediadores anteriores, aínda que produzan excepcionalmente algún seguro, perciben rendementos do traballo.

Elementos patrimoniais afectos a unha actividade económica

(Art. 29 da Lei do IRPF e 22 do Regulamento)

De acordo coa normativa reguladora do IRPF anteriormente citada, os criterios de afectación de bens e dereitos ao exercicio dunha actividade económica son os seguintes:

1.º Son bens e dereitos afectos a unha actividade económica os necesarios para a obtención dos rendementos empresariais ou profesionais.

Conforme a este criterio, considéranse expresamente afectos os seguintes elementos patrimoniais:

- a) Os bens inmoables nos que se desenvolve a actividade.
- b) Os bens destinados aos servizos económicos e socioculturais do persoal ao servizo da actividade.
- c) Calquera outro elemento patrimonial necesario para a obtención dos respectivos rendementos.

De acordo co exposto, non poden considerarse afectos aqueles bens destinados ao uso particular do titular da actividade, como os de entretemento ou recreo.

■ **Importante:** *en ningún caso, teñen a consideración de elementos patrimoniais afectos a unha actividade económica os activos representativos da participación en fondos propios dunha entidade (accións ou participacións) e da cesión de capitais a terceiros como, por exemplo, todo tipo de contas bancarias.*

2.º Os elementos afectos han de utilizarse só para os fins da actividade.

Conforme a esta nota, non poden considerarse afectos aqueles bens e dereitos que se utilicen simultaneamente para actividades económicas e para necesidades privadas, salvo que a utilización para estas últimas sexa accesoria e notoriamente irrelevante.

Para estes efectos, considéranse utilizados para necesidades privadas de forma accesoria e notoriamente irrelevante, os bens do inmovilizado adquiridos e utilizados para o desenvolvemento da actividade económica que se destinen ao uso persoal do contribuínte en días ou horas inhábiles durante os cales se interrompa o exercicio da actividade.

Esta excepción non é aplicable aos automóviles de turismo e os seus remolques, as motocicletas e as aeronaves ou embarcacións deportivas ou de recreo. Estes bens unicamente terán a consideración de elementos patrimoniais afectos ao desenvolvemento dunha actividade económica **cando se utilicen exclusivamente para os fins desta**, sen que en ningún caso poidan considerarse afectos no suposto de utilizarse tamén para necesidades privadas, nin sequera aínda que a devandita utilización sexa accesoria e notoriamente irrelevante.

Con todo, como excepción da excepción, admítase a utilización para necesidades privadas (sempre que sexa de forma accesoria e notoriamente irrelevante) sen perder por iso a súa condición de bens afectos, dos automóviles de turismo e demais medios de transporte que, estando incluídos na enumeración do parágrafo anterior, se relacionan a continuación:

- a) Os vehículos mixtos destinados ao transporte de mercadorías.
- b) Os destinados á prestación de servizos de transporte de viaxeiros mediante contraprestación.
- c) Os destinados á prestación de servizos de ensino de condutores ou pilotos mediante contraprestación.
- d) Os destinados a desprazamentos profesionais de representantes ou axentes comerciais.

e) Os destinados a ser obxecto de cesión de uso con habitualidade e onerosidade.

Para estes efectos, considéranse automóbiles de turismo, remolques, ciclomotores e motocicletas, os definidos como tales no anexo do Real decreto lexislativo 339/1990, do 2 de marzo, polo que se aproba o texto articulado da Lei sobre tráfico, circulación de vehículos de motor e seguridade viaria, e a partir do 31 de xaneiro de 2016 no anexo do Real decreto lexislativo 6/2015, do 30 de outubro, polo que se aproba o texto refundido da Lei sobre tráfico, circulación de vehículos de motor e seguridade viaria, así como os definidos como vehículos mixtos no devandito anexo e, en todo caso, os denominados vehículos todo terreo ou tipo "jeep".

3.º A utilización necesaria e exclusiva para os fins da actividade dun ben divisible pode recaer unicamente sobre unha determinada parte deste (afectación parcial) e non necesariamente sobre a súa totalidade.

Cando se trate de elementos patrimoniais que sirvan só parcialmente ao obxecto da actividade, a afectación entenderase limitada a aquela parte dos mesmos que realmente se utilice na actividade de que se trate. Neste sentido, só se considerarán afectadas aquelas partes dos elementos patrimoniais que sexan susceptibles dun aproveitamento separado e independente do resto, sen que en ningún caso sexan susceptibles de afectación parcial os elementos patrimoniais indivisibles.

A afectación parcial dun elemento patrimonial comporta importantes consecuencias fiscais xa que, os ingresos e gastos correspondentes á devandita parte do ben deben incluírse entre os correspondentes á actividade económica a que estea afecto.

Para o cálculo do rendemento neto dunha actividade económica en estimación directa, no caso de utilización dun inmovible en parte como vivenda habitual, en parte para o exercicio da actividade, debe diferenciarse entre os gastos derivados da titularidade da vivenda e os gastos correspondentes á subministración do inmovible.

Os gastos derivados da titularidade da vivenda, tales como amortizacións, IBI, comunidade de propietarios, etc, resultan deducibles en proporción á parte da vivenda afectada ao desenvolvemento da actividade e á súa porcentaxe de titularidade no inmovible referido.

Pola contra, no caso dos gastos correspondentes á subministración, non procede a súa dedución atendendo exclusivamente a unha proporción entre os metros cadrados afectos á actividade económica e a superficie total do inmovible. En ausencia de método de cálculo obxectivo, débese impoñer a regra xeral de admitir a dedución daqueles gastos de subministración respecto dos que o obrigado tributario probe a achega á actividade económica desenvolvida, e, seguindo a regra de correlación entre ingresos e gastos para a determinación do rendemento neto da actividade económica, só se pode admitir a dedución daqueles gastos se a súa vinculación coa obtención dos ingresos resultara acreditada polo obrigado tributario. Así as cousas, só a proporción en función dos metros cadrados da vivenda afectos á actividade non serviría, pero podería, se é o caso, servir un criterio combinado de metros cadrados cos días laborables da actividade e as horas nas que se exerce a citada actividade no inmovible.⁽³⁾

4.º Non se entenden afectados aqueles elementos patrimoniais que, sendo da titularidade do contribuínte, non figuren na contabilidade ou rexistros oficiais da actividade económica (libro rexistro de bens de investimento) que estea obrigado a levar o contribuínte, salvo proba en contrario.

5.º En caso de matrimonio, a afectación dun elemento patrimonial está condicionada a que a súa titularidade sexa privativa do cónxuxe que exerce a actividade, ou ben, que sexa ganancial ou común a ambos os dous cónxuxes.

Se se utiliza un elemento común ou ganancial, o titular debe consideralo plenamente afectado á actividade, aínda que o citado ben pertenza a ambos os dous cónxuxes. Pola contra, os bens

⁽³⁾ Criterio fixado polo Tribunal Económico-Administrativo Central, na súa Resolución de 10 de setembro de 2015, en recurso extraordinario de alzada para a unificación de criterio.

privativos do cónxuxe que non exerce a actividade económica non poden considerarse afectos a esta senón que teñen a consideración de elementos patrimoniais cedidos.

Exemplos:

1. Don V.R.V., avogado en exercicio, utiliza o computador do seu despacho profesional para asuntos particulares en determinados días festivos.
A utilización do computador, que obxectivamente ten o carácter de inmovilizado adquirido e utilizado para o desenvolvemento da actividade profesional, en días inhábiles está expresamente recollida no regulamento como unha excepción ao requisito da exclusividade da afectación, polo que, neste caso, o computador pode considerarse na súa totalidade como un ben afecto.
2. Don S.A.M., taxista, adoita utilizar o seu vehículo en certos días de descanso para ir ao campo coa súa familia.
A utilización do taxi para necesidades privadas en días inhábiles nos que se interrompe o exercicio normal da actividade, non impide considerar o devandito vehículo plenamente afecto á actividade empresarial desenvolvida polo seu titular, ao tratarse dun vehículo destinado ao transporte de viaxeiros mediante contraprestación e aparecer expresamente exceptuado do requisito de exclusividade absoluta aplicable con carácter xeral aos automóviles de turismo.
3. Don A.A.R., médico oftalmólogo, utiliza dous cuartos da súa vivenda exclusivamente como consulta. Os devanditos cuartos, que teñen 40 m² e así consta na correspondente alta do imposto sobre actividades económicas, representan o 30 % da superficie total da vivenda habitual. Pode considerarse afectada á actividade profesional a superficie utilizada para consulta e, conseguintemente, deducirse dos rendementos da actividade os gastos correspondentes á devandita superficie?
A parte da vivenda utilizada exclusivamente como consulta pode considerarse afectada á actividade profesional desenvolvida polo seu titular; polo tanto, os gastos propios e específicos desta parte da vivenda poden deducirse dos rendementos integros da actividade profesional.

Traspaso de elementos patrimoniais do patrimonio persoal ao patrimonio empresarial ou profesional: afectación (art. 28.3 da Lei do IRPF e 23 do Regulamento)

O patrimonio empresarial ou profesional está constituído por todos aqueles bens ou dereitos integrados no ámbito organizativo dunha actividade económica desenvolvida polo seu titular. Pola súa banda, o patrimonio particular comprende o resto de bens ou dereitos cuxa titularidade corresponde igualmente ao contribuínte, pero que non están afectos ao desenvolvemento de ningunha actividade económica.

Os principios e regras que rexen a afectación de bens ou dereitos son os seguintes:

1.º A incorporación dun ben á actividade económica dende o patrimonio persoal do contribuínte titular desta non produce alteración patrimonial para os efectos fiscais mentres o ben continúe formando parte do seu patrimonio.

2.º O elemento patrimonial incorpórase á contabilidade do contribuínte polo valor de adquisición que tivese este no momento da afectación.

O devandito valor está formado pola suma do importe real polo que se efectuou a adquisición, o custo dos investimentos e melloras efectuadas no elemento patrimonial e os gastos e tributos inherentes á adquisición, excluídos os xuros, satisfeitos polo adquirente. O devandito valor minórase no importe das amortizacións fiscalmente deducibles, computándose en todo caso a amortización mínima, con independencia da efectiva consideración desta como gasto. ⁽⁴⁾

Cando a adquisición do elemento patrimonial se producir a título lucrativo polo titular da actividade, aplicaranse as regras anteriores, aínda que como importe real da adquisición tomarase

⁽⁴⁾ Os compoñentes do valor de adquisición coméntanse con maior detalle no capítulo 11 deste manual, páxinas 377 e s.

o valor de adquisición para os efectos do imposto sobre sucesións e doazóns, sen que poida exceder do valor de mercado.

3.º Entenderase que non existiu afectación se o elemento patrimonial se allea antes de transcorridos 3 anos dende esta.

Traspaso de elementos patrimoniais do patrimonio empresarial ou profesional ao patrimonio persoal: desafectación (art. 28.3 da Lei do IRPF e 23 do Regulamento)

Os principios e regras da desafectación de bens ou dereitos son os seguintes:

1.º O traspaso de activos fixos dende o ámbito empresarial ao persoal do contribuínte non produce alteración patrimonial mentres o elemento patrimonial continúa formando parte do seu patrimonio.

2.º A incorporación do ben ou dereito ao patrimonio persoal efectúase polo valor neto contable deste á data do traspaso.⁽⁵⁾

3.º A desafectación non precisa transcurso de tempo ningún para que se entenda consumada dende o momento en que esta se realiza.

Non obstante o anterior, **se o elemento patrimonial desafectado se allea antes de que transcorran 3 anos dende a desafectación**, incluso canto esta se produza como consecuencia do cesamento na actividade, **non resultarán aplicables as porcentaxes redutoras** a que se refire a disposición transitoria novena da Lei do IRPF na determinación da ganancia patrimonial obtida.⁽⁶⁾

Exemplo:

Don F.R.G., médico estomatólogo, instala a súa consulta o 1 de xaneiro de 2017 nun local da súa propiedade que permanecía alugado dende a súa adquisición. A devandita data consta recollida no seu libro rexistro de bens de investimento.

O citado local foi adquirido por don F.R.G. o día 1 de maio de 1984 polo equivalente a 60.000 euros, eo titular abou, ademais, en concepto de imposto sobre transmisións patrimoniais e actos xurídicos documentados, notaría e Rexistro da Propiedade, o equivalente a 5.000 euros.

Para determinar a base da amortización, o valor do chan estímase que ascende un importe equivalente a 18.000 euros.

O día 31 de maio de 2018 traslada a súa consulta a outro local, procedendo a alugar de novo o local anterior por 900 euros mensuais.

Determinar o tratamento fiscal das devanditas operacións e se o local pode considerarse afecto á actividade durante o exercicio 2017.

Solución:

1. Afectación do local (01-01-2017):

A afectación do local comercial á actividade profesional enténdese producida o día 1 de xaneiro de 2016, ao cumprirse a partir da devandita data os requisitos de utilización necesaria e exclusiva do local para o desenvolvemento da actividade e de contabilización.

A incorporación do local ao libro rexistro de bens de investimento debe realizarse polo seguinte valor:

⁽⁵⁾ Os compoñentes do valor neto contable coméntanse nas páxinas 412 e s. do capítulo 11.

⁽⁶⁾ A disposición transitoria novena da Lei do IRPF establece un réxime especial de redución aplicable ás ganancias patrimoniais derivadas da transmisión de elementos patrimoniais non afectos e aos desafectados con máis de tres anos de antelación á data de transmisión, adquiridos antes do 31 de decembro de 1994. O comentario detallado deste réxime transitorio de redución das ganancias patrimoniais contense nas páxinas 374 e ss. do capítulo 11.

Solución (continuación):

Importe real da adquisición	60.000,00
Gastos e tributos inherentes á adquisición	<u>5000,00</u>
Total	65.000,00
Menos: Amortización fiscalmente deducible (01-05-1985 a 31-12-2015) (1)	
Ano 1984: $(47.000 \times 1,5 \%) \times 8/12$	470,00
Anos 1985 a 1998: $(47.000 \times 1,5 \%) \times 14$	9870,00
Anos 1999 a 2002: $(47.000 \times 2 \%) \times 4$	3760,00
Anos 2003 a 2015: $(47.000 \times 3 \%) \times 13$	<u>18.330,00</u>
Total amortizacións	32.430,00
Valor de afectación (65.000 - 32.430)	32.570,00
2. Desafectación do local (31-05-2017) (2)	
Ao producirse a desafectación do local o día 31 de maio do ano 2018, a incorporación deste ao patrimonio persoal do titular efectuarase polo valor neto contable do local na devandita data. Este valor determínase da seguinte forma:	
Valor de afectación:	32.570,00
Menos: Amortizacións (01-01-2016 a 31-05-2017) (3)	
Ano 2016: $(15.980 \times 3 \%)$	437,10
Ano 2017: $(15.980 \times 3 \%) \times 5/12$	<u>182,13</u>
Total amortizacións	619,23
Valor neto contable (32.570 - 619,22)	31.950,78

(1) Para os efectos de determinar a base da amortización, descontouse o valor do solo (18.000 euros). Así mesmo, tomouse como porcentaxe de amortización para os anos 1984 a 1998 a porcentaxe do 1,5 %, que foi o fiscalmente deducible mentres o local estivo arrendado nos citados anos.

Para os exercicios 1999 a 2002, a porcentaxe utilizable é o 2 por 100 (artigo 13.2, letra a), do regulamento do imposto vixente nos citados exercicios).

Para os exercicios 2003 a 2015, a porcentaxe aplicable é o 3 por 100. (Para os exercicios 2003 a 2006, artigo 13.2, letra a), do regulamento do IRPF na redacción dada a este polo Real decreto 27/2003, do 10 de xaneiro, e para os exercicios 2007 a 2015, artigo 14.2, letra a) do regulamento do imposto).

(2) O traslado da consulta a outro local o 31 de maio de 2017 implica a súa desafectación da actividade económica realizada polo seu titular. Non obstante, o alugamento posterior do local non impide que este se considere como plenamente afecto durante o período en que nel estivo instalada a consulta (desde o 1 de xaneiro de 2017 ao 30 de maio de 2018).

(3) As amortizacións fiscalmente computables coinciden coas practicadas polo titular da actividade e corresponden ao coeficiente lineal máximo de amortización para este tipo de elemento patrimonial, supoñendo que determina o rendemento neto por estimación directa simplificada.

Coeficiente máximo para edificios, segundo táboa simplificada: 3 %. O valor do solo (18.000 euros) non é obxecto de amortización. En consecuencia, o valor amortizable é 14.570, diferenza entre 32.570 (valor de afectación) e 18.000 (valor do solo).

Transmisións de elementos patrimoniais afectos (art. 37.1.n) da Lei do IRPF e 40.2 e 42 do Regulamento do IRPF)

A transmisión de elementos patrimoniais afectos pertencentes ao inmovilizado material ou intanxible da actividade económica orixina ganancias ou perdas patrimoniais que non se inclúen no rendemento neto da actividade.

A cuantificación do seu importe e a súa tributación efectiva realízase de acordo coas regras contidas na Lei do imposto para as ganancias e perdas patrimoniais, coas seguintes especia-

lidades: non se poden aplicar os coeficientes redutores aplicables aos bens adquiridos con anterioridad ao 31 de decembro 1994.⁽⁷⁾

Método e modalidades de determinación do rendimento neto das actividades económicas

(art. 16 da Lei do IRPF)

Os métodos de determinación do rendimento neto das actividades empresariais, mercantís ou non mercantís, e das profesionais son os seguintes:

- **Estimación directa**, que admite dúas modalidades: **normal e simplificada**.
- **Estimación obxectiva**, que se aplica como método voluntario a cada unha das actividades económicas, illadamente consideradas, que determine o Ministro de Facenda e e Función Pública.

Sen prexuízo do comentario detallado de cada un dos métodos e modalidades de determinación do rendimento neto nos capítulos correspondentes do manual, o seguinte cadro recolle as notas máis significativas de cada un dos devanditos métodos e modalidades.

⁽⁷⁾ Véxase no capítulo 11 a alínea dedicada á transmisión de elementos patrimoniais afectos, páxinas 412 e ss.

Métodos e modalidades de determinación do rendemento neto de actividades económicas

Estimación directa (véxase o capítulo 7)

	Estimación directa (modalidade normal) (EDN)	Estimación directa (modalidade simplificada) (EDS)
Ámbito de aplicación	Empresarios e profesionais nos que concorra algunha destas dúas circunstancias: - Que o importe neto da cifra de negocio do conxunto das súas actividades supere 600 000 euros anuais no ano anterior - Que renunciaran á EDS	Empresarios e profesionais nos que concorra algunha destas dúas circunstancias: - Que a súa actividade non sexa susceptible de aco-llerse á EO - Que renunciases ou esteas excluídos da EO Sempre que, ademais, o importe neto da cifra de negocio de todas as súas actividades non supere a cantidade de 600.000 euros anuais no ano anterior e non renunciases á EDS
Determinación do rendemento neto	(+) Ingresos integros (-) Gastos deducibles (-) Amortizacións (=) Rendemento neto (-) Redución rendementos con período de xeración superior a dous anos ou distintos de forma notoriamente irregular cando se imputasen nun só exercicio (30%). Base redución máxima: 300.000 euros. <u>Réxime transitorio:</u> aplicación desta redución a rendementos que viñesen percivíndose de forma fraccionada con anterioridade a 1-1-2015 (=) Rendemento neto reducido (-) Redución para traballadores autónomos economicamente dependentes cun único cliente no vinculado * Redución xeral: 2.000 euros * Incremento adicional para contribuíntes con rendemento neto da actividade inferior a 14.450 euros e rendas distintas das anteriores, excluídas as exentas, inferiores a 6.500 euros. * Incremento adicional por discapacidade (-) Redución para contribuíntes con rendas totais inferiores a 12.000 euros incluídas as da actividade (incompatible co a redución anterior) (-) Redución por inicio de actividade (=) Rendemento neto reducido total	(+) Ingresos integros (-) Gastos deducibles (excepto provisiones e amortizacións) (-) Amortizacións taboas simplificada (=) Diferenza. (-) Gastos de difícil xustificación: 5% s/diferenza positiva (Máximo 2.000 euros)* (=) Rendemento neto (-) Redución dos rendementos con período de xeración superior a dous anos ou obtidos de maneira notoriamente irregular cando se imputen nun só exercicio (30%). Base redución máxima: 300.000 euros. <u>Réxime transitorio:</u> aplicación desta redución a rendementos que se viñesen percibindo de maneira fraccionada con anterioridade ao 1-1-2015 (=) Rendemento neto reducido (-) Redución para traballadores autónomos economicamente dependentes ou con único cliente non vinculado *(incompatible con gastos de difícil xustificación) * Redución xeral: 2000 euros * Incremento adicional para contribuíntes con rendemento neto da actividade inferior a 14.450 euros e rendas distintas das anteriores, excluídas as exentas, inferiores a 6500 euros. * Incremento adicional por discapacidade (-) Redución para contribuíntes con rendas totais inferiores a 12.000 euros incluídas as da actividade (incompatible coa redución anterior) (-) Redución por inicio de actividade (=) Rendemento neto reducido total
Obrigas rexistras	<u>Actividades mercantís:</u> - Contabilidade axustada ao Código de comercio <u>Actividades non mercantís:</u> *En xeral, libros-rexistro de: - Ventas e ingresos - Compras e gastos - Bens de investimento *Actividades profesionais: <u>Ademais dos anteriores:</u> - Libros-rexistro de provisións de fondos e suplidos	<u>En xeral:</u> <u>Libros-rexistro de:</u> - Ventas e ingresos - Compras e gastos - Bens de investimento <u>Actividades profesionais:</u> <u>Ademais dos anteriores:</u> - Libros-rexistro de provisións de fondos e suplidos

Estimación obxectiva (véxanse capítulos 8 e 9)

Estimación obxectiva (EO)		
Ámbito de aplicación	Empresarios e profesionais nos que concorran: - Que a súa actividade estea entre as relacionadas na Orde HAP/2222/2014, do 27 de novembro, e non excluídas da súa aplicación - Que o volume de rendementos íntegros, no ano inmediato anterior, non supere calquera dos importes seguintes: • 250.000 euros para o conxunto das actividades, agás as agrícolas, gandeiras e forestais. • 125.000 euros cando corresponda a operacións polas que estean obrigados a expedir factura ao ser o destinatario un empresario ou profesional que actúe como tal. • 250.000 euros para o conxunto de actividades agrícolas, gandeiras e forestais. - Que o volume de compras en bens e servizos no exercicio anterior, excluídas as adquisicións de inmovilizado, non supere a cantidade de 250.000 euros anuais (IVE excluído) - Que a actividade non se desenvolva fóra do ámbito de aplicación do imposto - Que non renunciase ou estean excluídos do réxime simple do IVE e do réxime especial simple do imposto xeral indirecto canario (IGIC). Que non renunciase ao réxime especial da agricultura, gandería e pesca do IVE, nin ao réxime especial da agricultura e gandería do IGIC. - Que ningunha actividade exercida polo contribuínte estea en estimación directa, en calquera das súas modalidades.	
Determinación do rendemento neto	RESTO DE ACTIVIDADES Num. unidades dos módulos (x) Rdto. anual por unidade (=) Rdto. neto previo (-) Minoracións por incentivos ao emprego e ao investimento (=) Rendemento neto minorado (x) Índices correctores (=) Rdto. neto de módulos (-) Redución xeral (5 %) (-) Redución especial Lorca (20 %) (-) Gastos extraordinarios (+) Outras percepcións empresariais (=) Rdto. neto da actividade (-) Redución rendementos con período de xeración superior a dous anos ou obtidos de maneira notoriamente irregular cando se imputen nun único exercicio (30%). Base redución máxima: 300.000 euros <u>Réxime transitorio:</u> aplicación desta redución a rendementos que se viñeran percibindo de xeito fraccionado con anterioridade ao 1-1-2015 (-) Redución para contribuíntes con rendas totais inferiores a 12 000 euros, incluídas as da actividade (=) Rdto. neto reducido	AGRÍCOLAS, GANDEIRAS E FORESTAIS Volume total de ingresos (x) Índice de rendemento neto (=) Rdto. neto previo (-) Amortización do inmovilizado material e intanxible (excluídas actividades forestais) (=) Rendemento neto minorado (x) Índices correctores (=) Rdto. neto de módulos (-) Redución xeral (5%) (-) Redución mozos agricultores (-) Gastos extraordinarios (=) Rdto. neto da actividade (-) Redución rendementos con período de xeración superior a dous anos ou obtidos de maneira notoriamente irregular cando se imputen nun único exercicio (30%). Base redución máxima: 300.000 euros. <u>Réxime transitorio:</u> aplicación desta redución a rendementos que se viñeran percibindo de xeito fraccionado con anterioridade ao 1-1-2015 (-) Redución para contribuíntes con rendas totais inferiores a 12.000 euros, incluídas as da actividade (=) Rdto. neto reducido
Obrigas rexistras	– Facturas emitidas, facturas recibidas e xustificantes documentais Se se practican amortizacións: – Libros-rexistro de bens de investimento Para as actividades cuxo rendemento neto se fixa en función do volume de operacións (agrícolas, gandeiras, forestais e de transformación de produtos naturais):: – Libros-rexistro de vendas e ingresos	

Obrigações contables e rexistrais dos contribuíntes titulares de actividades económicas

(Art. 104.2 da Lei do IRPF e 68 do Regulamento)

No ámbito do IRPF as obrigacións contables e rexistrais dos titulares de actividades económicas estrutúranse conforme o seguinte detalle:

- **Empresarios mercantís en estimación directa normal:**
 - Contabilidade axustada ao disposto no Código de comercio e ao Plan xeral de contabilidade.⁽⁸⁾
- **Empresarios non mercantís en estimación directa normal e todos os empresarios en estimación directa simplificada:**
 - Libro rexistro de vendas e ingresos.
 - Libro rexistro de compras e gastos.
 - Libro rexistro de bens de investimento.
- **Profesionais en estimación directa, en calquera das súas modalidades:**
 - Libro rexistro de ingresos.
 - Libro rexistro de gastos.
 - Libro rexistro de bens de investimento.
 - Libro rexistro de provisións de fondos e suplidos.
- **Empresarios e profesionais en estimación obxectiva.**
 - Libro rexistro de bens de investimento (únicamente os contribuíntes que deduzan amortizacións).
 - Libro rexistro de vendas e ingresos (unicamente os titulares de actividades cuxo rendemento neto se determine en función do volume de operacións, é dicir, titulares de actividades agrícolas, gandeiras, forestais accesorias e de transformación de produtos naturais), e, dende o 1 de xaneiro do 2014 os titulares de actividades que se encontren incluídos nos previstos no artigo 32.2 d) do Regulamento do IRPF)

En todo caso, os titulares deberán conservar, numeradas por orde de datas e agrupadas por trimestres, as facturas emitidas de acordo co previsto no regulamento polo que se regulan as obrigas de facturación, aprobado polo Real decreto 1619/2012, do 30 de novembro (BOE do 1 de decembro), e as facturas ou xustificantes documentais doutro tipo recibidos, así como os xustificantes dos signos, índices ou módulos aplicados.

As entidades en réxime de atribución de rendas⁽⁹⁾ que desenvolvan actividades económicas deben levar uns únicos libros obrigatorios correspondentes á actividade realizada, sen prexuízo

⁽⁸⁾ De acordo co disposto no Código de comercio e no Plan xeral de contabilidade, aprobado este último polo Real decreto 1514/2007, do 16 de novembro (BOE do 20), os libros específicos que deben levarse son os seguintes: Libro de inventarios e contas anuais, que se abrirá co balance, inicial e no que deben facerse constar, polo menos trimestralmente, os balances de comprobación con sumas e saldos, así como o inventario de peche do exercicio e as contas anuais, e libro diario, que ha de rexistrar, día a día, todas as operacións relativas á actividade da empresa. O Real decreto 1515/2007, do 16 de novembro (BOE do 21), aproba, como norma complementaria do Plan xeral de contabilidade, o Plan xeral de contabilidade das pemes e os criterios contables específicos para microempresas.

⁽⁹⁾ O concepto de entidades en réxime de atribución de rendas e o réxime de atribución de rendementos que estas entidades deben efectuar os seus socios, herdeiros, comuneiros ou partícipes, coméntase nas páxinas 335 e ss. do capítulo 10.

a atribución de rendementos que corresponda efectuar en relación cos seus socios, herdeiros, comuneiros ou partícipes.

- **Importante:** *os contribuíntes que leven a contabilidade de acordo ao previsto no Código de comercio, non estarán obrigados a levar adicionalmente libros rexistro de carácter fiscal a que se refiren os puntos anteriores.*

Criterios de imputación temporal dos compoñentes do rendimento neto de actividades económicas

Criterio xeral de imputación fiscal: principio de esixibilidade (art. 14.1 b) da Lei do IRPF e 7 do Regulamento; 11.1 e 3.1. LIS)

A Lei do IRPF establece como principio inspirador básico nesta materia a remisión á normativa reguladora do imposto sobre sociedades, sen prexuízo de determinadas especialidades contidas no propio regulamento do imposto.

Conforme a normativa do imposto sobre sociedades, o criterio xeral de imputación fiscal está constituído polo principio de devindicación, segundo o cal os ingresos e gastos derivados das transaccións ou feitos económicos se imputarán ao período impositivo no que se produza a súa devindicación, acorde coa normativa contable, con independencia da data do seu pagamento ou do seu cobramento, e respectando a debida correlación entre os uns e os outros.

Criterios especiais de imputación fiscal

A propia Lei do imposto sobre sociedades e a Lei do IRPF establecen en determinados supostos criterios especiais de imputación fiscal diferentes do criterio xeral da remuneración anteriormente comentada. Os supostos regulados polas citadas leis son os seguintes:

Operacións a prazos (11.4. LIS)

No caso de operacións a prazos ou con prezo aprazado, as rendas entenderanse obtidas proporcionalmente a medida que se efectúen os correspondentes cobramentos, salvo que o contribuínte decida imputalas ao momento do nacemento do dereito (criterio do devindicamento).

Xa que logo, a imputación débese facer a medida que vaian vencendo os prazos inicialmente pactados e sexa esixible o pagamento, con independencia de que, unha vez alcanzado o vencemento, se produza ou non o cobramento destes.

Enténdense por operacións a prazos ou con prezo aprazado, as vendas e execucións de obra cuxo prezo se perciba, total ou parcialmente, mediante pagamentos sucesivos ou mediante un só pagamento, sempre que o período transcorrido entre a entrega e o vencemento do último ou único prazo sexa superior ao ano.

En caso de producirse o endoso, desconto ou cobramento anticipado dos importes aprazados, entenderase obtida no devandito momento a renda pendente de imputación.

Non resultará fiscalmente deducible o gasto correspondente á deterioración do valor do dereito de crédito non pagado respecto daquel importe que non fose obxecto de integración na base imponible ata que esta se realice.

Polo tanto, só resulta fiscalmente deducible o gasto correspondente ao importe vencido e non cobrado.

O previsto nesta epígrafe aplicárase fose cal fose a forma na que se contabilizasen os ingresos e gastos correspondentes ás rendas afectadas.

Reversión de gastos que non foran fiscalmente deducibles (art. 11.5 da LIS)

Non se integrarán na base imponible aqueles ingresos que proceden da reversión de gastos que non fosen fiscalmente deducibles.

Reversión da deterioración de elementos que sexan obxecto de correccións de valor (art. 11.6 da LIS)

A reversión dunha deterioración ou corrección de valor de calquera elemento patrimonial, que fose fiscalmente deducible, imputarase na base imponible do período impositivo no que se producise a devandita reversión.

A mesma regra será aplicada para o caso de perdas derivadas da transmisión de elementos patrimoniais que volvesen ser adquiridos.

Outros criterios especiais de imputación fiscal contidos no Regulamento do IRPF

Criterio de imputación de cobramentos e pagamentos (art. 7.2 do Regulamento do IRPF)

Os contribuíntes que desenvolvan actividades económicas, con excepción dos titulares de actividades empresariais mercantís cuxo rendemento neto se determine mediante o método de estimación directa, modalidade normal, obrigados a levar contabilidade axustada ao disposto no Código de comercio, así como dos que, sen estar obrigados a iso, leven voluntariamente a devandita contabilidade, poderán optar polo criterio de "cobramentos e pagamentos" para imputar temporalmente os ingresos e gastos derivados de todas as súas actividades.

O devandito criterio entenderase aprobado pola Administración tributaria polo só feito de así manifestalo na correspondente declaración polo IRPF.

A opción polo devandito criterio, cuxa duración mínima é de tres anos, perderá a súa eficacia se, con posterioridade á devandita opción, o contribuínte desenvolvese algunha actividade empresarial de carácter mercantil en réxime de estimación directa, modalidade normal, ou levase contabilidade de acordo co disposto no Código de comercio e demais normas de desenvolvemento deste.

■ **Atención:** os contribuíntes que determinen o rendemento neto por estimación directa normal cando non estean obrigados a levar contabilidade axustada ao Código de comercio (profesionais e empresarios que non teñan carácter mercantil), así como os contribuíntes en estimación directa simplificada ou en estimación obxectiva que opten en 2017 polo criterio de cobramentos e pagamentos para a imputación temporal dos ingresos e gastos de todas as súas actividades, manifestarán a citada opción consignando unha X no recadro 104 da páxina 6 da declaración (para o caso de actividades económicas en estimación directa), no recadro 143 da páxina 7 da declaración (se se trata de actividades económicas, agás agrícolas, gandeiras e forestais en estimación obxectiva) e no recadro 168 da páxina 8 da declaración (en actividades agrícolas, gandeiras e forestais en estimación obxectiva). Do mesmo xeito, marcarán este/s recadro/s 104, 143 e 168 os contribuíntes que optaron por este criterio de imputación temporal en períodos impositivos anteriores e manteñen no presente período impositivo a devandita opción.

Entidades en réxime de atribución de rendas

No caso de entidades en réxime de atribución de rendas, o cumprimento dos requisitos para determinar o método de estimación do rendemento da actividade económica aplicable, determinase na sede da entidade e o citado método será aplicable á entidade con independencia

do que lles corresponda aos comuneiros, socios ou partícipes polas actividades económicas desenvolvidas por estes individualmente ou a través doutras entidades (arts. 31 e 39 do Regulamento do IRPF).

Como consecuencia disto, a contabilidade ou os libros de rexistro correspondentes á actividade económica desenvolvida pola entidade en réxime de atribución de rendas serán únicos para cada entidade, sen que os socios, comuneiros ou partícipes deban levar unha contabilidade ou libros de rexistro correspondentes á súa participación na entidade; a contabilidade ou libros de rexistro levados pola entidade tamén son independentes dos que lles corresponda levar aos comuneiros, socios ou partícipes polas actividades económicas desenvolvidas por estes individualmente ou a través doutras entidades (art. 68.8 do Regulamento do IRPF).

Segundo o anterior, na medida en que os requisitos esixidos para a aplicación do criterio de cobramentos e pagamentos, relativos ao método de estimación do rendimento da actividade económica e obrigas formais, debe cumprilos a entidade, a aplicación do criterio de cobramentos e pagamentos será responsabilidade da entidade e por iso será necesario que todos os seus membros opten pola citada aplicación sen que, en consecuencia, sexa posible a súa aplicación parcial pola entidade para algún ou algúns dos seus membros.

Así mesmo, ao poder cumprir os referidos requisitos a entidade pero non cada un dos seus membros, e viceversa, a aplicación do criterio de cobramentos e pagamentos pola entidade será independente do criterio de imputación temporal que lles corresponda aos comuneiros, socios ou partícipes polas actividades económicas desenvolvidas por estes individualmente ou a través doutras entidades en atribución de rendas nas que participen.

Criterio de imputación do anticipo á conta da cesión da explotación dos dereitos de autor (art. 7.3 do Regulamento do IRPF)

No caso de rendementos de actividades profesionais derivados da cesión da explotación de dereitos de autor que se xeren ao longo de varios anos, o contribuínte poderá optar por imputar o anticipo a conta destes a medida que vaian xerándose os dereitos.

Outros criterios de imputación fiscal propostos polo contribuínte (art. 11.2 da LIS)⁽¹⁰⁾

A eficacia fiscal de criterios de imputación temporal de ingresos e gastos utilizados excepcionalmente polo contribuínte para conseguir a imaxe fiel do patrimonio, da situación financeira e dos resultados da súa actividade económica, está supeditada á aprobación destes pola Administración tributaria.

Para tal efecto, os contribuíntes deberán presentar unha solicitude ante a delegación correspondente ao seu domicilio fiscal, na que conste a descrición do criterio utilizado, así como a súa adecuación ao principio de imaxe fiel que deben proporcionar as contas anuais resultantes da súa contabilidade.

Así mesmo, o contribuínte deberá expoñer a incidencia, para os efectos fiscais, do criterio de imputación temporal.

- **Importante:** *a utilización dos criterios de imputación fiscal diferentes á devindicación ou o cambio do criterio de imputación non poderá alterar a cualificación fiscal dos ingre-*

⁽¹⁰⁾ Véxase os artigos 1 e 2 do Regulamento do imposto sobre sociedades. aprobado polo Real decreto 634/2015, do 10 de xullo (BOE do 11).

sos computables e gastos deducibles, nin orixinar o que algún cobramento ou pagamento deixe de computarse ou que se compute novamente noutro exercicio.

Supostos especiais de integración de rendas pendentes de imputación (arts. 14.3 e 4 da Lei do IRPF)

No suposto de que o contribuínte perda a súa condición por cambio de residencia, todas as rendas pendentes de imputación deberán integrarse na base imponible correspondente ao último período impositivo que deba declararse por este imposto, practicándose, se é o caso, autoliquidación complementaria sen sanción nin xuros de mora nin recarga ningunha.

Cando o traslado de residencia se produza a outro Estado membro da Unión Europea, o contribuínte poderá optar por imputar as rendas pendentes conforme o disposto no párrafo anterior, ou por presentar, a medida en que se vaian obtendo cada unha das rendas pendentes de imputación, unha autoliquidación complementaria sen sanción, nin xuros de mora nin recarga ningunha, correspondente ao último período que deba declararse por este imposto. A autoliquidación presentarse no prazo de declaración do período impositivo no que correspondese imputar as ditas rendas en caso de non se producir a perda da condición de contribuínte.

Xa que logo, de acordo con esta última regra, cando o contribuínte perda a súa condición en 2018, o período impositivo ao que corresponderá a autoliquidación complementaria será o 2017, por ser o derradeiro período en que ha de ter a condición de contribuínte do IRPF.

No caso de falecemento do contribuínte, todas as rendas pendentes de imputación deberán integrarse na base do derradeiro período impositivo que deba declararse.

Individualización dos rendementos de actividades económicas

(Art. 11.4 da Lei do IRPF)

Conforme o artigo 11.4 da Lei do IRPF, **os rendementos das actividades económicas considéranse obtidos por quen realice de forma habitual, persoal e directa as devanditas actividades**, presumíndose para estes efectos, salvo proba en contrario, que os devanditos requisitos concorren nos que figuren como titulares destas.

No suposto de unidades familiares nas que algún dos seus membros desenvolva actividades económicas, a normativa do IRPF delimita o tratamento fiscal das relacións que poden darse entre os membros da mesma unidade familiar en relación coas seguintes cuestións:

- Prestacións de traballo entre membros da mesma unidade familiar.
- Cesións de bens ou dereitos que sirvan ao obxecto da actividade entre membros da mesma unidade familiar.

Prestacións de traballo entre membros da mesma unidade familiar (art. 30.2.2.^a da Lei do IRPF)

As retribucións polo traballo do cónxuxe ou dos fillos menores na actividade económica desenvolvida polo contribuínte teñen a consideración de rendementos do traballo dependente para o perceptor e de gasto deducible para o pagador, sempre que se cumpran os seguintes requisitos:

- Acreditación abondo de que o cónxuxe, ou fillo menor non emancipado, do titular da actividade económica traballa habitualmente e con continuidade nesta.
- Convivencia do cónxuxe, ou fillo menor, co titular da actividade.
- Existencia de contrato laboral.
- Afiliación do cónxuxe, ou fillo menor, ao réxime correspondente da Seguridade Social.
- Existencia de retribucións estipuladas polo traballo desenvolvido, que non poden ser superiores (aínda que si inferiores) ás de mercado correspondentes á cualificación profesional e traballo desenvolvido polo cónxuxe ou fillos menores. Se fosen superiores, o exceso sobre o valor de mercado non será gasto deducible para o pagador.

Cesións de bens ou dereitos entre membros da mesma unidade familiar

(art.30.2.3.^a da Lei do IRPF)

Cando o cónxuxe ou os fillos menores do contribuínte que convivan con él, realicen cesións de bens ou dereitos que sirvan ao obxecto da actividade económica de que se trate, **o titular da devandita actividade poderá deducir**, para a determinación dos rendementos desta, a contraprestación estipulada pola devandita cesión, sempre que non exceda do valor de mercado e, a falta daquela, poderá deducirse este último.

Correlativamente, a contraprestación estipulada, ou o valor de mercado, considerárase rendemento do capital do cónxuxe ou os fillos menores para todos os efectos tributarios.

▪ **Importante:** *a utilización de elementos patrimoniais comúns a ambos os dous cónxuxes por parte do cónxuxe que desenvolva unha actividade económica non ten a consideración fiscal de cesión nin xera retribución ningunha entre eles.*

Particularidades nas actividades acollidas ao método de estimación obxectiva

Cando o titular da actividade económica determine o rendemento neto da súa actividade mediante o método de estimación obxectiva, non resultan en ningún caso deducibles as retribucións estipuladas co seu cónxuxe ou fillos menores polo traballo que estes realicen ao servizo da actividade, xa que no citado método o rendemento neto se determina en función de signos, índices ou módulos obxectivos que xa prevén esta circunstancia.

Non obstante, se o cónxuxe ou fillos menores teñen a consideración de persoal asalariado para os efectos do citado método, as retribucións estipuladas teñen para eles o carácter de rendementos do traballo suxeitos ao imposto.

De modo análogo, tampouco resultan deducibles as contraprestacións (ou o valor de mercado, na súa falta) correspondentes ás cesións de bens ou dereitos que o cónxuxe ou os fillos menores realicen para a súa utilización na actividade. Pola súa parte, as contraprestacións percibidas polo cónxuxe ou fillos menores teñen a consideración de rendementos do capital e como tales deben declaralas.

Capítulo 7. Rendementos de actividades económicas.

Método de estimación directa

Sumario

Concepto e ámbito de aplicación do método de estimación directa

- Ámbito de aplicación da modalidade normal
- Ámbito de aplicación da modalidade simplificada
- Renuncia á modalidade simplificada e revogación de renuncia
- Exclusión da modalidade simplificada
- Consecuencias da renuncia ou exclusión da modalidade simplificada
- Incompatibilidade entre métodos e modalidades de determinación do rendimento neto
- Entidades en réxime de atribución de rendas

Fase 1: Determinación do rendimento neto

- Ingresos íntegros computables
- Gastos fiscalmente deducibles
- Gastos fiscalmente non deducibles
- Amortizacións: dotacións do exercicio fiscalmente deducibles
 - A) Requisitos xerais
 - B) Regras de amortización
 - C) Suposto de liberdade de amortización

Incentivos fiscais aplicables a empresas de reducida dimensión

- Cuestión previa: concepto de empresa de reducida dimensión
- 1. Liberdade de amortización para xeradores de emprego
- 2. Amortización acelerada de elementos novos do inmovilizado material e dos investimentos inmobiliarios e do inmovilizado intanxible
- 3. Perdas por deterioración de créditos por posible insolvencia de debedores
- 4. Réxime transitorio: amortización de elementos patrimoniais obxecto de reinvestimento por empresas de reducida dimensión

Fase 2: Determinación do rendimento neto reducido

- Redución por rendementos con período de xeración superior a dous anos ou obtidos de forma notoriamente irregular

Fase 3: Determinación do rendimento neto reducido total

- 1. Reducións xerais polo exercicio de determinadas actividades económicas
 - 1.1 Redución para traballadores autónomos economicamente dependentes ou con único cliente non vinculado
 - 1.2 Redución para contribuíntes con rendas non exentas inferiores a 12 000 euros
 - 1.3 Límite máximo das reducións polo exercicio de determinadas actividades económicas
 - 1.4 Incompatibilidade
- 2. Redución no rendimento neto por inicio dunha actividade económica

Tratamento das ganancias ou perdas patrimoniais derivadas de elementos afectos ao exercicio de actividades económicas

Caso práctico (determinación do rendimento neto derivado de actividade profesional en estimación directa, modalidade simplificada)

Concepto e ámbito de aplicación do método de estimación directa

(arts. 16.2.a) e 30.1 da Lei do IRPF)

A estimación directa constitúe o método xeral para a determinación da contía dos distintos compoñentes da base imponible do IRPF, entre os cales se inclúen, obviamente, os derivados do exercicio de actividades económicas. Este método baséase nas declaracións presentadas polo contribuínte, así como nos datos consignados nos libros e rexistros contables que está obrigado a levar, comprobados pola Administración tributaria.

O método de estimación directa admite dúas modalidades: normal e simplificada.

Ámbito de aplicación da modalidade normal

A modalidade normal do método de estimación directa debe aplicarse obrigatoriamente no exercicio 2017 para a determinación do rendimento neto de todas as actividades económicas desenvolvidas polo contribuínte, salvo que o rendimento neto de todas elas se determine mediante o método de estimación obxectiva⁽¹⁾, sempre que se cumpra calquera dos dous seguintes requisitos:

- **Que o importe neto da cifra de negocios do ano anterior, correspondente ao conxunto das actividades desenvolvidas polo contribuínte, supere os 600.000 euros anuais.**

Cando no ano inmediato anterior se iniciase unha actividade, o importe neto da cifra de negocios elevarase ao ano, para estes únicos efectos.

- **Que se renuncie á modalidade simplificada do método de estimación directa.**

Ámbito de aplicación da modalidade simplificada (art. 28 Regulamento do IRPF)

A modalidade simplificada do método de estimación directa ten carácter voluntario, polo que o contribuínte pode renunciar á súa aplicación. En ausencia de renuncia, esta modalidade debe aplicarse no exercicio 2017 para a determinación do rendimento neto de todas as actividades económicas desenvolvidas polo contribuínte, sempre:

- **Que non determine o rendimento neto de todas as súas actividades polo método de estimación obxectiva.⁽¹⁾**

- **Que o importe neto da cifra de negocios do ano anterior, correspondente ao conxunto das actividades desenvolvidas polo contribuínte, non supere os 600.000 euros anuais.**

Cando no ano inmediato anterior se iniciase a actividade, o importe neto da cifra de negocios elevarase ao ano, para estes únicos efectos.

Cando no ano inmediato anterior non se exercese actividade ningunha, determinarase o rendimento por esta modalidade, salvo que se renuncie a esta nos termos que máis adiante se comentan.

- **Que ningunha actividade desenvolvida polo contribuínte se atope na modalidade normal do método de estimación directa.**

■ **Importante:** *con excepción das actividades incluídas no método de estimación obxectiva, no primeiro ano de exercicio da actividade, o rendimento neto determinarase por esta modalidade, salvo renuncia expresa a esta, sexa cal for o importe neto da cifra de negocios resultante ao final do exercicio.*

⁽¹⁾ As actividades económicas susceptibles de acollerse ao método de estimación obxectiva e os requisitos para a súa inclusión poden consultarse nos capítulos 8 e 9, páxina 261 e ss. // 308 e ss., respectivamente.

Determinación do importe neto da cifra de negocios

De acordo coa normativa mercantil,⁽²⁾ o importe neto da cifra de negocios está constituído pola diferenza entre as seguintes partidas positivas e negativas:

Partidas positivas

- O importe da venda de produtos e da prestación de servizos ou outros ingresos derivados da actividade ordinaria da empresa, entendendo como tal a actividade que a empresa realiza regularmente e pola que obtén os seus ingresos de carácter periódico.
- O prezo de adquisición ou custo de produción dos bens ou servizos entregados a cambio de activos non monetarios ou como pagamento de servizos que representen gastos para a empresa.
- O importe das subvencións que se concedan á empresa individualizadamente en función e formando parte do prezo das unidades de produto vendidas ou polo nivel dos servizos prestados.

O importe das restantes subvencións non deberá incluírse para estes efectos.

Partidas negativas

- As devolucións de vendas.
- Os “rappels” sobre vendas ou prestacións de servizos, así como os descontos comerciais efectuados sobre os ingresos computados.
- O IVE e outros impostos directamente relacionados coa cifra de negocios que deban ser obxecto de repercusión, se fosen computados dentro do importe das vendas ou da prestación de servizos e deban ser obxecto de repercusión.

Renuncia á modalidade simplificada e revogación da renuncia (art. 29.1 do Regulamento do IRPF)

A renuncia deberá efectuarse **durante o mes de decembro anterior** ao comezo do ano natural en que deba producir efecto. No ano en que se inicia a actividade, a renuncia debe efectuarse con anterioridade ao seu exercicio efectivo.

Unha vez presentada, **a renuncia terá efectos para un período mínimo de tres anos**. Transcorrido este prazo, **entenderase prorrogada tacitamente** para cada un dos anos seguintes en que puidese resultar aplicable a modalidade, salvo que no prazo citado anteriormente se revogue aquela.

Tanto a renuncia como a súa revogación efectuaranse na correspondente declaración censual, de acordo co previsto nos artigos 9 e seguintes do Regulamento xeral das actuacións e os procedementos de xestión e inspección tributaria e de desenvolvemento das normas comúns dos procedementos de aplicación dos tributos, aprobado polo Real Decreto 1065/2007, do 27 de xullo (BOE do 5 de setembro).

A declaración poderá presentarse nos modelos de declaración censual 036/037 aprobados pola Orde EHA/1274/2007, do 26 de abril (BOE do 10 de maio), modificada pola Orde EHA/3695/2007, do 13 de decembro (BOE do 19), EHA/3786/2008, do 29 de decembro (BOE do 30), EHA/3111/2009, do 5 de novembro (BOE do 20) HAP/2215/2013, do 26 de novembro (BOE do 29) e HAP/2484/2014, do 29 de decembro (BOE do 31).

⁽²⁾ Véxase o artigo 35.2 do Código de comercio; a norma de elaboración contable 11.^a do Plan xeral de contabilidade, aprobado polo Real decreto 1514/2007, do 16 de novembro (BOE do 20), así como a Resolución do 16 de maio de 1991 do Instituto de Contabilidade e Auditoría de Contas (ICAC), publicada no BOE do 18 de xaneiro de 1992.

Exclusión da modalidade simplificada (art. 29.2 do Regulamento do IRPF)

A exclusión da modalidade simplificada prodúcese polo feito de que **o importe neto da cifra de negocios** correspondente ao conxunto das actividades desenvolvidas polo contribuínte **supere a contía de 600.000 euros anuais**.

A exclusión producirá efectos desde o inicio do ano inmediato posterior a aquel en que se produza a dita circunstancia. En consecuencia, no ano en que se supera o importe de 600.000 euros anuais, permánecese na modalidade simplificada do método de estimación directa.

Consecuencias da renuncia ou exclusión da modalidade simplificada (art. 29.3 do Regulamento do IRPF)

A renuncia ou exclusión da modalidade simplificada ten como consecuencia que o rendemento neto de todas as actividades económicas desenvolvidas polo contribuínte deba determinarse durante un período mínimo dos tres anos seguintes pola modalidade normal deste método.

Incompatibilidade entre métodos e modalidades de determinación do rendemento neto (art. 28.3 do Regulamento do IRPF)

O sistema de relacións entre os métodos de determinación do rendemento neto, estimación directa e estimación obxectiva caracterízase por unha ríxida incompatibilidade entre eles. Así, se o contribuínte determina o rendemento neto dalgunha das súas actividades económicas polo método de estimación directa, modalidade simplificada, deberá determinar o rendemento neto de todas as súas restantes actividades por este mesmo método, aínda que se trate de actividades susceptibles de estar incluídas no método de estimación obxectiva.

De forma similar, se o contribuínte determina o rendemento neto dalgunha das súas actividades económicas pola modalidade normal do método de estimación directa, deberá determinar o rendemento neto de todas as súas actividades por esta mesma modalidade.

Non obstante, cando se inicie durante o ano algunha actividade económica pola que se renuncie á modalidade simplificada, a incompatibilidade non producirá efectos para ese ano respecto das actividades que viñan realizando con anterioridade, co cal o devandito ano se simultaneará o método de estimación directa, modalidade normal, para a determinación do rendemento neto da nova actividade e o método de estimación directa, modalidade simplificada, para o resto de actividades, tributando todas elas no seguinte exercicio por estimación directa, modalidade normal, como consecuencia da renuncia.

Entidades en réxime de atribución de rendas (art. 31 do Regulamento do IRPF)

As entidades en réxime de atribución de rendas que desenvolvan actividades económicas aplicarán a modalidade simplificada do método de estimación directa, salvo renuncia expresa a ela, sempre que se cumpran os seguintes requisitos:

- a) Que todos os seus socios, herdeiros, comuneiros ou partícipes sexan persoas físicas contribuíntes polo IRPF.
- b) Que a entidade cumpra os requisitos anteriormente comentados, determinantes da aplicación da modalidade.

En consecuencia, a aplicación do método de estimación directa a estas entidades non depende das circunstancias que concorran individualmente en cada un dos seus membros, polo que a entidade poderá determinar o seu rendemento conforme este método, calquera que sexa a

situación dos socios, herdeiros, comuneiros ou partícipes en relación coas actividades que persoalmente desenvolvan.

A renuncia á modalidade simplificada do método de estimación directa deberán efectualas todos os socios, herdeiros, comuneiros ou partícipes. Con todo, a revogación da dita renuncia non require unanimidade, nos termos previstos pola normativa reguladora da declaración censual.

O rendemento neto determinado pola entidade en réxime de atribución de rendas atribuirase aos socios, herdeiros, comuneiros ou partícipes, segundo as normas ou pactos aplicables en cada caso e, se estes non lle constasen á Administración en forma fidedigna, atribuirase por partes iguais.⁽³⁾

Exemplo 1:

Don S.M.G., avogado, ademais do exercicio libre da súa profesión que vén desenvolvendo desde 1990, iniciou en 2017 o exercicio dunha actividade agrícola susceptible de estar incluída no método de estimación obxectiva.

Como determinará os rendementos netos de ambas as actividades en 2017, sabendo que o importe neto da cifra de negocios da súa actividade profesional non superou no exercicio 2016 o importe de 600.000 euros anuais?

Solución:

O rendemento neto da actividade profesional debe determinarse na modalidade simplificada do método de estimación directa, ao non superar no exercicio inmediato anterior (2016) o importe neto da cifra de negocios, os 600.000 euros anuais. Así mesmo, dada a incompatibilidade entre o método de estimación directa e o de estimación obxectiva, a determinación do rendemento neto da actividade agrícola debe efectuarse tamén na modalidade simplificada do método de estimación directa.

Exemplo 2:

Don J.J.C., empresario, determina o rendemento neto da súa actividade económica na modalidade simplificada do método de estimación directa. O día 5 de maio de 2017 inicia unha nova actividade económica non incluída no ámbito de aplicación do método de estimación obxectiva e para a que renuncia á modalidade simplificada do método de estimación directa.

Como determinará os rendementos netos de ambas as actividades nos exercicios 2017 e 2018?

Solución:

No exercicio 2017 determinará o rendemento neto da nova actividade na modalidade normal do método de estimación directa, permanecendo na modalidade simplificada a actividade económica que viña desenvolvendo. A incompatibilidade entre ambas as modalidades do método de estimación directa non producirá efectos ata o ano seguinte, 2018, en que o rendemento neto derivado de ambas as actividades deberá determinarse na modalidade normal do método de estimación directa.

Exemplo 3:

Don A.V.C. inicia o día 1 de xullo de 2017 unha actividade empresarial á que non resulta aplicable o método de estimación obxectiva. O importe neto da cifra de negocios en 2017 ascendeu a 425.000 euros.

Como determinará o rendemento neto da actividade nos exercicios 2017 e 2018?

Solución:

No exercicio 2017 determinará o rendemento neto na modalidade simplificada do método de estimación directa, ao non renunciar expresamente á súa aplicación.

No exercicio 2018 deberá aplicar a modalidade normal do método de estimación directa, xa que o importe neto da cifra de negocios elevado ao ano supera os 600.000 euros anuais ($425.000 \times 12/6 = 850.000$).

⁽³⁾ As características do réxime especial de atribución de rendas e as obrigacións das entidades incluídas no citado réxime coméntanse con máis detalle no capítulo 10, páxina 335 e ss.

Cálculo do rendimento neto para integrar na base imponible

As operacións necesarias para determinar a contía do rendimento neto de actividades económicas que se integra na base imponible representáanse no esquema seguinte:

Cadro- resumo

	Estimación directa (modalidade normal) (EDN)	Estimación directa (modalidade simplificada) (EDS)
Fase 1ª	(+) Ingresos íntegros (-) Gastos deducibles (-) Amortizacións (=) Rendimento neto	(+) Ingresos íntegros (-) Gastos deducibles (agás provisións e amortizacións) (-) Amortizacións táboa simplificada (=) Diferenza (-) Gastos de difícil xustificación: 5% s/diferenza positiva (Máximo 2000 euros)* (=) Rendimento neto
Fase 2ª	(-) Redución rendementos con período de xeración superior a dous anos ou obtidos de xeito notoriamente irregular cando se imputen nun só exercicio (30%). Base redución máxima: 300 000 euros. <u>Rexime transitorio:</u> aplicación desta redución a rendementos que se viñeran percibindo de maneira fraccionada con anterioridade a 1-1-2015 (=) Rendimento neto reducido	(-) Redución rendementos con período de xeración superior a dous anos ou obtidos de xeito notoriamente irregular cando se imputen nun só exercicio (30%). Base redución máxima: 300 000 euros. <u>Rexime transitorio:</u> aplicación desta redución a rendementos que se viñeran percibindo de maneira fraccionada con anterioridade a 1-1-2015 (=) Rendimento neto reducido
Fase 3ª	(-) Redución para traballadores autónomos economicamente dependentes ou con único cliente non vinculado * Redución xeral * Incremento adicional para contribuíntes con rendimento neto da actividade inferior a 14 450 euros e rendas distintas das anteriores, excluídas as exentas, inferiores a 6500 euros. * Incremento adicional por discapacidade (-) Redución para contribuíntes con rendas totais inferiores a 12 000 euros, incluídas as da actividade económica (incompatible coa redución anterior) (-) Redución por inicio de actividade (=) Rendimento neto reducido total	(-) Redución para traballadores autónomos economicamente dependentes ou con único cliente non vinculado *(incompatible con gastos de difícil xustificación) * Redución xeral * Incremento para contribuíntes con rendimento neto da actividade inferior a 14 450 euros e rendas distintas das anteriores, excluídas as exentas, inferiores a 6500 euros. * Incremento adicional por discapacidade (-) Redución para contribuíntes con rendas totais inferiores a 12 000 euros, incluídas as da actividade económica (incompatible coa redución anterior) (-) Redución por inicio de actividade (=) Rendimento neto reducido total

Fase 1: Determinación do rendemento neto

(arts. 28.1 e 30 da Lei do IRPF, 30 do Regulamento; 12 a 16 LIS e 3 a 7 do Regulamento IS)

A determinación do rendemento neto das actividades económicas no método de estimación directa realízase de acordo coas normas do imposto sobre sociedades (IS), sen prexuízo das regras contidas para estes efectos na propia Lei e Regulamento do IRPF.

En virtude desta remisión ao bloque normativo do imposto sobre sociedades, a determinación do rendemento neto debe realizarse corrixindo, mediante a aplicación dos criterios de cualificación, valoración e imputación establecidos na citada normativa, o resultado contable determinado de acordo coas disposicións do Código de Comercio e das súas normas de desenvolvemento, especialmente, as contidas no Plan Xeral de Contabilidade.

Non obstante, dado que no ámbito do IRPF a obriga de levar a contabilidade axustada ao Código de Comercio e demais normas de desenvolvemento non afecta todos os contribuíntes titulares de actividades económicas, as correccións ou axustes de natureza fiscal deben practicarse da seguinte forma:

- **Contribuíntes obrigados a levar contabilidade axustada ao Código de Comercio** (titulares de actividades empresariais de carácter mercantil cuxo rendemento neto se determine na modalidade normal do método de estimación directa): **deben aplicar as correccións e axustes de natureza fiscal sobre os compoñentes do resultado contable**, é dicir, sobre os ingresos e sobre os gastos.
- **Contribuíntes que non estean obrigados a levar a contabilidade axustada ao Código de Comercio** (titulares de actividades empresariais de carácter non mercantil, profesionais, artistas ou deportistas, sexa cal for o método de determinación dos seus rendementos netos e titulares de actividades empresariais cuxo rendemento neto se determine na modalidade simplificada do método de estimación directa): **deben aplicar estes mesmos principios fiscais ás anotacións rexistras de ingresos e gastos que constan nos seus libros rexistro** para formular o rendemento neto da actividade.

En definitiva, a determinación do rendemento neto no método de estimación directa, en calquera das súas modalidades, debe efectuarse a partir dos conceptos fiscais de ingresos íntegros e gastos fiscalmente deducibles que figuran na epígrafe E₁ da páxina 6 do modelo de declaración.

Para iso, deberán aplicarse os criterios fiscais de imputación, cualificación e valoración que a continuación se detallan en cada unha das partidas que teñen a consideración de ingresos computables e gastos deducibles, así como os incentivos fiscais establecidos para as empresas de reducida dimensión.⁽⁴⁾

- **Importante:** *para os efectos da declaración do rendemento neto no método de estimación directa, considéranse actividades económicas independentes a totalidade das realizadas polo contribuínte que pertencen a cada un dos seguintes grupos:*

- 1.º *Actividades empresariais de carácter mercantil.*
- 2.º *Actividades agrícolas e gandeiras.*
- 3.º *Outras actividades empresariais de carácter non mercantil.*
- 4.º *Actividades profesionais de carácter artístico ou deportivo.*
- 5.º *Restantes actividades profesionais.*

⁽⁴⁾ O concepto de empresa de reducida dimensión, así como os beneficios e incentivos fiscais aplicables a elas no ámbito do IRPF coméntanse na páxina 237 e ss. deste capítulo.

Cadro-resumo: Determinación do rendemento neto (Ingresos - Gastos)

	Estimación directa (modalidade normal)	Estimación directa (modalidade simplificada)
Ingresos	(+) Ingresos de explotación (+) Outros ingresos (incluídas subvencións e outras transferencias) (+) Autoconsumo de bens e servizos (+) Transmisión elementos patrimoniais que gozaran liberdade amortización: exceso amortización deducida respecto amortización deducible	(+) Ingresos de explotación (+) Outros ingresos (incluídas subvencións e outras transferencias) (+) Autoconsumo de bens e servizos (+) Transmisión elementos patrimoniais que gozaran liberdade amortización: exceso amortización deducida respecto amortización deducible
Gastos	(-) Consumos de explotación (-) Soldos e salarios (-) Seguridade Social a cargo da empresa (incluídas as cotizacións do titular) (-) Outros gastos de persoal (-) Arrendamentos e cánones (-) Reparacións e conservación (-) Servizos de profesionais independentes (-) Outros servizos exteriores (-) Tributos fiscalmente deducibles (-) Gastos financeiros (-) Amortizacións (-) Perdas por deterioración do valor dos elementos patrimoniais (-) Incentivos fiscais ao mecenado: convenios de colaboración en actividades de interese xeral (-) Incentivos fiscais ao mecenado: gastos en actividades de interese xeral (-) Outros gastos fiscalmente deducibles	(-) Consumos de explotación (-) Soldos e salarios (-) Seguridade Social a cargo da empresa (incluídas as cotizacións do titular) (-) Outros gastos de persoal (-) Arrendamentos e cánones (-) Reparacións e conservación (-) Servizos de profesionais independentes (-) Outros servizos exteriores (-) Tributos fiscalmente deducibles (-) Gastos financeiros (-) Amortizacións (táboa simplificada) (-) Perdas por deterioración do valor dos elementos patrimoniais (-) Incentivos fiscais ao mecenado: convenios de colaboración en actividades de interese xeral (-) Incentivos fiscais ao mecenado: gastos en actividades de interese xeral (-) Outros gastos fiscalmente deducibles
Provisiones	(-) Provisiones fiscalmente deducibles	(-) Conxunto de provisiones deducibles e gastos de difícil xustificación (límite 5% s/ diferenza positiva entre ingresos e gastos anteriores cun máximo de 2000 euros)
RENDEMENTO NETO		

Ingresos íntegros computables

Teñen a consideración de ingresos íntegros computables derivados do exercicio de actividades económicas, empresariais ou profesionais, os seguintes:

Ingresos de explotación

Teñen esta consideración a totalidade dos ingresos íntegros derivados da venda de bens ou prestacións de servizos que constitúan o obxecto propio da actividade, incluídos, se é o caso, os procedentes de servizos accesorios á actividade principal.⁽⁵⁾

Cando medie un troco e este sexa notoriamente inferior ao valor normal no mercado dos bens vendidos e dos servizos prestados, a valoración destes efectuarase polo seu valor normal no mercado.

Nas operacións económicas realizadas cunha sociedade coa que se dean relacións de vinculación nos termos previstos no artigo 18 da Lei 27/2014, do 27 de novembro, do Imposto sobre Sociedades, ⁽⁶⁾ **o titular da actividade deberá efectuar de forma imperativa a súa valoración polo valor normal de mercado.** Entenderase por valor normal de mercado aquel que se tería acordado por persoas ou entidades independentes en condicións de libre competencia.

O titular da actividade deberá cumprir as obrigas de documentación das operacións vinculadas nos termos e condicións establecidos no capítulo V (artigos 13 a 16) do título I do Regulamento do imposto sobre sociedades, aprobado polo Real Decreto 634/2015, do 10 de xullo (BOE do 11).

Outros ingresos (incluídas subvencións e outras transferencias)

Dentro desta rúbrica deben computarse, entre outros, os seguintes conceptos:

- Traballos realizados para a empresa, valorados conforme o custo de produción dos activos fixos producidos pola propia empresa.
- Excesos e aplicacións de provisións e de perdas por deterioración.
- Outros ingresos de xestión.
- Indemnizacións percibidas de entidades aseguradoras por sinistros que afecten produtos da explotación (existencias de mercadorías, materias primas, envases, embalaxes etc.).

Se as indemnizacións afectasen elementos do activo fixo afecto, o seu importe non se computará como ingreso, senón que deberá formar parte do valor de alineación para efectos de determinar a ganancia ou perda patrimonial resultante.

- Subvencións e outras axudas públicas percibidas no desenvolvemento da actividade. Polo que respecta á imputación temporal das subvencións, é preciso distinguir entre subvencións de capital e subvencións correntes:

- **As subvencións de capital**, que teñen como finalidade primordial a de favorecer a instalación ou inicio da actividade, así como a realización de investimentos en inmovilizado (edificios, maquinaria, instalacións etc.), imputanse como ingreso na mesma medida en que se amorticen os bens do inmovilizado en que se materialízanse.

⁽⁵⁾ Véxase a norma de rexistro e valoración 14.^a do Plan xeral de contabilidade, aprobada polo Real decreto 1514/2007, do 16 de novembro (BOE do 20), dedicada a ingresos por vendas e prestación de servizos.

⁽⁶⁾ Os supostos de vinculación detállanse na páxina 156 e s. do capítulo 5.

Non obstante, naqueles casos en que os bens non sexan susceptibles de amortización, a subvención aplicarase como ingreso íntegro do exercicio en que se produza o alleamento ou a baixa en inventario do activo financiado coa dita subvención, aplicando a redución do 30 por 100 propia dos rendementos obtidos de forma notoriamente irregular no tempo.⁽⁷⁾

- **As subvencións correntes**, que son aquelas que se conceden normalmente para garantir unha rendibilidade mínima ou compensar perdas ocasionadas na actividade, compútanse na súa totalidade como un ingreso máis do período en que se reportan.

As subvencións que se concedan para financiar gastos específicos: impútanse como ingresos no mesmo exercicio no que se devindiquen os gastos que estean a financiar.⁽⁸⁾

Especialidades fiscais de determinadas subvencións e axudas públicas

A) Subvencións da política agraria comunitaria e outras axudas públicas

A disposición adicional quinta da Lei do IRPF establece que non se integrarán na base imponible as rendas positivas que se poñan de manifesto como consecuencia:

- Da percepción das seguintes axudas da política agraria comunitaria:

- 1.^a Abandono definitivo do cultivo de viño.
- 2.^a Prima ao arrinque de plantacións de maceiras.
- 3.^a Prima ao arrinque de plataneiros.
- 4.^a Abandono definitivo da produción leiteira.
- 5.^a Abandono definitivo do cultivo de peras, pexegos e nectarinas.
- 6.^a Arrinque de plantacións de peras, pexegos e nectarinas.
- 7.^a Abandono definitivo do cultivo da remolacha azucreira e da cana de azucre.

- Da percepción das seguintes axudas da política pesqueira comunitaria:

- 1.^o Paralización definitiva da actividade pesqueira dun buque e pola súa transmisión para a constitución de sociedades mixtas en terceiros países.
- 2.^o Abandono definitivo da actividade pesqueira.

- **Da percepción de axudas públicas que teñan por obxecto reparar a destrución**, por incendio, inundación ou afundimento de elementos patrimoniais.

- **Da percepción de axudas ao abandono da actividade de transporte por estrada** satisfeitas polo Ministerio de Fomento a transportistas que cumpran os requisitos establecidos na normativa reguladora da concesión das ditas axudas.⁽⁹⁾

- **Da percepción de indemnizacións públicas, a causa do sacrificio obrigatorio de animais destinados á reprodución** do gando, no marco de actuacións destinadas á erradicación de epidemias ou enfermidades.

Regras para calcular a renda que non se integra na base imponible do IRPF

Aínda que a subvención ou axuda pública trata de absorber a posible perda experimentada nos elementos patrimoniais, naqueles supostos en que o importe destas subvencións ou axudas sexa inferior ao das perdas ou diminucións de valor que, de ser o caso, se producisen nos

(7) Véxase, neste mesmo capítulo, a epígrafe "Determinación do rendimento neto reducido", páxina 245 e s.

(8) Véxase a norma de rexistro e valoración 18ª do Plan Xeral de Contabilidade.

(9) Véxase a Orde FOM/3218/2009, do 17 de novembro (BOE do 30).

elementos patrimoniais, a diferenza negativa poderá consignarse na declaración como perda patrimonial.

Cando non existan perdas, só se excluírá de gravame o importe das axudas.

O seguinte cadro recolle o tratamento fiscal destas subvencións e axudas públicas en función do importe percibido e do resultado producido (ganancia ou perda patrimonial) nos elementos aos cales a axuda ou subvención se refire.

Signo da alteración patrimonial producida (1)	Importe da subvención ou axuda percibida	Renda que debe incluírse na declaración
Perda	Maior ca a perda patrimonial	Ningunha
	Menor ca a perda patrimonial	Perda patrimonial (diferenza entre a subvención ou axuda percibida e a perda experimentada)
Ganancia (2)	Calquera	Só a ganancia patrimonial obtida

Notas ao cadro:

(1) Determinado conforme as regras xerais do IRPF para o cálculo do importe das ganancias e perdas patrimoniais, sen computar o importe da axuda ou subvención.

(2) Este suposto pode darse naqueles casos en que o valor de realización dos elementos patrimoniais danados ou destruídos sexa superior ao valor neto contable dos mesmos elementos.

- **As axudas públicas distintas das anteriormente relacionadas percibidas para a reparación dos danos sufridos en elementos patrimoniais por incendio, inundación, afundimento ou outras causas naturais, só se integrarán na base imponible na parte que excedan o seu custo de reparación destes.**

En ningún caso os custos de reparación, ata o importe da citada axuda, serán fiscalmente deducibles nin se computarán como mellora.

Tampouco se integrarán na base imponible do IRPF as **axudas públicas percibidas para compensar o desaloxo temporal ou definitivo por idénticas causas do local en que o titular da actividade económica exerce esta.**

B) Subvencións forestais

De acordo co establecido na disposición adicional cuarta da Lei do IRPF, non se integrarán na base imponible as subvencións concedidas a quen explote predios forestais xestionados de acordo con plans técnicos de xestión forestal, ordenación de montes, plans dasocráticos ou plans de repoboación forestal aprobados pola Administración forestal competente, sempre que o período de produción medio, segundo a especie de que se trate, sexa igual ou superior a 20 anos.

C) Axudas económicas a deportistas de alto nivel (art. 4 do Regulamento IRPF)

En virtude da súa exención, non se incluírán entre os ingresos das actividades profesionais que, se é o caso, poidan desenvolver quen teña recoñecida a condición de deportista de alto nivel, as axudas económicas de formación e tecnificación deportiva, co límite de 60.100 euros anuais.

Autoconsumo de bens e servizos (art. 28.4 da Lei do IRPF)

Dentro desta expresión compéndense non só as entregas de bens e prestacións de servizos cuxo destino sexa o patrimonio privado do titular da actividade ou da súa unidade familiar (autoconsumo interno), senón tamén as entregas de bens ou prestacións de servizos realizadas a outras persoas de forma gratuíta (autoconsumo externo).

A valoración para os efectos fiscais dos ingresos correspondentes ás ditas operacións debe realizarse imperativamente polo **valor normal de mercado** dos bens ou servizos cedidos, ou que sexan obxecto de autoconsumo.

- **Lembre:** *cando exista troco e este sexa notoriamente inferior ao valor normal do mercado dos bens cedidos ou dos servizos prestados, tomará como criterio de valoración dos ingresos o prezo normal destes no mercado.*

Transmisión elementos patrimoniais que gocen liberdade amortización: exceso amortización deducida respecto amortización deducible (disposición adicional trixésima Lei do IRPF)

Cando no exercicio 2017 se produza a transmisión de elementos patrimoniais que gocen da liberdade de amortización prevista na disposición adicional décimo primeira do texto refundido da LIS, ⁽¹⁰⁾ para o cálculo da ganancia ou perda patrimonial a que, se é o caso, poida dar lugar a transmisión, o valor de adquisición non se minorará no importe das amortizacións fiscalmente deducidas que excedan das que fosen fiscalmente deducibles de non se aplicar aquela.

O citado exceso terá, para o transmisor, a consideración de rendimento íntegro da actividade económica no período impositivo en que se efectúe a transmisión e o seu importe consignarase no recadro 108 da alínea E₁ (Rendementos de actividades económicas en estimación directa) da páxina 6 da declaración.

Tratamento do IVE esixible

Non deberá computarse dentro dos ingresos íntegros derivados das vendas ou prestacións de servizos realizadas no ámbito da actividade empresarial ou profesional o IVE esixible cuxas cotas deban incluírse nas declaracións-liquidacións correspondentes a este imposto.

Pola contra, deberán incluírse entre os ingresos íntegros derivados das vendas ou prestacións de servizos o IVE esixible e, se é o caso, as compensacións percibidas cuxas cotas non deban incluírse en declaracións-liquidacións correspondentes a este imposto. Entre outros supostos, a dita circunstancia acontecerá cando a actividade económica desenvolvida se atope nalgún dos seguintes réximes especiais do IVE:

- Réxime especial da recarga de equivalencia.
- Réxime especial da agricultura, gandería e pesca.

⁽¹⁰⁾ Véxase a alínea sobre "Liberdade de amortización en elementos novos do activo material fixo. Réxime transitorio para as cantidades pendentes de aplicar o 31 de marzo de 2012", na páxina 235 e ss. deste capítulo.

Gastos fiscalmente deducibles

Os requisitos e condicións que con carácter xeral deben cumprir os gastos para ter a consideración fiscal de deducibles son os seguintes:

- Que estean **vinculados** á actividade económica desenvolvida. É dicir, que sexan propios da actividade.
- Que se atopen convenientemente **xustificados**.⁽¹¹⁾
- Que se achen **rexistrados** na contabilidade ou nos libros rexistro que con carácter obrigatorio deben levar os contribuíntes que desenvolvan actividades económicas.

A **declaración dos gastos deducibles** efectuarase agrupando os que, producíndose no desenvolvemento da actividade, teñan a consideración de fiscalmente deducibles. Esta agrupación realizarase conforme as rúbricas que figuran no impreso de declaración (páxina 6 do modelo de declaración). Aqueles gastos deducibles que non aparezan expresamente recollidos nas devanditas rúbricas, reflectiranse na correspondente a "Outros gastos fiscalmente deducibles (excepto provisiones)".

Consumos de explotación

Esta rúbrica recolle as adquisicións correntes de bens efectuadas a terceiros, sempre que cumpran os dous seguintes requisitos:

1.º Que se realicen para a obtención dos ingresos.

2.º Que se trate de bens integrantes do activo corrente e que non formen parte deste no último día do período impositivo ou, dito noutras palabras, que se transmitiron con ou sen sometemento a transformación previa.

Considéranse incluídas neste concepto, entre outras, as adquisicións de: mercadorías, materias primas e auxiliares, combustibles, elementos e conxuntos incorporables, envases, embalaxes, material de oficina etc., consumidos no exercicio.

No prezo de adquisición deben incluírse os gastos adicionais, tales como os de transportes, seguro, carga e descarga e outros atribuíbles directamente á adquisición.

O termo "consumidos" fai referencia a que unicamente deben computarse como gasto os bens aplicados á actividade durante o exercicio. A devandita magnitude virá dada polo resultado de sumar ás existencias iniciais de tales bens as adquisicións realizadas durante o exercicio e de minorar a dita suma no valor das existencias finais do período.

Polo que respecta aos **criterios valorativos das existencias**, debe subliñarse que o valor das finais, que debe coincidir co valor das iniciais do exercicio seguinte, pode determinarse polo seu prezo de adquisición ou custo de produción, admitíndose como criterios valorativos para grupos homoxéneos de existencias o custo medio ponderado e o FIFO.⁽¹²⁾

Soldos e salarios

Comprenderanse nesta rúbrica as **cantidades xeradas por terceiros en virtude dunha relación laboral**. Entre elas, inclúense os soldos, pagas extraordinarias, custos e asignacións para gastos de viaxes, retribucións en especie (incluído o ingreso á conta que corresponda realizar

⁽¹¹⁾ Véxase o artigo 106.4 da Lei Xeral Tributaria.

⁽¹²⁾ Véxase a norma de rexistro e valoración 10.ª do Plan Xeral de Contabilidade, aprobado polo Real Decreto 1514/2007, do 16 de novembro (BOE do 20), dedicada á valoración das existencias.

por estas, sempre que non se lles repercutise aos perceptores), así como os premios ou indemnizacións satisfeitos (aínda que resulten exentos do IRPF para o perceptor).

- **Especialidades no IRPF das prestacións de traballo entre membros da mesma unidade familiar** (art. 30.2.2.º da Lei do IRPF)

Teñen a consideración de gasto deducible as retribucións satisfeitas a outros membros da unidade familiar do titular, sempre que se cumpran todos os requisitos seguintes:

- Que o cónxuxe ou os fillos menores traballen habitualmente e con continuidade nas actividades empresariais ou profesionais desenvolvidas polo seu titular desta.
- Que o cónxuxe ou o fillo menor do titular da actividade convivan con este último.
- Que exista o oportuno contrato laboral, de calquera das modalidades establecidas no Estatuto dos traballadores e demais disposicións de desenvolvemento.
- Que exista afiliación do cónxuxe ou fillo menor ao réxime correspondente da Seguridade Social.
- Que as retribucións estipuladas con cada un deles, correspondentes á súa cualificación profesional e ao traballo realizado, non sexan superiores ás do mercado. Se fosen superiores, o exceso sobre o valor do mercado non será gasto deducible para o pagador.

As retribucións estipuladas teñen a consideración de rendementos do traballo para os seus perceptores para todos os efectos tributarios.

Seguridade Social a cargo da empresa (incluídas as cotizacións do titular)

Dentro desta partida inclúese a Seguridade Social a cargo da empresa, así como as cotizacións satisfeitas polo titular da actividade económica.

- **Especialidades no IRPF das achegas a mutualidades de previsión social do propio empresario ou profesional** (art. 30.2.1.º da Lei do IRPF)

Como regra xeral, as achegas a mutualidades de previsión social do empresario ou profesional, non constitúen gasto deducible para a determinación do rendemento neto da actividade, dado que estas poden reducir a base imponible do contribuínte consonte os requisitos e límites establecidos para tal efecto⁽¹³⁾

Non obstante, teñen a consideración de gasto deducible da actividade as cantidades aboadas en virtude de contratos de seguro concertados con mutualidades de previsión social por profesionais non integrados no réxime especial da Seguridade Social dos traballadores por conta propia ou autónomos, cando, para os efectos de dar cumprimento á obriga prevista na disposición adicional décimo quinta da Lei 30/1995, de 8 de novembro, de Ordenación e Supervisión dos Seguros Privados, actúen como alternativas ao réxime especial da Seguridade Social, na parte que teña por obxecto a cobertura de continxencias atendidas polo devandito réxime especial, **co límite da cota máxima por continxencias comúns que estea establecida en cada exercicio económico.**⁽¹⁴⁾

⁽¹³⁾ Véxanse, no capítulo 13, as reducións por achegas a sistemas de previsión social, páxina 461 e ss.

⁽¹⁴⁾ Para 2017, a cotización por continxencias comúns no RETA regúlase os artigos 106.Cinco da Lei 3/2017, do 27 de xuño, de orzamentos xerais do estado para o ano 2017 (BOE do 28), e 15 da Orde ESS/106/2017, do 9 de febreiro, (BOE do 11), que establecen unha base máxima de cotización de 3751,20 euros mensuais e un tipo máximo de cotización de 29,80 por 100. A cota máxima por continxencias comúns en 2017 é de 13.414,29 [0,298 x (3.751,20 x 12)].

Cando as achegas excedan este límite, o exceso poderá ser obxecto de redución na base imponible do imposto, ben só na parte que teña por obxecto a cobertura das mesmas contingencias que os plans de pensións e cos límites e requisitos que se sinalan no capítulo 13 na alínea correspondente a "Reducións por achegas e contribucións a sistemas de previsión social".

Outros gastos de persoal

Dentro desta rúbrica poden incluírse os gastos de formación do persoal, tanto de carácter habitual como esporádico, as indemnizacións satisfeitas por rescisión de relacións laborais ⁽¹⁵⁾, os seguros de accidente do persoal e calquera outro relacionado co persoal ao servizo da actividade que non poida ser considerado como pura liberalidade.

Os gastos que, conforme os usos e costumes se efectúen con respecto ao persoal da empresa (obsequios, cestas de nadal etc.) non se consideran como puras liberalidades, polo que poden constituír gastos deducibles.

A título de exemplo, recolleranse tamén nesta rúbrica, entre outros, os seguintes:

- **Contribucións a plans de pensións ou a plans de previsión social empresarial**

De acordo co disposto no artigo 14.2 da lei 27/2014 do 27 de novembro do imposto sobre sociedades serán deducibles, as contribucións ou achegas efectuadas polo empresario ou profesional en calidade de promotor dun plan de pensións dos regulados no texto refundido da Lei de regulación dos plans e fondos de pensións, así como os empregados, sempre que estas se imputen a cada partícipe ou asegurado na parte correspondente, salvo que se trate das realizadas a favor de beneficiarios de xeito extraordinario para garantir as prestacións en curso, como consecuencia da existencia dun déficit no plan de pensións.

Desde o 1 de xaneiro de 2013 admítense os seguros colectivos de dependencia como contratos de seguros aptos para instrumentar os compromisos por pensións asumidos polas empresas. ⁽¹⁶⁾

- **Contribucións efectuadas para a cobertura de contingencias análogas ás dos plans de pensións**

De acordo co disposto no artigo 14.2 da Lei 27/2014, do 27 de novembro, do Imposto sobre Sociedades, constitúen gasto deducible as contribucións empresariais efectuadas para a cobertura de contingencias análogas ás dos plans de pensións, sempre que cumpran os seguintes requisitos:

- 1.º Que sexan imputadas fiscalmente ás persoas ás cales se vinculan as prestacións.
- 2.º Que o pagador transmita de forma irrevogable o dereito á percepción das prestacións futuras.
- 3.º Que o pagador transmita a titularidade e a xestión dos recursos en que consistan as ditas contribucións.

Así mesmo serán deducibles as contribucións efectuadas polas empresas promotoras previstas na Directiva 2003/41/CE do Parlamento Europeo e do Consello, do 3 de xuño de 2003, relativa ás actividades e á supervisión de fondos de pensións de emprego, sempre que se cumpran os

⁽¹⁵⁾ Os límites aos gastos por indemnizacións derivadas da extinción de relacións laborais ou mercantís coméntanse na páxina 229 deste capítulo.

⁽¹⁶⁾ Véxase a disposición adicional primeira do texto refundido da Lei de regulación dos plans e fondos de pensións na redacción dada pola Lei 27/2011, do 1 de agosto (BOE do 2).

requisitos enumerados anteriormente e as continxencias cubertas sexan as previstas para os plans de pensións na súa normativa reguladora.

As **dotacións a provisións e fondos internos para a cobertura de continxencias idénticas ou análogas aos plans de pensións** non constitúen gasto deducible do exercicio en que se doten, senón que unicamente poderán deducirse no exercicio en que, por producirse a continxencia cuberta, se aboan as prestacións.

Arrendamentos e canons

Enténdense incluídos nesta rúbrica os gastos orixinados en concepto de alugamentos, canons, asistencia técnica etc. pola cesión ao contribuínte de bens ou dereitos que se achen afectos á actividade, cando non se adquira a súa titularidade destes.

- **Contratos de arrendamento financeiro (*leasing*)** (art. 106 da LIS)

Establécese un réxime fiscal específico para os contratos de arrendamento financeiro⁽¹⁷⁾ nos que se dean os requisitos seguintes:

- Que o arrendador sexa unha entidade de crédito ou un establecemento financeiro de crédito.
- Que teñan unha duración mínima de 2 anos cando teñan por obxecto bens mobles e de 10 anos cando teñan por obxecto bens inmoables ou establecementos industriais.

Non obstante, regulamentariamente, para evitar prácticas abusivas, poderán establecerse outros prazos mínimos de duración en función das características dos distintos bens que poidan constituir o seu obxecto.

- Que as cotas de arrendamento financeiro aparezan expresadas nos respectivos contratos diferenciando a parte que corresponda á recuperación do custo do ben pola entidade arrendadora, excluído o valor da opción de compra e a carga financeira esixida por ela, todo isto sen prexuízo da aplicación do gravame indirecto que corresponda.

Cumpridos estes requisitos, o seu réxime de deducibilidade fiscal é o seguinte:

a) A totalidade da parte das cotas correspondente á **carga financeira satisfeita** á entidade arrendadora ten a consideración de **gasto fiscalmente deducible**.

b) A parte das cotas de arrendamento financeiro satisfeitas á entidade arrendadora que corresponda á **recuperación do custo do ben** ten a consideración de **gasto deducible** coas dúas limitacións seguintes:

1.^a A cantidade deducible non poderá ser superior ao resultado de aplicar ao custo do ben o dobre do coeficiente de amortización lineal máximo segundo as táboas de amortización oficialmente aprobadas.

(17) Con efecto a partir do 28 de xuño de 2014, a Lei 10/2014, do 26 de xuño, de Ordenación, Supervisión e Solvencia de entidades de crédito (BOE do 27) define na súa disposición adicional terceira o concepto de operacións de arrendamento financeiro como "aqueles contratos que teñan por obxecto exclusivo a cesión do uso de bens mobles ou inmoables, adquiridos para a devandita finalidade segundo as especificacións do futuro usuario, a cambio do abonamento periódico de cotas. Os bens obxecto de cesión haberán de quedar afectados polo usuario unicamente ás súas explotacións agrícolas, pesqueiras, industriais, comerciais, artesanais, de servizos ou profesionais. O contrato de arrendamento financeiro deberá incluír necesariamente unha opción de compra, ao seu remate, en favor do usuario".

No caso de contribuíntes (empresarios ou profesionais) que **teñan a consideración fiscal de empresa de reducida dimensión**, ⁽¹⁸⁾ o coeficiente de amortización lineal segundo as táboas multiplicarase por tres para estes efectos.

A táboa de coeficientes de amortización aplicables na modalidade normal do método de estimación directa está contida no artigo 12.1.a) da Lei 27/2014, do 27 de novembro, do Imposto sobre Sociedades. Na modalidade simplificada do devandito réxime, a táboa de amortización aplicable está contida na Orde de 27 de marzo de 1998 (BOE do 28).

Para o cálculo do citado límite terase en conta o momento da posta en condicións de funcionamento do ben. Os excesos que, como consecuencia desta limitación, non sexan deducibles poderán deducirse nos períodos impositivos seguintes, co mesmo límite dobre ou triplo do coeficiente de amortización anteriormente sinalado.

2.^a No caso de que o obxecto do contrato sexan terreos, soares e outros activos non amortizables, esta parte da cota non constitúe gasto deducible. No caso de que tal condición concorra só nunha parte do ben obxecto da operación, poderá deducirse unicamente a proporción que corresponda aos elementos susceptibles de amortización, que deberá ser expresada diferencialmente no respectivo contrato.

Exemplo:

Don S.T.V. exerce a actividade de fabricación de calzado e determina ou rendemento neto de devandita actividade polo método de estimación directa, modalidade normal

O día 30 de xuño de 2017 adquire unha furgoneta de repartimento nova en réxime de arrendamento financeiro ("*leasing*") de acordo coas seguintes condicións:

- Duración do contrato: 2 anos.
- Cotas anuais: 8000 euros, das que 600 euros representan a carga financeira e ou resto corresponde á recuperación do custo do ben.
- Opción de compra: 1200 euros á finalización do segundo ano.
- Custo do elemento: 16.000 euros.

Determinar as cantidades que don S.T.V. poderá deducir nos exercicios 2017 das satisfeitas polo contrato de arrendamento financeiro efectuado, sabendo que o coeficiente de amortización lineal segundo táboas da furgoneta é ou 16 por 100, que a furgoneta foi posta a disposición e entrou en funcionamento o día 1 de xullo de 2017 e que a actividade económica da que é titular ten o exercicio 2017 a consideración de empresa de reducida dimensión.

Solución:

Ao ter a actividade económica desenvolvida a consideración fiscal de empresa de reducida dimensión non exercicio 2016, o titular poderá deducir dos seus rendementos integros os seguintes gastos fiscalmente deducibles:

Carga financeira 2017	300
Recuperación do custo do ben (cantidade satisfeita deducible)	<u>3700</u>
Total gastos deducibles	4000

Nota: a cantidade satisfeita correspondente á recuperación do custo do ben ten na súa totalidade a consideración de gasto deducible, ao non superar os límites legalmente establecidos. A determinación de devandito límite realízase da seguinte forma:

Coeficiente lineal máximo aplicable segundo táboas: 16 %

Coeficiente lineal máximo aplicable no 2017: $(16 \times 3) = 48 \%$

Importe máximo da amortización fiscal: $(48 \% \text{ s/} 16\,000) \times 6/12 = 3840$

⁽¹⁸⁾ O concepto de empresa de reducida dimensión coméntase nas páxinas 237 e ss. deste capítulo.

- **Especialidades no IRPF das cesións á actividade económica de bens e dereitos pertencentes de forma privativa a membros da unidade familiar** (art. 30.2.3ª da Lei do IRPF)

Cando o cónxuxe ou os fillos menores do contribuínte que convivan con el realicen cesións de bens ou dereitos que sirvan ao obxecto da actividade económica de que se trate, o titular da citada actividade poderá deducir, para a determinación dos seus rendementos, o troco estipulado pola devandita cesión, sempre que non exceda o valor do mercado e, a falta daquela, poderá deducirse este último.

Correlativamente, o troco estipulado, ou o valor do mercado, considerárase rendemento do capital do cónxuxe ou os fillos menores para todos os efectos tributarios.

- **Importante:** *a utilización de elementos patrimoniais comúns a ambos os dous cónxuxes por parte do cónxuxe que desenvolva unha actividade económica non ten a consideración fiscal de cesión nin xera retribución ningunha entre eles.*

Reparacións e conservación

Considéranse gastos de conservación e reparación do activo material afecto:

- Os efectuados regularmente coa finalidade de manter o uso normal dos bens materiais.
- Os de substitución de elementos non susceptibles de amortización e cuxa inutilización sexa consecuencia do funcionamento ou uso normal dos bens en que estean integrados.
- Os de adaptación ou readaptación de elementos materiais do inmovilizado, cando non supoñan incremento do seu valor ou capacidade produtiva.

Non se considerarán gastos de conservación ou reparación os que supoñan ampliación ou mellora do activo material e sexan, polo tanto, amortizables.⁽¹⁹⁾

Servizo de profesionais independentes

Inclúese dentro deste concepto o importe que se satisfai aos profesionais polos servizos prestados á actividade económica. Comprende os honorarios de economistas, avogados, auditores, notarios, etc, así como as comisións de axentes mediadores independentes.

Outros servizos exteriores

Inclúense dentro deste concepto aqueles servizos de natureza diversa adquiridos para a actividade económica que non formen parte do prezo de adquisición do inmovilizado.

Dentro dos devanditos servizos poden sinalarse, entre outros, os seguintes:

- Gastos en investigación e desenvolvemento.
- Transportes.
- Primas de seguros, excepto as que se refiren ao persoal da empresa.
- Servizos bancarios e similares.
- Publicidade, propaganda e relacións públicas.

- **Importante:** *os gastos por atencións a clientes ou provedores serán deducibles co límite do 1 por 100 do importe neto da cifra de negocios do período impositivo.*

⁽¹⁹⁾ Véxase a Resolución do 1 de marzo de 2013, do Instituto de Contabilidade e Auditoría de Contas, pola que se ditan normas de rexistro e valoración do inmovilizado material e dos investimentos inmobiliarios (BOE do 8 de marzo).

- Outros servizos tales como gastos de oficina non incluídos noutras rúbricas.

Así mesmo, debe incluírse dentro deste concepto o importe dos gastos correspondentes a electricidade e calquera outro abastecemento que non tiver a calidade de almacenable.

Tributos fiscalmente deducibles

Dentro deste concepto compréndense os tributos e recargas non estatais, as exaccións parafiscais, taxas, recargas e contribucións especiais estatais non repercutibles legalmente, sempre que incidan sobre os rendementos computados, non teñan carácter sancionador e correspondan ao mesmo exercicio que os ingresos. Son exemplos de tributos non estatais o imposto sobre actividades económicas (IAE) e o imposto sobre bens inmobles (IBI) correspondentes á actividade económica desenvolvida.

Non teñen a consideración de gastos deducibles as sancións, a recarga de constrinximento e a recarga por presentación fóra de prazo de declaracións-liquidacións tributarias.

Gastos financeiros

Inclúense todos os gastos derivados da utilización de recursos financeiros alleos para o financiamento das actividades da empresa ou dos seus elementos de activo. Entre outros, teñen tal consideración os seguintes:

- Gastos de desconto de efectos e de financiamento dos créditos de funcionamento da empresa.
- Recargas por aprazamento do pagamento de débedas correspondentes á actividade.
- Xuros de mora correspondentes a aprazamentos e fraccionamentos de débedas tributarias, sempre que estean directamente relacionados coa actividade e correspondan ao exercicio.

Pola contra, non teñen a consideración de gastos financeiros deducibles:

- Os que supoñan un maior custo de adquisición de elementos patrimoniais.
- Os que deriven da utilización de capitais propios.

Limitación á deducibilidade dos gastos financeiros netos que superen 1 millón de euros

O artigo 16 da Lei 27/2014, do 27 de novembro, do imposto sobre sociedades establece un límite do 30 por 100 do beneficio operativo do exercicio á deducibilidade dos "**gastos financeiros netos**" cuxo importe supere **1 millón de euros**.⁽²⁰⁾

Enténdese por gastos financeiros netos o exceso de gastos financeiros respecto dos ingresos financeiros; isto é, dos ingresos derivados da cesión a terceiros de capitais propios devindicados no período impositivo, excluídos os gastos aos que se refiren as letras g), h) e j) do artigo 15 LIS:

Ata o devandito importe, isto é, **ata 1 millóns de euros**, os gastos financeiros netos serán, en todo caso, deducibles.

No entanto, cando a duración da actividade sexa inferior ao ano, o importe, en todo caso, deducible será o que resulte de multiplicar un millón de euros pola proporción existente entre o tempo de duración da actividade no período impositivo respecto do ano.

⁽²⁰⁾ Véxase a Resolución do 16 de xullo de 2012, da Dirección Xeral de Tributos, en relación coa limitación na deducibilidade de gastos financeiros no imposto sobre sociedades (BOE do 17).

Perdas por deterioración do valor dos elementos patrimoniais

A deterioración é a expresión contable da perda estimada de valor dun activo, distinta para o caso dos elementos amortizables á súa depreciación sistemática polo funcionamento, uso e obsolescencia (isto é, do gasto por amortización).

Desde o punto de vista contable, un activo considérase deteriorado cando o seu valor contable é superior ao seu importe recuperable, circunstancia que obriga a recoñecer unha perda por deterioración na conta de perdas e ganancias, e a correspondente corrección valorativa.⁽²¹⁾

Para os efectos fiscais, a regra xeral é a non deducibilidade de perdas por deterioración, agás as perdas por deterioración dos créditos derivados da posible insolvencia dos debedores.

• Perdas por deterioración dos créditos derivados das posibles insolvencias dos debedores (art. 13.1da LIS)

Serán deducible as perdas por deterioración dos créditos derivados das posibles insolvencias dos debedores, cando no momento da esixibilidade do imposto (normalmente, o 31 de decembro) concorra algunha das seguintes circunstancias:

- a) Que transcorra o prazo de seis meses desde o vencemento da obriga.
- b) Que o debedor estea declarado en situación de concurso.
- c) Que o debedor estea procesado polo delito de alzamento de bens.
- d) Que as obrigas fosen reclamadas xudicialmente ou sexan obxecto dun litixio xudicial ou procedemento arbitral de cuxa solución dependa o seu cobramento.

Non serán deducibles as perdas por deterioración de créditos⁽²²⁾:

1.º As correspondentes a créditos endebedados por entidades de dereito público, excepto que sexan obxecto dun procedemento arbitral ou xudicial que verse sobre a súa existencia ou contía.

2.º As correspondentes a créditos endebedados por persoas ou entidades vinculadas, agás que estean en situación de quebra e se producira a apertura da fase de liquidación polo xuíz, nos termos establecidos na Lei 22/2003, de 9 de xullo, En quebra.

3.º As correspondentes a estimacións globais do risco de insolvencias de clientes e debedores.

■ **Importante:** *os titulares de empresas de reducida dimensión poderán, ademais, deducir a perda por deterioro dos créditos por posibles insolvencias de debedor ata o límite do 1 por 100 sobre os debedores existentes á conclusión do período impositivo, exceptuados aqueles sobre os que se recoñeceu de forma individualizada a perda por insolvencias e aqueles respecto dos que as perdas por deterioración non teñan o carácter de deducibles.*⁽²³⁾

(21) Véxase a Resolución do 18 de setembro de 2013, do Instituto de Contabilidade e Auditoría de Contas, pola que se ditan normas de rexistro, e valoración e información que se deben incluír na memoria das contas anuais sobre a deterioración do valor dos activos (BOE do 25).

(22) Véxase ao respecto a Resolución de 18 de setembro de 2013, do Instituto de Contabilidade e Auditoría de Contas, pola que se ditan normas de rexistro e valoración, e información para incluír na memoria das contas anuais sobre a deterioración do valor dos activos (BOE do 25).

(23) A determinación do importe deducible correspondente a estas perdas coméntase na páxina 242 e ss. deste capítulo.

▪ **Atención:** a nova LIS eliminou a deducibilidade das perdas por deterioración dos fondos editoriais, fonográficos e audiovisuais das entidades que realicen a correspondente actividade produtora.

• **Non serán deducibles as perdas por deterioración seguintes** (art. 13.2 e 20 da LIS)

As perdas por deterioración do inmovilizado material, investimentos inmobiliarios e inmovilizado intanxible, incluído o fondo de comercio.

Xa que logo, a deterioración dos elementos do inmovilizado material, os investimentos inmobiliarios e o inmovilizado intanxible non son fiscalmente deducibles no período impositivo no que se dá a perda de valor. Non obstante, o artigo 20 da LIS permite que o importe desa deterioración se integre na base imponible dos períodos impositivos que resten de vida útil do activo se este se amortiza, agás que sexa obxecto de transmisión ou baixa con anterioridade ou non sexa amortizable, en cuxo caso se integrará cando esta se produza.

• **Réxime transitorio para a reversión da deterioración de valor de determinados elementos patrimoniais** (disposición transitoria décimo quinta da LIS)

A reversión das perdas por deterioración do inmovilizado material, investimentos inmobiliarios, inmovilizado intanxible, que resultaran fiscalmente deducibles en períodos impositivos iniciados con anterioridade a 1 de xaneiro de 2015, integraranse como ingreso no período impositivo no que se produza a recuperación do seu valor no ámbito contable.

Para o caso de inmovilizado intanxible de vida útil indefinida, a referida reversión integrárase co límite do valor fiscal que posuía o activo intanxible tendo en conta que no artigo 13.3 da LIS, vigente hasta 31 de decembro de 2015, establece que as cantidades deducidas minoran, para os efectos fiscais, o valor do correspondente inmovilizado intanxible.

▪ **Atención:** ata o 31 de decembro de 2015, os intanxibles de vida útil indefinida, incluído o fondo de comercio, non se amortizaban contablemente pero, como se tiña en conta a súa deterioración, estaba permitido deducir, para os efectos fiscais, o seu prezo de adquisición co límite anual máximo da vixésimo primeira parte do seu importe. Esta dedución, que corruxa o seu valor fiscal, non estaba condicionada á súa imputación contable na conta de perdas e ganancias; isto é, non tiña incidencia contable.

Incentivos fiscais ao mecenado: convenios de colaboración en actividades de interese xeral

Conforme o artigo 25 da lei 49/2002, do 23 de decembro, do reximen fiscal das entidades sen fins lucrativos, e dos incentivos fiscais o mecenado, ten a consideración de convenio de colaboración empresarial en actividades de interese xeral aquel por o cal as entidades beneficiarias do mecenado ⁽²⁴⁾, a cambio dunha axuda económica para a realización das actividades que efectúen en cumprimento do obxecto ou finalidade específica da entidade, comprométese por escrito a difundir por calquera medio, a participación do colaborador nestas actividades.

A difusión da participación do colaborador no marco dos citados convenios non constitúe unha prestación de servizos.

(24) A relación de entidades beneficiarias do mecenado a que se refire o artigo 16 da Lei 49/2002 contense no capítulo 16, páxina 572 e ss.

As cantidades satisfeitas ou os gastos realizados teñen a consideración de gastos deducibles para determinar o rendimento neto da actividade económica dos contribuíntes acollidos ao método de estimación directa en calquera das súas dúas modalidades, normal ou simplificada.

O réxime fiscal aplicable ás cantidades satisfeitas en cumprimento dos citados convenios de colaboración será incompatible cos demais incentivos fiscais previstos na Lei 49/2002, do 23 de decembro, de réxime fiscal das entidades sen fins lucrativos e dos incentivos fiscais ao mecenado. (25)

Incentivos fiscais ao mecenado: gastos en actividades de interese xeral

Conforme o artigo 26 da lei 49/2002, do 23 de decembro, do reximen fiscal das entidades sen fins lucrativos, e dos incentivos fiscais o mecenado teñen a consideración de deducibles para a determinación do rendimento neto da actividade económica desenvolvida por contribuíntes acollidos ao método de estimación directa, en calquera das súas dúas modalidades, normal ou simplificada, os gastos realizados para os fins de interese xeral a que se refire o artigo 3.1º da comentada Lei 49/2002.

De acordo co citado artigo teñen tal consideración, entre outros, os de defensa dos dereitos humanos, das vítimas do terrorismo e actos violentos, os de asistencia social e inclusión social, cívicos, educativos, culturais, científicos, deportivos, sanitarios, laborais, de fortalecemento institucional, de cooperación para o desenvolvemento, de promoción do voluntariado, de promoción da acción social, de defensa do medio ambiente, de promoción e atención ás persoas en risco de exclusión por razóns físicas, económicas e culturais, de promoción dos valores constitucionais e defensa dos principios democráticos, de fomento da tolerancia, de fomento da economía social, de desenvolvemento da sociedade da información, ou de investigación científica, desenvolvemento ou innovación tecnolóxica e de transferencia desta cara ao tecido produtivo como elemento impulsor da produtividade e competitividade empresarial.

Outros gastos fiscalmente deducibles (excepto provisiones)

Ademais dos comentados, tamén poderán deducirse dentro deste concepto os demais gastos que, tendo o carácter de fiscalmente deducibles, non figuren expresamente recollidos nas anteriores rúbricas. A título de exemplo, poden citarse, entre outros, os seguintes, sempre que exista unha adecuada correlación cos ingresos da actividade.

- a) Adquisición de libros, suscripción a revistas profesionais e adquisición de instrumentos non amortizables, sempre que teñan relación directa coa actividade.
- b) Gastos de asistencia a cursos, conferencias, congresos, etc., relacionados coa actividade.
- c) Cotas satisfeitas polo empresario ou profesional a corporacións, cámaras e asociacións empresariais legalmente constituídas.
- d) Primas de seguro de enfermidade satisfeitas polo contribuínte na parte correspondente á súa propia cobertura e á do seu cónxuxe e fillos menores de vinte e cinco anos que convivan con el. O límite máximo de dedución será de 500 euros por cada unha das persoas sinaladas anteriormente ou de 1500 euros por cada unha das persoas con discapacidade (art. 30.2.5º Lei do IRPF).

(25) O réxime fiscal establecido na Lei 49/2002 para as doazóns realizadas ás entidades beneficiarias do mecenado coméntase no capítulo 16, páxina 572 e ss.

Provisións fiscalmente deducibles

a) Modalidade normal

De acordo co disposto no artigo 14 da Lei 27/2014, do 27 de novembro, **serán deducibles por este concepto os seguintes gastos:**

- Os correspondentes a actuacións ambientais cando se correspondan a un plan formulado polo contribuínte e aceptado pola Administración tributaria.
- Os gastos inherentes aos riscos derivados das garantías de reparación e revisión serán deducibles ata o importe necesario para determinar un saldo da provisión non superior ao resultado de aplicar ás vendas con garantías vivas á conclusión do período impositivo a porcentaxe determinada pola proporción en que se calcularon os gastos realizados para facer fronte ás garantías habidas no período impositivo e nos dous anteriores en relación ás vendas con garantías realizadas nos ditos períodos impositivos.

Esta mesma regra aplicarase ás dotacións para a cobertura de gastos accesorios por devolucións de vendas.

As entidades de nova creación tamén poderán deducir as dotacións comentadas anteriormente por riscos derivados das garantías de reparación e revisión, mediante a fixación da porcentaxe alí referida, respecto dos gastos e vendas realizados nos períodos impositivos que transcorren.

Non serán deducibles polo concepto de provisións os gastos seguintes:

- Os gastos por provisións e fondos internos para a cobertura de continxencias idénticas ou análogas ás que son obxecto do texto refundido da Lei de Regulación dos Plans e Fondos de Pensións, aprobado polo Real decreto lexislativo 1/2002, do 29 de novembro (art. 14.1da LIS).

Estes gastos serán fiscalmente deducibles no período impositivo en que se aboan as prestacións.

- Os gastos relativos a retribucións a longo prazo ao persoal mediante sistemas de achega definida ou prestación definida (art. 14.2 LIS).

Emporiso, serán deducibles as achegas dos promotores de plans de pensións regulados no texto refundido da Lei de Regulación dos Plans e Fondos de Pensións, así como as realizadas a plans de previsión social empresarial. Igualmente, serán deducibles as achegas para a cobertura de continxencias análogas ás dos plans de pensións. ⁽²⁶⁾

- Os seguintes gastos asociados a previsións:

a) Os derivados de obrigas implícitas ou tácitas.

b) Os concernentes aos custos de cumprimento de contratos que excedan aos beneficios económicos que se esperan recibir destes.

c) Os derivados de reestructuracións, agás se se refiren a obrigacións legais ou contractuais e non meramente tácitas.

d) Os relativos ao risco de devolucións de vendas.

e) Os de persoal que se correspondan con pagamentos baseados en instrumentos de patrimonio, utilizados como fórmula de retribución aos empregados, que se satisfan en efectivo.

⁽²⁶⁾ Véxase neste capítulo como gasto deducible dentro do subapartado "Outros gastos de persoal", as achegas a plans de pensións ou a plans de previsión social empresarial, e as achegas efectuadas para a cobertura de continxencias análogas ás dos plans de pensións, páxina 219 e ss.

- **Importante:** *os gastos que, de conformidade coas dúas alíneas anteriores, non resultaran fiscalmente deducibles, deben integrarse na base impositiva do período impositivo no que se aplique a provisión ou se destine o gasto á súa finalidade.*

b) Modalidade simplificada (art. 30.2.º do Regulamento IRPF)

O conxunto das **provisións deducibles e os gastos de difícil xustificación** cuantificaranse exclusivamente aplicando a **porcentaxe do 5 por 100 sobre o rendimento neto positivo, con carácter xeral** (a diferenza positiva entre os ingresos íntegros e os demais gastos fiscalmente deducibles incluídas as amortizacións), excluído este concepto, sen que a contía resultante poida superar os 2000 euros anuais.

A porcentaxe do 5 por 100 aplícase actividade a actividade, pero o importe máximo que pode deducir o contribuínte en todas as súas actividades por este concepto non pode superar os 2000 euros.

No suposto de tributación conxunta, o límite máximo de 2000 euros aplícase para todos os membros da unidade familiar que determinen o rendimento neto por estimación directa simplificada.

No caso de **actividades desenvolvidas a través de entidades en réxime de atribución de rendas**, a dedución en concepto de provisións deducibles e gastos de difícil xustificación aplicará individualmente cada contribuínte ou socio, herdeiro, comuneiro ou partícipe sobre o rendimento neto da actividade económica que lle corresponde en función da súa porcentaxe de participación na entidade, aplicándose o límite de 2000 euros sobre a citada cantidade. Porén, se o contribuínte desenvolve outras actividades económicas en estimación directa simplificada, o límite de 2000 euros aplicarase á suma das deducións correspondentes a cada unha das devanditas actividades, reducíndose o exceso de xeito proporcional ao rendimento neto de cada unha delas.

- **Importante:** *a porcentaxe do 5 por 100 en concepto de provisións deducibles e gastos de difícil xustificación é incompatible coa aplicación da redución polo exercicio de determinadas actividades económicas contemplada no artigo 32.2.1º da Lei do IRPF e 26.1 do Regulamento do citado imposto que, máis adiante, se comenta. Por conseguinte, cando o contribuínte opte por aplicar a devandita redución non resultará aplicable a porcentaxe do 5 por 100, e á inversa.*

Gastos fiscalmente non deducibles

De acordo co disposto no **artigo 15 da Lei 27/2014, do 27 de novembro, do imposto sobre sociedades**, non teñen a consideración de gastos fiscalmente deducibles:

- Os que representen unha retribución dos fondos propios.

Terá a consideración de retribución de fondos propios a correspondente aos valores representativos do capital ou dos fondos propios de entidades, con independencia da súa consideración contable.

Así mesmo, terá a consideración de retribución de fondos propios a correspondente aos préstamos participativos outorgados por entidades que formen parte do mesmo grupo de sociedades segundo os criterios establecidos no artigo 42 do Código de Comercio con independencia da residencia e da obriga de formular contas anuais consolidadas.

- As multas e sancións penais e administrativas, as recargas do período executivo e a recarga por declaración extemporánea sen requirimento previo.
- As perdas do xogo.

- As doazóns e liberalidades.

Non teñen tal consideración os gastos por relacións públicas con clientes e provedores nin os que conforme os usos e costumes efectúense con respecto ao persoal da empresa nin os realizados para promocionar, directa ou indirectamente, a venda de bens e prestación de servizos, nin os que estean correlacionados cos ingresos.

Con todo, os gastos por atención a clientes ou provedores serán deducibles co límite do 1 por 100 do importe neto da cifra de negocio do período impositivo.

- Os gastos de actuacións contrarias ao ordenamento xurídico.
- Os gastos de servizos correspondentes a operacións realizadas, directa ou indirectamente con persoas ou entidades residentes en países ou territorios cualificados regulamentariamente como paraísos fiscais, ou que se paguen a través de persoas ou entidades residentes nestes, agás que o contribuínte probe que o gasto esixible responde a unha operación ou transacción efectivamente realizada.
- Os gastos financeiros esixibles no período impositivo, derivados de débedas con entidades do grupo segundo os criterios establecidos no artigo 42 do Código de Comercio, con independencia da residencia e da obriga de formular contas anuais consolidadas, destinadas á adquisición, a outras entidades do grupo, de participacións no capital ou fondos propios de calquera tipo de entidades, ou á realización de achegas no capital ou fondos propios doutras entidades do grupo, salvo que o suxeito pasivo acredite que existen motivos económicos válidos para a realización das ditas operacións.
- Os gastos derivados da extinción da relación laboral, común ou especial, ou da relación mercantil á que se refire o artigo 17.2.e) da Lei do IRPF, ou das dúas, aínda cando se satisfagan en varios períodos impositivos, que excedan, para cada perceptor, do maior dos importes seguintes:

- 1 000 000 de euros ou

- O importe establecido con carácter obrigatorio no Estatuto dos Traballadores, na súa normativa de desenvolvemento ou, se é o caso, na normativa reguladora da execución de sentenzas, sen que se poida considerar como tal a establecida en virtude de convenio, pacto ou contrato. Emporiso, nos procesos de despedimentos colectivos realizados consonte o disposto no artigo 51 do Estatuto dos traballadores ou producidos polas causas previstas na letra c) do artigo 52 do devandito estatuto, sempre que, nos dous casos, se deban a causas económicas, técnicas, organizativas, de produción ou por forza maior, será o importe establecido con carácter obrigatorio no mencionado Estatuto para o despedimento improcedente.

Para estes efectos, computaranse as cantidades satisfeitas por outras entidades que formen parte dun mesmo grupo de sociedades nas que concorran as circunstancias previstas no artigo 42 do Código de Comercio. Con independencia da súa residencia e da obriga de formular contas anuais consolidadas.

- As achegas a mutualidades de previsión social do propio empresario ou profesional que dean dereito a reducir a base imponible do contribuínte conforme os requisitos e límites establecidos para ese efecto. (artigo 30.2.1º da Lei do IRPF).⁽²⁷⁾

⁽²⁷⁾ Véxanse, no capítulo 13, as reducións por achegas e contribucións a sistemas de previsión social, páxina 461 e ss. Véxanse tamén, en relación cos gastos fiscalmente deducibles, as especialidades das achegas a mutualidades de previsión social do propio empresario ou profesional, que se comentan na páxina 218 deste capítulo.

Tratamento do IVE soportado

Non se incluírá dentro dos gastos deducibles da actividade económica desenvolvida o IVE soportado nestas operacións, cuxas cotas resulten deducibles nas declaracións-liquidacións deste imposto.

Pola contra, deberá incluírse dentro dos gastos deducibles da actividade económica desenvolvida o IVE, incluída, de ser o caso, a recarga de equivalencia, soportado nas ditas operacións, cuxas cotas non resulten deducibles nas declaracións-liquidacións deste imposto. Entre outros supostos, esta circunstancia producirase cando a actividade económica desenvolvida estea sometida aos seguintes réximes especiais do IVE:

- Réxime especial da recarga de equivalencia.
- Réxime especial da agricultura, gandería e pesca.

Pola súa banda, o IVE soportado correspondente á adquisición de elementos do inmovilizado afecto á actividade que non resulte deducible neste último imposto, debe integrarse como maior valor de adquisición destes elementos, polo que a súa consideración como gasto no IRPF efectuarase a través das correspondentes amortizacións.

Amortizacións: dotacións do exercicio fiscalmente deducibles

As amortizacións **constitúen unha das partidas de gasto deducible na determinación do resultado contable**. Inclúese dentro deste concepto o importe da deterioración dos bens e dereitos do inmovilizado material e intanxible afecto á actividade, sempre que este responda á depreciación efectiva que sufran os distintos elementos por funcionamento, uso, aproveitamento ou obsolescencia. A deducibilidade fiscal das amortizacións, de acordo co disposto no artigo 12 da Lei 27/2014, do 27 de novembro, do imposto sobre sociedades (LIS) e nos artigos 3 a 7 do seu regulamento, aprobado polo Real Decreto 634/2015, do 10 de xulio (BOE do 11) está condicionada ao cumprimento dunha serie de requisitos e regras xerais entre as que cabe sinalar os seguintes:

A) Requisitos xerais

- **Efectividade da amortización**

A amortización anual debe recoller a efectiva depreciación do elemento nese mesmo período. Enténdese que a depreciación é efectiva cando:

a) Sexa o resultado de aplicar os coeficientes de amortización lineal, que establece a partir de 1 de xaneiro de 2015 segundo a nova táboa de amortización que recolle o artigo 12.1.a) da LIS. ⁽²⁸⁾

Réxime transitorio (disposición transitoria décimo terceira da LIS): Os elementos patrimoniais para os que, en períodos impositivos iniciados con anterioridade a 1 de xaneiro de 2015, se estivese aplicando un coeficiente de amortización distinto ao que lles corresponde por aplicación da nova táboa de amortización prevista no artigo 12.1 da LIS, amortizaranse durante os períodos impositivos que falten ata completar a súa nova vida útil, de acordo coa referida táboa, sobre o valor neto fiscal do ben existente ao inicio do primeiro período impositivo que comece a partir de 1 de xaneiro de 2015.

⁽²⁸⁾ Véxase tamén o artigo 4 do Regulamento do imposto sobre sociedades, aprobado polo Real decreto 634/2015, do 10 de xullo.

Así mesmo, os contribuíntes que estiveran aplicando un método de amortización distinto ao resultante de aplicar os coeficientes de amortización lineal en períodos impositivos iniciados con anterioridade a 1 de xaneiro de 2015 e, en aplicación da táboa de amortización prevista nesta Lei lles correspondese un prazo de amortización diferente, poderán optar por aplicar o método de amortización lineal no período que falte ata rematar a súa nova vida útil, sobre o valor neto fiscal existente ao inicio do primeiro período impositivo que comece a partir de 1 de xaneiro de 2015.

Finalmente, para as adquisicións de activos novos realizadas entre o 1 de xaneiro de 2003 e o 31 de decembro de 2004 aplicarán os coeficientes de amortización lineal máximos previstos nesta Lei, multiplicados por 1,1.

Tipo de elemento	Coefficiente lineal máximo	Período máximo
Obra civil		
Obra civil xeral	2 por 100	100 anos
Pavimentos	6 por 100	34 anos
Infraestruturas e obras mineiras.....	7 por 100	30 anos
Centrais		
Centrais hidráulicas.....	2 por 100	100 anos
Centrais nucleares	3 por 100	60 anos
Centrais de carbón.....	4 por 100	50 anos
Centrais renovables.....	7 por 100	30 anos
Outras centrais	5 por 100	40 anos
Edificios		
Edificios industriais	3 por 100	68 anos
Terreos dedicados exclusivamente aos cascallos.....	4 por 100	50 anos
Almacéns e depósitos (gasosos, líquidos e sólidos)	7 por 100	30 anos
Edificios comerciais, administrativos, de servizos e vivendas.....	2 por 100	100 anos
Instalacións		
Subestacións. Redes de transporte e distribución de enerxía	5 por 100	40 anos
Cables.....	7 por 100	30 anos
Resto instalacións	10 por 100	20 anos
Maquinaria	12 por 100	18 anos
Equipos médicos e asimilados	15 por 100	14 anos
Elementos de transporte		
Locomotoras, vagóns e equipos de tracción.....	8 por 100	25 anos
Buques, aeronaves.....	10 por 100	20 anos
Elementos de transporte interno.....	10 por 100	20 anos
Elementos de transporte externo.....	16 por 100	14 anos
Autocamións	20 por 100	10 anos
Mobiliario e enxoval		
Mobiliario	10 por 100	20 anos
Lencería	25 por 100	8 anos
Cristalería.....	50 por 100	4 anos
Útiles e ferramentas	25 por 100	8 anos

(Continúa)

Tipo de elemento	Coefficiente lineal máximo	Período máximo
Mobiliario e enxoval (continuación)		
Moldes, matrices e modelos	33 por 100	6 anos
Outros equipamentos	15 por 100	14 anos
Equipos electrónicos e informáticos. Sistemas e programas		
Equipos electrónicos	20 por 100	10 anos
Equipos para procesos de información	25 por 100	8 anos
Sistemas e programas informáticos.....	33 por 100	6 anos
Produccións cinematográficas, fonográficas, vídeos e series audiovisuais.....	33 por 100	6 anos
Outros elementos.....	10 por 100	20 anos

b) Sexa o resultado de aplicar unha porcentaxe constante ⁽²⁹⁾ sobre o valor pendente de amortización. A dita porcentaxe constante determinarase ponderando o coeficiente de amortización lineal, obtido a partir do período de amortización segundo as táboas de amortización oficialmente aprobadas, polos coeficientes seguintes:

1.º 1,5, se o elemento ten un período de amortización inferior a 5 anos.

2.º 2, se o elemento ten un período de amortización igual ou superior a 5 anos e inferior a 8 anos.

3.º 2,5, se o elemento ten un período de amortización igual ou superior a 8 anos.

A porcentaxe constante así determinada non poderá ser inferior ao 11 por 100.

O importe pendente de amortizar no período impositivo no que se produza a conclusión da vida útil amortizarase no devandito período impositivo.

Os edificios, moblaxe e pertenzas non se poderán amortizar mediante o método de amortización segundo porcentaxe constante.

c) Sexa o resultado de aplicar o método dos números díxitos.⁽³⁰⁾

A suma de díxitos determinarase en función do período de amortización, que poderá ser calquera dos comprendidos entre o período máximo e o que se deduce do coeficiente de amortización lineal máximo segundo a táboa de amortización oficialmente aprobada.

Os edificios, o mobiliario e os aparellos non poderán acollerse á amortización decrecente mediante porcentaxe constante ou suma de díxitos.

d) Se axuste a un plan formulado polo contribuínte e aceptado pola Administración tributaria.⁽³¹⁾

e) O contribuínte xustifique o seu importe.

⁽²⁹⁾ Véxase o artigo 5 do Regulamento do imposto sobre sociedades, aprobado polo Real decreto 634/2015, do 10 de xullo.

⁽³⁰⁾ Véxase o artigo 6 do Regulamento do imposto sobre sociedades, aprobado polo Real decreto 634/2015, do 10 de xullo.

⁽³¹⁾ Véxase o artigo 7 do Regulamento do imposto sobre sociedades, aprobado polo Real decreto 634/2015, do 10 de xullo.

- **Contabilización das dotacións.**

De acordo cos preceptos do Código de Comercio e do Plan Xeral de Contabilidade, a contabilización das dotacións ás amortizacións, coas excepcións que se comentarán máis adiante para a liberdade de amortización e para as amortizacións aceleradas, cumpre o requisito xeral de xustificación esixible a todos os gastos deducibles.

Para os empresarios non mercantís e os profesionais este requisito referirase á anotación no seu libro rexistro de bens de investimento da cota de amortización anual correspondente a cada un dos ditos bens.

B) Regras de amortización

- **Base da amortización**

A base da amortización está constituída polo custo de adquisición do elemento, incluídos os gastos adicionais que se produzan ata a súa posta en condicións de funcionamento, ou polo seu custo de produción, excluído, se é o caso, o valor residual. No suposto de adquisición de bens e posterior afectación á actividade económica desenvolvida, a amortización tomará como base o valor de adquisición que tivesen os bens no momento da afectación.

- **Inicio do cómputo da amortización**

A amortización efectuarase a partir da posta en condicións de funcionamento do elemento se pertence ao inmovilizado material ou investimentos inmobiliarios, ou desde o momento en que estean en condicións de producir ingresos se pertence ao inmovilizado intanxible.

- **Amortización do inmovilizado intanxible**

A partir do 1 de xaneiro de 2016, todos os inmovilizados intanxibles pasan a considerarse activos de vida útil definida e son amortizables con aplicación dos criterios seguintes:

- Con carácter xeral, o inmovilizado intanxible amortizarase atendendo á súa vida útil.
- Non obstante, cando esta vida útil non se poida estimar de xeito fiable, a amortización será deducible co límite anual máximo da vixésima parte do seu importe (o 5 por 100).

Así mesmo, a amortización do fondo de comercio será deducible co límite anual máximo da vixésima parte do seu importe (o 5 por 100). ⁽³²⁾

Téñase en conta que o artigo 39 do Código de comercio na redacción dada pola disposición derradeira primeira da Lei 22/2015, do 20 de xullo, de auditoría de contas (BOE do 21), aplicable aos exercicios que comezan a partir do 1 de xaneiro de 2016, dispón que os inmovilizados intanxibles son activos de vida útil definida e que cando a vida útil destes activos non se poida estimar de xeito fiable se amortizarán nun prazo de 10 anos, agás que outra disposición legal ou regulamentaria estableza un prazo diferente.

No caso do fondo de comercio, o citado artigo 39 do Código de comercio sinala que unicamente poderá figurar no activo do balance cando se adquirise a título oneroso e presumirase, agás proba en contra, que a vida útil do fondo de comercio é de dez anos.

Como consecuencia do anterior, nos inmovilizados intanxibles nos que non se poida estimar de xeito fiable a súa vida útil e no caso do fondo de comercio, a amortización contable será do 10 por 100 mentres que a amortización fiscal será do 5 por 10, polo que nos exercicios do dé-

⁽³²⁾ Respecto do réxime transitorio para a reversión da deterioración de valor do inmovilizado intanxible, incluído o fondo de comercio, véxase o comentario que figura na páxina 225 deste capítulo.

cimo primeiro ao vixésimo non haberá gasto contable por amortización, pero si amortización fiscal.

- **Elementos patrimoniais usados**

Para o caso de elementos patrimoniais do inmovilizado material e investimentos inmobiliarios que se adquiran usados (é dicir, os que non sexan postos en condicións de funcionamento por vez primeira), o cálculo da amortización efectuarase de conformidade cos criterios seguintes:

- a) Se se toma como base da amortización o valor de adquisición do elemento usado, o coeficiente máximo utilizable será o dobre do coeficiente de amortización lineal máximo fixado na táboa de amortización.
- b) Se se toma como base de amortización o prezo de adquisición ou custo de produción orixinario, aplicarase o coeficiente de amortización lineal máximo fixado nas táboas de amortización para o citado elemento.
- c) Se non se coñece o prezo de adquisición ou custo de produción orixinario, o contribuínte poderá determinalo de xeito pericial e, unha vez fixado, procederase segundo o previsto na letra anterior.

Para estes efectos, non terán a consideración de elementos patrimoniais usados os edificios cuxa antigüidade sexa inferior a dez anos.

- **Exceso de amortizacións**

A dotación nun exercicio de amortizacións superiores ás permitidas fiscalmente non constitúe gasto deducible, sen prexuízo de que o exceso poida selo en períodos posteriores.

■ **Importante:** o artigo 7 da Lei 16/2012, do 27 de decembro, pola que se adoptan diversas medidas tributarias dirixidas á consolidación das finanzas públicas e ao impulso da actividade económica (BOE do 28), estableceu para os contribuíntes que non cumprían os requisitos para ser considerados de empresas de reducida dimensión, unha limitación á deducibilidade da amortización contable do inmovilizado material, intanxible e dos investimentos inmobiliarios nos exercicios 2013 e 2014 de ata o 70 por 100 do importe que resultase fiscalmente deducible por aplicación dos sistemas xerais de amortización ou o previsto para elementos do inmovilizado intanxible con vida útil definida. A amortización contable que non resultou fiscalmente deducible (o 30 por 100) pódese deducir desde 2015 de maneira lineal durante un prazo de dez anos ou, opcionalmente, durante a vida útil do elemento patrimonial.⁽³³⁾

C) Casos de liberdade de amortización

Entre os incentivos fiscais establecidos en relación coas amortizacións para os contribuíntes que determinen o rendemento neto da súa actividade económica no método de estimación directa, modalidade normal ou simplificada, a liberdade de amortización resulta aplicable nos casos seguintes:

⁽³³⁾ A disposición derogatoria 2.z) da LIS declara vixente o artigo 7 da Lei 16/2012 no que se refire ao imposto sobre sociedades.

Liberdade de amortización en elementos novos do activo material fixo. Réxime transitorio para as cantidades pendentes de aplicar a 31 de marzo de 2012 (disposición adicional trixésima da LIRPF e disposición transitoria décimo terceira da TRLIS)

Ámbito de aplicación

O réxime transitorio é aplicable polos contribuíntes do IRPF que ata o 31 de marzo de 2012 tivesen cantidades pendentes de aplicar polos seguintes investimentos que gocen da liberdade de amortización da disposición adicional décimo primeira do texto refundido da LIS:

- **Investimentos realizados nos anos 2009 e 2010** aos que resulta aplicable a **liberdade de amortización con mantemento de emprego** da disposición adicional décimo primeira do texto refundido da LIS, segundo a redacción dada polo Real Decreto Lei 6/2010, do 9 de abril, de medidas para o impulso da recuperación económica e o emprego (BOE do 13).
- **Investimentos realizados desde o 1 de xaneiro de 2011 ata o 30 de marzo de 2012** ás que resulta aplicable a **liberdade de amortización sen mantemento de emprego** da disposición adicional décimo primeira do texto refundido da Lei do Imposto sobre Sociedades, segundo a redacción dada polo Real Decreto Lei 13/2010, do 3 de decembro, de actuacións no ámbito fiscal, laboral e liberalizadoras para fomentar o investimento e a creación de emprego (BOE do 3).

Este último réxime de liberdade de amortización tamén era aplicable aos investimentos realizados entre o 3 de decembro de 2010 e o 31 de decembro 2010 cando a entidade non cumprise co requisito de mantemento do emprego.

Contido do réxime transitorio

Os contribuíntes que ata o 31 de marzo de 2012 non amortizasen na súa totalidade o investimento realizado por este concepto poderán seguir aplicando as cantidades que teñan pendentes nas condicións e cos requisitos establecidos pola disposición adicional décimo primeira do texto refundido da LIS, segundo a redacción dada polo Real Decreto Lei 6/2010, do 9 de abril, e polo Real Decreto Lei 13/2010.

Límites na aplicación das cantidades pendentes

As cantidades pendentes de amortizar poderán aplicarse co límite do rendemento neto positivo da actividade económica á que se afectaron os elementos patrimoniais previo á dedución das cantidades pendentes e, se é o caso, á minoración do 5 por 100 por provisións e gastos de difícil xustificación prevista para a modalidade simplificada de estimación directa.

- **Importante:** *estes límites tamén resultan aplicables aos investimentos en curso realizadas ata o 31 de marzo de 2012 que correspondan a elementos novos encargados de acordo cos contratos de execución de obras ou proxectos de investimento cuxo período de execución, en ambos os casos, requira un prazo superior a dous anos entre a data de encarga ou inicio do investimento e a data da súa posta á disposición ou en funcionamento, ás que resulte de aplicación calquera dos réximes da liberdade de amortización da disposición adicional undécimo do texto refundido da LIS.*

Consecuencias de aplicación da liberdade de amortización na transmisión de elementos patrimoniais

A transmisión en 2017 de elementos patrimoniais que gozasen da liberdade de amortización da disposición adicional décimo primeira do texto refundido da LIS, ten dúas consecuencias:

1. No cálculo da ganancia ou perda patrimonial ⁽³⁴⁾, o valor de adquisición non se minorará no importe das amortizacións fiscalmente deducidas que excedan das que fosen fiscalmente deducibles de non se aplicar a liberdade de amortización.

2. O exceso entre o importe das amortizacións fiscalmente deducidas e o importe das amortizacións que fosen fiscalmente deducibles de non se aplicar aquela terá, para o transmisor, a consideración de rendimento íntegro da actividade económica no período impositivo en que se efectúe a transmisión. ⁽³⁵⁾

Liberdade de amortización para determinados investimentos realizados por empresas de reducida dimensión (arts. 102 da LIS)

O comentario da liberdade de amortización aplicable aos titulares de empresas que teñan a consideración de reducida dimensión, contense nas páxina 239 deste mesmo capítulo.

Liberdade de amortización nos supostos considerados no artigo 12.3 da LIS

De acordo co establecido no artigo 12.3 o da Lei do imposto sobre sociedades poderán amortizarse libremente:

- Os elementos do inmovilizado material e intanxible, excluídos os edificios, afectos ás actividades de investigación e desenvolvemento.

Os edificios poderán amortizarse, por partes iguais, durante un período de 10 anos, na parte que se achen afectos ás actividades de investigación e desenvolvemento.

- Os gastos de investigación e desenvolvemento activados como inmovilizado intanxible, excluídas as amortizacións dos elementos que gocen de liberdade de amortización.

- Os elementos do inmovilizado material ou intanxible das entidades que teñan a cualificación de explotación asociativa prioritaria de acordo co disposto na Lei 19/1995, do 4 de xullo, de modernización das explotacións agrarias, adquiridos durante os cinco primeiros anos a partir da data do seu recoñecemento como explotación prioritaria.

- Os elementos novos do inmovilizado material, cuxo valor unitario non exceda de 300 euros, ata o límite de 25.000 euros referido ao período impositivo. Se o período impositivo tivese unha duración inferior a un ano, o límite sinalado será o resultado de multiplicar 25.000 euros pola proporción existente entre a duración do período impositivo respecto do ano.

As cantidades aplicadas á liberdade de amortización minorarán, para os efectos fiscais, o valor dos elementos amortizados.

Especialidades fiscais das amortizacións na modalidade simplificada (art. 30.1.º do Regulamento do IRPF)

Sen prexuízo do anteriormente comentado para a liberdade de amortización, as amortizacións do inmovilizado material **practicaranse de forma lineal**, en función da táboa de amortizacións simplificada aprobada pola Orde do 27 de marzo de 1998 (BOE do 28), que se reproduce na paxina seguinte.

⁽³⁴⁾ En relación co cálculo da ganancia ou perda patrimonial, véxase a páxina 426 do capítulo 11.

⁽³⁵⁾ Véxase a páxina 216 deste capítulo 7 e a disposición adicional trixésima da Lei do IRPF.

Táboa de amortizacións simplificada:

Grupo	Descrición	Coefficiente lineal máximo (1)	Período máximo
1	Edificios e outras construcións.....	3 por 100	68 anos
2	Instalacións, mobiliario, aparellos e resto do inmovilizado material	10 por 100	20 anos
3	Maquinaria	12 por 100	18 anos
4	Elementos de transporte.....	16 por 100	14 anos
5	Equipos para tratamento da información e sistemas e programas informáticos	26 por 100	10 anos
6	Útiles e ferramentas	30 por 100	8 anos
7	Gando vacún, porcino, ovino e cabrún	16 por 100	14 anos
8	Gando equino e árbores froiteiras non cítricas.....	8 por 100	25 anos
9	Froiteiras cítricas e viñedos.....	4 por 100	50 anos
10	Oliveiral.....	2 por 100	100 anos

(1) Para os activos novos adquiridos entre o 01-01-2003 e o 31-12-2004, os coeficientes de amortización lineais máximos aplicables son o resultado de multiplicar por 1,1 os sinalados no cadro. Estes coeficientes así determinados resultan aplicables durante a vida útil dos activos novos adquiridos no período antes indicado.

Incentivos fiscais aplicables a empresas de reducida dimensión

A LIS⁽³⁶⁾ establece os seguintes beneficios e incentivos fiscais para as empresas de reducida dimensión que resultan aplicables no ámbito do IRPF aos titulares de actividades económicas que teñan a consideración de empresas de reducida dimensión e determinen o seu rendemento neto polo método de estimación directa en calquera das súas dúas modalidades:

- 1.º Liberdade de amortización para investimentos xeradores de emprego (art. 102 da LIS)
- 2.º Amortización acelerada de elementos novos do inmovilizado material, e dos investimentos inmobiliarios e do inmovilizado intanxible (Art. 103 da LIS).
- 3.º Perdas por deterioración de créditos por posibles insolvencias de debedores (art. 104 da LIS).
- 4.º Amortización acelerada de elementos patrimoniais obxecto do reinvestimento. Réxime transitorio (disposición transitoria vixésimo oitava da LIS).

Cuestión previa: concepto de empresa de reducida dimensión

Regra xeral (art. 101 da TRLIS)

Para os efectos da aplicación dos beneficios fiscais que se comentan na presente epígrafe, considéranse **empresas de reducida dimensión no exercicio 2017** aquelas en que o **importe neto da súa cifra de negocios no período impositivo inmediato anterior (exercicio 2016) sexa inferior a 10 millóns de euros**, calquera que sexa o importe neto da cifra de negocios no propio exercicio.⁽³⁷⁾

⁽³⁶⁾ Véxanse os artigos 101 a 104 e 106.6 da Lei 27/2014 do 27 de novembro, do imposto sobre sociedades, (BOE do 28).

⁽³⁷⁾ A determinación do importe neto da cifra de negocios efectúase de acordo co comentado ao respecto na páxina 207 deste mesmo capítulo.

Regras especiais

- Cando a **empresa for de nova creación**, o importe neto da cifra de negocios referirase ao primeiro período impositivo en que se desenvolva efectivamente a actividade, elevándose a dita cifra proporcionalmente ao ano se o tempo de exercicio for inferior a 12 meses.
- Se o **período impositivo** inmediato anterior tiver unha **duración inferior ao ano**, ou a actividade se desenvolve durante un **prazo tamén inferior**, o importe neto da cifra de negocios elevarase proporcionalmente ao ano.
- **Grupos de sociedades:** en caso de que unha persoa física, por si soa ou conxuntamente con outras persoas físicas unidas por vínculos de parentesco en liña directa ou colateral, consanguínea ou por afinidade, ata o segundo grao inclusive, se atopa con relación ás entidades das que sexan socios nalgún dos casos a que se refire o artigo 42 do Código de comercio, con independencia da residencia das entidades e da obrigación de formular contas anuais consolidadas, o importe neto da cifra de negocios referirase ao conxunto das entidades ou empresas pertencentes ao dito grupo tendo en conta as eliminacións e incorporacións correspondentes pola aplicación da normativa contable.
- No caso de que **unha mesma persoa física desenvolvese varias actividades económicas**, o importe neto da cifra de negocios referirase ao conxunto de todas as realizadas.
- **Entidades en réxime de atribución de rendas:** o importe neto da cifra de negocios determinarase tendo en conta exclusivamente o conxunto das actividades económicas exercidas polas ditas entidades.

Ámbito temporal de aplicación dos incentivos fiscais cando a empresa de reducida dimensión supere os 10 millóns de euros de cifra de negocios

As empresas de reducida dimensión que nun período impositivo alcancen ou superen a cifra de negocios de 10 millóns de euros poderán, no entanto, seguir aplicando os incentivos fiscais do seu réxime fiscal especial durante os tres períodos impositivos inmediatos e seguintes a aquel, sempre que cumpran as condicións para ser consideradas como de reducida dimensión tanto naquel período (no que alcance ou supere o límite dos 10 millóns) como nos dous períodos impositivos anteriores a este último.

Esta medida tamén se aplica ao suposto en que o devandito límite se exceda a consecuencia dunha reestruturación empresarial, sempre que as entidades intervinientes que realicen tal operación cumpran as condicións para ser consideradas como de reducida dimensión tanto no período impositivo en que se realice a operación como nos dous períodos impositivos anteriores a este último.

Exemplos:

A) Doña V.G.C. é titular desde 1996 dunha empresa cuxo importe neto da cifra de negocios foi:

- Exercicio 2014: 3 700 000 euros.
- Exercicios 2015 e 2016: 8 300 000 euros.
- Exercicio 2017: 10 045 000 euros.

B) Don J.L.T. é titular dunha empresa cuxa cifra neta de negocios en 2016 foi de 10 100 000 euros.

C) Don S.M.G. é titular desde o 1 de xullo de 2016 dunha empresa cuxa cifra neta de negocios ata o 31 de decembro de devandito ano foi de 4.600.000 euros.

D) Doña A.B.M. é titular desde o 30 de setembro de 2017 dunha empresa cuxa cifra neta de negocios ata o 31 de decembro de devandito ano foi de 60.000 euros.

Determinar as empresas que no exercicio 2017 teñen a consideración de empresa de reducida dimensión.

Solución:

A) A empresa descrita é de reducida dimensión no exercicio 2017, pois o importe neto da súa cifra de negocios no ano 2015 é inferior a 10 millóns de euros.

Ademais, aínda que no exercicio 2017 se superaron os 10 millóns de euros de cifra de negocio poderá seguir aplicando os beneficios fiscais deste réxime especial nos exercicios 2018, 2019 e 2020 xa que, tanto no exercicio 2016 coma nos dous anteriores, 2014 e 2015, cumpria os límites de importe neto de cifra de negocios para ser consideradas como de reducida dimensión (inferior a 10 millóns de euros en 2016, 2015 e 2014).

B) A empresa descrita non é de reducida dimensión no exercicio 2017, sexa cal for o importe neto da súa cifra de negocios neste exercicio.

C) A empresa descrita non é de reducida dimensión no exercicio 2017, xa que o importe neto da súa cifra de negocios no exercicio 2016 elevado ao ano é de 9.200.000 euros, polo que supera a cifra establecida de 10 millóns de euros.

D) A empresa descrita é de reducida dimensión no exercicio 2017. Así mesmo, debe notarse que esta cualificación fiscal tamén será aplicable no exercicio 2018 porque ao elevar ao ano o importe neto da cifra de negocios a cantidade resultante (240.000 euros) non supera a cantidade máxima fixada de 10 millóns de euros.

1. Liberdade de amortización para investimentos xeradores de emprego (art. 102 da LIS)

Poderán acollerse a este incentivo os titulares de actividades económicas cuxo rendemento neto se determine en estimación directa, en calquera das súas dúas modalidades, e nas cales concorran todos e cada un dos requisitos que a continuación se enumeran.

Requisitos

a) Que a actividade económica teña a consideración fiscal de empresa de reducida dimensión no exercicio en que se realice o investimento.

Para estes efectos, entenderase realizado o investimento cando os bens se poñan á disposición do titular da actividade.

b) Que se trate de elementos novos do inmovilizado material e de investimentos inmobiliarios, afectos a actividades económicas, postos á disposición do contribuínte no período impositivo en que a actividade económica teña a consideración de empresa de reducida dimensión.

O investimento tamén poderá realizarse en elementos encargados en virtude dun contrato de execución de obra subscrito no período impositivo, sempre que a súa posta á disposición se realice dentro dos doce meses seguintes á súa conclusión.

O investimento tamén poderá realizarse en elementos do inmovilizado material e dos investimentos inmobiliarios construídos pola propia empresa, sempre que a finalización da construción se produza dentro dos 12 meses seguintes ou no período impositivo no que a actividade económica teña a consideración de empresa de reducida dimensión.

Se os elementos do inmovilizado material novos e os investimentos inmobiliarios se adquiren mediante un contrato de arrendamento financeiro, será necesario que se exerza a opción de compra.

c) Que durante os vinte e catro meses seguintes á data de inicio do período impositivo en que os bens entren en funcionamento, o persoal medio total da actividade económica se incremente en relación co persoal medio dos doce meses anteriores, e o devandito incremento se manteña durante un período adicional doutros vinte e catro meses.

Para o cálculo do persoal medio total da actividade económica e para a determinación do incremento tomaranse as persoas empregadas nos termos que dispoña a lexislación laboral, tendo en conta a xornada contratada en relación á xornada completa. Deben incluírse, pois, os traballado-

res con contrato indefinido, de duración limitada, temporais, de aprendizaxe, para a formación e a tempo parcial.

d) Que a contía máxima do investimento que se amortice libremente non supere o importe resultante de multiplicar a cifra de 120.000 euros polo incremento do persoal medio total da actividade económica calculado con dous decimais.

Cumprindo todos e cada un dos anteriores requisitos, a liberdade de amortización poderá aplicarse desde a entrada en funcionamento dos elementos susceptibles de acollerse a esta.

Incompatibilidade

Os traballadores contratados que dean dereito á dedución por creación de emprego para traballadores con discapacidade (artigo 38 da LIS) non se computarán para os efectos da liberdade de amortización con creación de emprego para empresas de reducida dimensión do artigo 102 da LIS. Tampouco se computarán os traballadores contratados que desen dereito a unha das deducións previstas no artigo 37 da LIS (deducións por creación de emprego).

Consecuencias do incumprimento da obriga de incrementar ou manter o persoal

No caso de que con posterioridade á aplicación do beneficio fiscal se incumprise a obriga de incrementar ou manter o persoal, deberá ingresarse a cota íntegra que correspondese á cantidade deducida en exceso, máis os xuros de mora correspondentes. O ingreso da citada cota e dos xuros de mora realizarase conxuntamente coa autoliquidación correspondente ao período impositivo en que se incumpriu unha ou outra obrigación.

▪ **Importante:** a liberdade de amortización para investimentos de escaso valor que o anterior texto refundido da Lei do Imposto sobre Sociedades regulaba no seu artigo 110 só para entidades de reducida dimensión foi substituído na nova LIS por un beneficio semellante aplicable a todos os contribuíntes do citado imposto.

2. Amortización acelerada de elementos novos do inmovilizado material, e dos investimentos inmobiliarios e do inmovilizado intanxible (art. 103 da LIS)

Os titulares de actividades económicas cuxo rendemento neto se determine no método de estimación directa, en calquera das súas dúas modalidades, e nas cales concorran todos e cada un dos requisitos que a continuación se enumeran, poderán amortizar de maneira acelerada, para os efectos fiscais, os elementos novos do inmovilizado material, e dos investimentos inmobiliarios e do inmovilizado intanxible, nos termos que se sinalan a continuación:

Requisitos

a) Que a actividade económica teña a consideración fiscal de empresa de reducida dimensión no exercicio en el que se produza la puesta a disposición de los elementos a que se refiere este beneficio fiscal.

b) Que se trate de elementos novos do inmovilizado material e de investimentos inmobiliarios, así como de elementos do inmovilizado intanxible, afectos a actividades económicas.

Se os elementos son encargados en virtude dun contrato de execución de obra subscrito no período impositivo, cómpre que a súa posta a disposición sexa dentro dos 12 meses seguintes á súa conclusión.

O investimento tamén se poderá realizar en elementos do inmovilizado material, intanxible e dos investimentos inmobiliarios, construídos ou producidos pola propia empresa, sempre que

o remate da construción ou produción se produza no período impositivo no que a actividade económica teña a consideración fiscal de empresa de reducida dimensión ou nos 12 meses seguintes á conclusión do período impositivo.

Amortización acelerada deducible

Elementos novos do inmovilizado material e dos investimentos inmobiliarios, así como os elementos do inmovilizado intanxible. Aplicando a porcentaxe que resulte de **multiplicar por 2 o coeficiente lineal máximo** previsto nas táboas de amortización oficialmente aprobadas.⁽³⁸⁾

Con todo, dentro dos inmovilizados intanxibles, aqueles cuxa vida útil non se poida estimar de xeito fiable, así como o fondo de comercio, poderán aplicar a porcentaxe do 150 por 100 ao importe que resulte deducible de aplicar para eles segundo o establecido no artigo 12.2 da LIS.

O artigo 12.2 da LIS establece que os activos intanxibles cuxa vida útil non se poida estimar de xeito fiable, así como o fondo de comercio serán deducibles co límite anual máximo da vixésimo primeira parte do seu importe (o 5 por 100).

Sen prexuízo do anterior, para os elementos patrimoniais aos que sexa aplicable o réxime transitorio previsto na disposición transitoria décimo terceira da LIS, isto é, para aqueles aos que, en períodos impositivos iniciados con anterioridade ao 1 de xaneiro de 2015, se lles estivese aplicando un coeficiente de amortización distinto ao que lles correspondese por aplicación da táboa de amortización prevista no artigo 12.1 da LIS, a nova vida útil do elemento debe determinarse en función do coeficiente lineal máximo previsto na táboa establecida na LIS, para, unha vez determinada, multiplicar por 2 o coeficiente polo que se haberá de amortizar durante os períodos impositivos que resten ata completar a súa nova vida útil, sobre o valor neto fiscal existente ao inicio do primeiro período impositivo que comece a partir do 1 de xaneiro de 2015.

Compatibilidade

Este beneficio é compatible con calquera outro beneficio fiscal que poida resultar aplicable á actividade. Ademais, este réxime é subsidiario do de liberdade de amortización con creación de emprego, polo que poderá aplicarse á parte de investimento en activos fixos materiais novos que exceda o límite máximo fixado para este último.

Exemplo:

Don A.S.T. é titular dunha actividade económica dedicada á fabricación de artigos de cerrajería e de forxa artística cuxo rendemento neto se determina polo método de estimación directa, modalidade normal.

No exercicio 2016 o importe neto da cifra de negocio da actividade ascendeu a 2.800.000 euros.

No mes de xullo de 2017 adquiriu para a súa actividade unha máquina nova de dobrar e curvar chapa e barras cuxo prezo de adquisición, incluídos os gastos accesorios, ascendeu a 36.000 euros.

A citada máquina foi posta á disposición de don A.S.T. no mes de novembro de 2017 e entrou en funcionamento o día 1 de decembro de 2017.

Determinar a amortización correspondente á devandita máquina durante o exercicio 2017.

⁽³⁸⁾ A táboa de coeficientes de amortización aplicables na modalidade normal do réxime de estimación directa recóllese no artigo 12.1.a) da LIS. Na modalidade simplificada do citado réxime, a táboa de amortización aplicable contense na Orde do 27 de marzo de 1998 (BOE do 28).

Solución:

Ao ter a actividade económica no exercicio 2016 a consideración de empresa de reducida dimensión e ser este exercicio no que se entende realizado o investimento, ao poñerse á disposición do titular a citada máquina, poderá practicarse no dito exercicio a amortización acelerada.

O cálculo desta amortización efectúase da forma seguinte:

- Coeficiente lineal máximo de amortización segundo táboas: 12 por 100
- Coeficiente de amortización acelerada: $(12 \times 2) = 24$ por 100
- Importe da amortización acelerada: $(24\% \text{ s/36 000}) \times 1/12 = 720$ euros

3. Perdas por deterioración de créditos por posibles insolvencias de debedor

(art. 104 da LIS)

Ademais das perdas individualizadas por deterioración dos créditos por insolvencias de debedor a que se refire o artigo 13.1 da LIS⁽³⁹⁾ os titulares de actividades económicas cuxo rendimento neto se determine no método de estimación directa, en calquera das súas dúas modalidades, poderán deducir a perda por deterioración sobre o saldo de debedor non afectado pola provisión individualizada conforme os seguintes requisitos:

Requisitos

- a) Que a actividade económica teña a consideración fiscal de empresa de reducida dimensión no exercicio en que se deduce a perda.
- b) Que a perda por deterioración dos créditos por posibles insolvencias de debedor non supere o límite do 1 por 100 sobre os existentes á conclusión do período impositivo.

Para estes efectos, non se incluírán os seguintes debedores:

- a) Os debedores sobre os que se reconeceu de forma individualizada a perda por deterioración dos créditos por insolvencias establecida no artigo 13.1 da Lei do Imposto sobre Sociedades.
- b) Os debedores cuxas perdas por deterioración non teñan o carácter de deducibles segundo o disposto no artigo 13.1 da Lei do Imposto sobre Sociedades. De conformidade co citado artigo, non resultan deducibles as perdas respecto dos créditos:

1.º As correspondentes a créditos endebedados por entidades de dereito público, agás que sexan obxecto dun procedemento arbitral ou xudicial que verse sobre a súa existencia ou contía.

2.º As correspondentes a créditos endebedados por persoas ou entidades vinculadas, agás que estean en situación de quebra e se producira a apertura da fase de liquidación polo xuíz, nos termos establecidos na Lei 22/2003, de 9 de xullo, En quebra.

3.º As correspondentes a estimacións globais do risco de insolvencias de clientes e debedores.

Suposto especial: perda da consideración de empresa de reducida dimensión

Nos períodos en que a actividade económica deixase de cumprir as condicións para ser considerada empresa de reducida dimensión, as perdas por deterioración dos créditos por posibles insolvencias de debedores non serán deducibles fiscalmente ata que non superen o importe da perda global dotada nos períodos en que a actividade económica tivo a devandita consideración.

⁽³⁹⁾ O comentario da citada perda individualizada efectúase na páxina 224 deste capítulo.

- **Importante:** téñase en conta que as empresas de reducida dimensión que nun período impositivo alcancen ou superen a cifra de negocios de 10 millóns de euros poderán seguir aplicando os incentivos fiscais do seu réxime fiscal especial durante os tres períodos impositivos inmediatos e seguintes a aquel, sempre que cumpran as condicións para ser consideradas como de reducida dimensión tanto naquel período (no que alcance ou supere o límite dos 10 millóns) como nos dous períodos impositivos anteriores a este último.

4. Réxime transitorio: Amortización de elementos patrimoniais obxecto de reinvestimento por empresas de reducida dimensión (disposición transitoria vixésimo oitava da LIS)

Os titulares de actividades económicas que determinen o rendemento neto polo método de estimación directa e estiveran aplicando con anterioridade a 1 de xaneiro de 2015 a amortización de elementos patrimoniais obxecto de reinvestimento que regulaba para as empresas de reducida dimensión o artigo 113 do texto refundido da Lei do Imposto sobre Sociedades, aprobado polo Real decreto lexislativo 4/2004, do 5 de marzo, poderán continuar a súa aplicación, cos requisitos e condicións establecidos naquel artigo.

Para estes efectos, o citado artigo permitía amortizar os elementos do inmovilizado material e dos investimentos inmobiliarios afectos á explotación económica nos que se materializara o reinvestimento do importe total obtido na transmisión onerosa de **elementos do inmovilizado material e dos investimentos inmobiliarios** tamén afectos, en función do coeficiente que resulte de **multiplicar por 3 o coeficiente de amortización lineal máximo previsto nas táboas de amortización oficialmente aprobadas**.

Os requisitos que se esixían no artigo 113 do texto refundido da Lei do Imposto sobre Sociedades para aplicar este incentivo eran os seguintes:

- a) Que no exercicio no que se transmitía o elemento do inmovilizado material e dos investimentos inmobiliarios, o empresario ou profesional fose titular dunha empresa de reducida dimensión.
- b) Que o elemento transmitido o fose a título oneroso, non sendo de aplicación este beneficio ás transmisións lucrativas.
- c) Que o investimento se realizase no prazo comprendido entre o ano anterior á data de entrega ou posta a disposición do elemento transmitido e os tres anos posteriores.

O reinvestimento entendíase efectuado na data na que se producía a posta a disposición dos elementos patrimoniais nos que se materializou o importe obtido na transmisión.

- d) Que se reinvestise o importe total obtido na transmisión. Cando o importe investido fose inferior ou superior ao obtido na transmisión, a amortización acelerada aplicábase só sobre o importe da devandita transmisión que foi obxecto de reinvestimento.

- **Atención:** téñase en conta a particularidade de que o artigo 106 da LIS establece para as entidades de reducida dimensión nos contratos de arrendamento financeiro que se comentan na páxina 220 deste capítulo.

Fase 2: Determinación do rendemento neto reducido

Rendementos con período de xeración superior a dous anos ou obtidos de forma notoriamente irregular (arts. 32.1 da Lei do IRPF e 25 do Regulamento)

Rendementos aos que se aplica

Serán dunha redución do 30 por 100 os rendementos seguintes:

a) Rendementos netos cuxo período de xeración sexa superior a dous anos sempre que se imputen a un único período impositivo.

b) Rendementos netos obtidos de xeito notoriamente irregular no tempo.

Considéranse rendementos de actividades económicas obtidos de forma notoriamente irregular no tempo, exclusivamente, os seguintes, cando se imputen nun único período impositivo:

a) Subvencións de capital para a adquisición de elementos do inmovilizado non amortizables.

b) Indemnizacións e axudas por cesamento de actividades económicas.

c) Premios literarios, artísticos ou científicos que non gocen de exención neste imposto. Non se consideran premios, para estes efectos, as contraprestacións económicas derivadas da cesión de dereitos de propiedade intelectual ou industrial ou que substitúan estas.

d) Indemnizacións percibidas en substitución de dereitos económicos de duración indefinida.

Importe máximo do rendemento ao que se lle aplica a redución

A contía do rendemento neto sobre a que se aplicará a redución do 30 por 100 non poderá superar o importe de 300000 euros anuais.

No caso de que se obteñan varios rendementos irregulares da mesma natureza e de que o seu importe supere o límite de 300.000 euros de contía máxima sobre a que aplicar a redución do 30 por 100, a redución máxima distribuirase, proporcionalmente, entre todos os rendementos desa natureza.

■ **Importante:** non resultará de aplicación esta redución a aqueles rendementos que, mesmo cando individualmente puideran derivar de actuacións desenvolvidas ao longo dun período que cumprira os requisitos anteriormente indicados, procedan do exercicio dunha actividade económica que, de xeito regular ou habitual, obteña este tipo de rendementos.

Rendementos percibidos de maneira fraccionada antes de 1 de xaneiro de 2015: Réxime transitorio (disposición transitoria vixésimo quinta.3 da Lei do IRPF)

Os rendementos que se viñeran percibindo de maneira fraccionada con anterioridade a 1 de xaneiro de 2015, con dereito á aplicación da redución do artigo 32.1 da Lei do IRPF na súa redacción en vigor a 31 de decembro de 2014, **poderán aplicar a redución actual do 30 por 100 co límite da base máxima de redución de 300 000 euros a cada unha das fraccións que se imputen a partir de 1 de xaneiro de 2015**, sempre que o cociente resultante de dividir o número de anos de xeración, computados de data a data, entre o número de períodos impositivos de fraccionamento, sexa superior a dous.

Non obstante, **cando se trate de rendementos derivados de compromisos adquiridos con anterioridade a 1 de xaneiro de 2015 que tiveran previsto o inicio da súa percepción de maneira fraccionada en períodos impositivos que comecen a partir da citada data**, a subs-

titución do xeito de percepción inicialmente acordado pola súa percepción nun único período impositivo non alterará o comezo do período de xeración do rendemento.

Fase 3: Determinación do rendemento neto reducido total

1. Reducións xerais polo exercicio de determinadas actividades económicas

1.1 Redución para traballadores autónomos economicamente dependentes ou con único cliente non vinculado (arts. 32.2.1º e 2º da Lei do IRPF e 26 do Regulamento)

Requisitos

Teñen dereito a esta redución os contribuíntes que cumpran todos e cada un dos seguintes requisitos:

a) Que o rendemento neto da actividade económica se determine conforme o **método de estimación directa**. Non obstante, se o rendemento neto se determina conforme a modalidade simplificada do método de estimación directa, a redución será incompatible coa aplicación da porcentaxe do 5 por 100 deducible (cunha contía máxima de 2000 euros) polo conxunto das provisións deducibles e gastos de difícil xustificación ao que se refire o artigo 30.2. 4ª da Lei do IRPF.

En tributación conxunta, se só un dos cónxuxes cumpre os requisitos para aplicar a redución, o feito de que opte pola súa aplicación non impide que o outro cónxuxe aplique a dedución do 5 por 100 en concepto de provisións deducibles e gastos de difícil xustificación (co límite de 2000 euros).

Se ambos os dous cónxuxes cumpren os requisitos para aplicar a redución, o feito de que un deles opte pola súa aplicación tampouco impide que o outro cónxuxe aplique a dedución do 5 por 100 en concepto de provisións deducibles e gastos de difícil xustificación (co límite de 2000 euros). Non obstante, neste caso o importe da redución non poderá ser superior ao rendemento neto das actividades do cónxuxe que opte pola aplicación da redución.

b) Que a **totalidade das entregas de bens ou prestacións de servizos se efectúen a unha única persoa, física ou xurídica**, non vinculada nos termos do artigo 18 da Lei 27/2014, do 27 de novembro, do imposto sobre sociedades,⁽⁴⁰⁾ ou que o contribuínte teña a consideración de traballador autónomo economicamente dependente conforme ao disposto na Lei 20/2007, do 11 de xullo, do estatuto do traballo autónomo (BOE do 12) e o cliente do que dependa economicamente non sexa unha entidade vinculada nos termos anteriormente comentados.

c) Que o conxunto de **gastos deducibles** correspondentes a todas as actividades económicas desenvolvidas polo contribuínte **non exceda o 30 por 100** dos rendementos íntegros declarados.

d) Que, durante o período impositivo, se cumpran todas as obrigacións formais previstas no artigo 68 do Regulamento do IRPF.⁽⁴¹⁾

⁽⁴⁰⁾ As persoas ou entidades vinculadas, nos termos do artigo 16 do texto refundido da Lei do Imposto sobre Sociedades, coméntanse na páxina 156 do capítulo 5.

⁽⁴¹⁾ As obrigas formais contables e rexistrais dos contribuíntes titulares de actividades económicas coméntanse na páxina 199 e ss. do capítulo 6.

e) Que non se perciban rendementos do traballo no período impositivo.

Non obstante, non se entenderá que se incumpra este requisito cando se perciban durante o período impositivo prestacións por desemprego ou calquera das prestacións derivadas dos sistemas de previsión social a que se refire o artigo 17.2 da Lei do IRPF, sempre que o seu importe non sexa superior a 4000 euros anuais.

Nestes supostos e sempre que se cumpra a totalidade dos requisitos establecidos, procederá aplicar tanto a redución por obtención de rendementos do traballo como a redución polo exercicio de determinadas actividades económicas.

f) Que polo menos o 70 por cento dos ingresos do período impositivo estean suxeitos a retención ou ingreso á conta.

g) Que non se realice actividade económica ningunha a través de entidades en réxime de atribución de rendas.

■ **Importante:** cando o contribuínte opte pola tributación conxunta, terá dereito á redución *para traballadores autónomos economicamente dependentes ou con único cliente non vinculado* cando individualmente cumpra cos requisitos anteriormente sinalados para ter dereito á súa aplicación e o seu importe non poderá superar o rendemento neto das actividades económicas dos membros da unidade familiar que xeren o dereito á súa aplicación.

Importe da redución

Contía fixa

Cando se cumpran os requisitos anteriores, os contribuíntes poderán reducir o rendemento neto das actividades económicas en 2000 euros.

Redución adicional para contribuíntes con rendementos netos inferiores a 14.450 euros

Cando os rendementos netos de actividades económicas sexan inferiores a 14.450 euros e o contribuínte non teña rendas, excluídas as exentas, distintas das de actividades económicas superiores a 6500 euros establécense as reducións adicionais seguintes:

Importe da redución adicional para traballadores autónomos economicamente dependentes ou con único cliente non vinculado	
Rendemento neto	Importe da redución
11.250 euros ou menos	3700 euros
Entre 11.250,1 e 14.450 euros	$3700 - [1,15625 \times (RN - 11\,250)]^{(*)}$

(*) RN = rendemento neto das actividades económicas.

No caso de tributación conxunta de unidades familiares nas que varios dos seus membros obteñan rendementos de actividades económicas, o importe da redución determinarase en función da contía conxunta dos rendementos netos da actividade económica de todos os membros da unidade familiar e, se é o caso, das rendas distintas das de actividades económicas, sen que proceda multiplicar o importe da redución resultante en función do número de membros da unidade familiar perceptores de rendementos de actividades económicas.

- **Atención:** o concepto de rendas excluídas, as exentas, distintas das de actividades económicas inclúe a suma alxebrica dos rendementos netos (do traballo e do capital mobiliario e inmobiliario), de imputacións de rendas e das ganancias e perdas patrimoniais computadas no ano, sen aplicar as regras de integración e compensación. Agora ben, os rendementos débense computar polo seu importe neto; isto é, unha vez deducidos os gastos pero sen aplicación das reducións correspondentes, agás no caso de rendementos do traballo, nos que se poderán ter en conta a redución prevista no artigo 18 da LIRPF ao se aplicar con carácter previo á dedución de gastos.

Reducción adicional para persoas con discapacidade

Adicionalmente, as persoas con discapacidade ⁽⁴²⁾ que obteñan rendementos netos derivados do exercicio efectivo dunha actividade económica poderán aplicar a cantidade que corresponda das seguintes:

- **3500 euros anuais**, con carácter xeral.
- **7750 euros anuais, para as persoas con discapacidade** que acrediten necesitar axuda de terceiras persoas ou mobilidade reducida, ou un grao de discapacidade igual ou superior ao 65 por cento.

1.2 Redución para contribuíntes con rendas non exentas inferiores a 12 000 euros (art. 32.2.3º da Lei do IRPF)

Importe da redución

Cando non se cumpran os requisitos para aplicar a redución anterior, os contribuíntes con rendas non exentas inferiores a 12 000 euros, incluídas as da propia actividade económica, poderán reducir o rendemento neto das actividades económicas nas contías seguintes:

Importe da redución para contribuíntes con rendas non exentas inferiores a 12 000 euros	
Rendas non exentas	Importe da redución
8000 euros ou menos	1620 euros
Entre 8000,1 euros e 12.000 euros	$1620 - [0,405 \times (\text{Base Imponible} - 8000)]$ (*)

- **Atención:** enténdese por renda, para estes efectos, a suma alxebrica dos rendementos netos (do traballo, capital mobiliario e inmobiliario, e de actividades económicas), de imputacións de rendas, e das ganancias e perdas patrimoniais computadas no ano sen aplicar as regras de integración e compensación. Agora ben, os rendementos débense computar polo seu importe neto; isto é, unha vez deducidos os gastos pero sen aplicación das reducións correspondentes, agás no caso de rendementos do traballo, nos que se poderá ter en conta a redución prevista no artigo 18 da LIRPF ao se aplicar con carácter previo á dedución de gastos.

(42) O concepto de persoa con discapacidade e a súa acreditación coméntase nas páxinas 490 e s. do capítulo 14.

Límite da redución

- Esta redución ten como límite a contía dos rendementos das actividades económicas dos contribuíntes que xeren o dereito á súa aplicación.

Precisións

- Esta redución é única para o contribuínte con independencia do número de actividades económicas exercidas por el e do método polo que se determine o rendimento neto; por iso, se se realizan varias, haberá que distribuír o seu importe de maneira proporcional entre todas elas.
- Os requisitos para a aplicación desta redución son esixidos e veñen referidos ao contribuínte; por esa razón, se este agrupa os citados requisitos poderá aplicar a devandita redución con independencia de que os rendementos de actividades económicas deriven da súa participación nunha entidade en réxime de atribución de rendas. Pola contra, non é posible a aplicación desta redución para determinar o rendimento neto das actividades económicas de entidades en réxime de atribución de rendas.
- A redución é compatible co gasto estimado en concepto de provisións deducibles e gastos de difícil xustificación, que rexe o artigo 30 do Regulamento do IRPF.
- No caso de tributación conxunta, se un dos contribuíntes integrantes da unidade familiar aplicara a redución para traballadores autónomos economicamente dependentes ou con único cliente non vinculado, prevista no artigo 32.2.1º da Lei do IRPF, o resto de membros da unidade familiar aos que non lles resultara de aplicación a citada redución non poderán aplicar esta redución, dada a incompatibilidade entre as dúas.

1.3 Límite máximo das reducións polo exercicio de determinadas actividades económicas

- Como consecuencia da aplicación das reducións polo exercicio de determinadas actividades económicas, previstas no artigo 32.2 da Lei do IRPF, o saldo resultante do rendimento neto das actividades económicas non poderá ser negativo.
 - No caso de **tributación conxunta**, débense ter en conta os aspectos seguintes:
 - A redución para traballadores autónomos economicamente dependentes ou con único cliente non vinculado do artigo 32.2.1º da Lei do IRPF ten como límite a contía dos rendementos netos das actividades económicas dos contribuíntes que xeren o dereito á súa aplicación.
 - A redución para contribuíntes con rendas non exentas inferiores a 12 000 euros ten como límite o saldo da suma de rendementos netos de actividades económicas dos membros da unidade familiar, de maneira que non poida ser negativo por aplicación da redución sen que, ademais, a contía da redución, conxuntamente coa redución prevista no artigo 20 da Lei do IRPF, poida exceder de 3700 euros.
- **Importante:** *a redución para contribuíntes con rendas non exentas inferiores a 12 000 euros conxuntamente coa redución por obtención de rendementos do traballo do artigo 20 da Lei do IRPF non poderá exceder de 3700 euros.*

1.4 Incompatibilidade

A redución para traballadores autónomos economicamente dependentes ou con único cliente non vinculado e a redución para contribuíntes con rendas non exentas inferiores a 12 000 euros son incompatibles entre elas.

2. Redución no rendemento neto por inicio dunha actividade económica (art. 32.3 da Lei do IRPF)

Requisitos

Teñen dereito a esta redución os contribuíntes que cumpran todos e cada un dos seguintes requisitos:

a) Que inicie o exercicio dunha actividade económica e determine o rendemento neto da súa actividade económica conforme o método de **estimación directa**.

Para o cumprimento deste requisito teranse en conta todas as actividades económicas desenvolvidas polo contribuínte, tanto as desenvolvidas individualmente como as que realice a través de entidades en réxime de atribución de rendas.

b) Que a actividade económica se iniciou a partir do 1 de xaneiro de 2013.

c) Que non se exerceu ningunha outra actividade no ano anterior á data de inicio da nova actividade.

Para estes efectos entenderase que se inicia unha actividade económica cando non se exerceu actividade económica ningunha no ano anterior á data de inicio desta, sen ter en consideración aquelas actividades en cuxo exercicio se cese sen chegar a obter rendementos netos positivos desde o seu inicio.

Importe da redución

- Cumpridos os anteriores requisitos, **o contribuínte poderá reducir un 20 por 100 do importe do rendemento neto positivo declarado de todas as súas actividades**, previamente minorado, se é o caso, por aplicación da redución por rendementos netos cun período de xeración superior a dous anos, ou obtidos de forma notoriamente irregular no tempo, e pola redución que corresponda polo exercicio de determinadas actividades económicas a que se refire o artigo 32.2 da Lei do IRPF.

- A redución aplicarase **no primeiro período impositivo no que o rendemento sexa positivo e no seguinte**.

- Naqueles casos en que se inicie, a partir do 1 de xaneiro de 2013, unha actividade que xere o dereito a aplicar esta redución e posteriormente se inicie outra, sen cesar na anterior, a redución empezárase a aplicar no período impositivo no que a suma dos rendementos netos positivos de ambas as actividades sexa positiva, e aplicarase sobre a dita suma.

Límite máximo da redución

A contía dos rendementos netos sobre a que se aplicará a citada redución non pode superar o importe de 100.000 euros anuais.

Exclusión

A redución non resulta de aplicación no período impositivo no que máis do 50 por 100 dos ingresos deste procedan dunha persoa ou entidade da que o contribuínte obteña rendementos do traballo no ano anterior á data de inicio da actividade.

Tratamento das ganancias ou perdas patrimoniais derivadas de elementos afectos ao exercicio de actividades económicas

Con obxecto de equiparar o tratamento fiscal aplicable ás ganancias ou perdas patrimoniais derivadas da totalidade de bens ou dereitos cuxa titularidade corresponde ao contribuínte, a Lei do IRPF establece no seu artigo 28.2 como principio xeral que as ganancias ou perdas patrimoniais derivadas de elementos afectos ás actividades económicas non se inclúen no rendemento neto, senón que tributan como tales xunto co resto de ganancias ou perdas patrimoniais.

Caso práctico (determinación do rendemento neto derivado de actividade profesional en estimación directa, modalidade normal)

Don H.A.V., casado con dona E.S.M. en réxime de ganancias, é médico radiólogo e exerce a súa actividade profesional exclusivamente nunha consulta privada situada nun local adquirido polo matrimonio.

Para a determinación dos seus rendementos netos vén utilizando o método de estimación directa (simple) e o criterio de esixibilidade do imposto para a imputación dos ingresos e gastos da súa actividade.

A plantilla no exercicio 2017 a unha persoa empregada.

Segundo os datos que constan nos seus libros rexistro, os ingresos e gastos correspondentes a 2016 son os seguintes:

Ingresos íntegros:

- Honorarios por prestación de servizos	124 000
- Conferencias e publicacións	10 800

Gastos:

- Soldos e salarios	18 900
- Seguridade Social	5900
- Compras material radiolóxico e sanitario	19 000
- Gastos financeiros	1100
- Amortizacións	7900
- IVE soportado en gastos correntes	1600
- Tributos non estatais	1700
- Asistencia VI Congreso Radiolóxico	1000
- Adquisición libros e revistas médicas	1300
- Subministracións	12 300
- Reparacións e conservación	3800
- Recibo de comunidade (local consulta).....	1700

Así mesmo, en concepto de "ingresos e gastos extraordinarios", figuran as seguintes partidas:

- Ingreso extraordinario (consecuencia da venda local consulta)	80 900
- Gasto extraordinario (consecuencia da venda equipos raios X)	7200

Outros datos de interese

- Dentro das cantidades consignadas na rúbrica "Honorarios por prestación de servizos" non figura contabilizada cantidade ningunha por 10 radiografías practicadas ao seu fillo en marzo de 2017. O prezo medio do mercado por cada radiografía similar é de 60 euros.

- As "Conferencias e publicacións" supón por parte do contribuínte a ordenación por conta propia de medios de produción coa finalidade de intervir na produción e distribución de servizos, existindo polo que respecta ás publicacións a cesión dos dereitos de autor.

- En "Soldos e salarios" figuran 1200 euros entregados á súa esposa polos servizos prestados como auxiliar na clínica durante o mes de vacacións da empregada que presta os seus servizos na clínica desde o ano 2002.
- As amortizacións practicadas corresponden a depreciación efectiva dos elementos do inmovilizado
- As existencias iniciais de produtos inventariables ascendían a 13 100 euros, e as finais son de 16 100 euros.
- Os "Ingresos e gastos extraordinarios" responden, respectivamente, á ganancia obtida na venda do local en que estaba instalada a consulta e á perda derivada da venda dun aparello de raios X.
- As restantes rendas no exentas do IRPF polo contribuínte no ano 2017 ascenderon a 1500 euros.

Solución:

	<u>Valores rexistrados</u>	<u>Valores fiscais</u>
Ingresos:		
Honorarios	124 000	124 600 ⁽¹⁾
Conferencias.....	<u>10 800</u>	<u>10 800</u> ⁽²⁾
Total ingresos	134 800	135 400
Gastos:		
Soldos e salarios	18 900	17 700 ⁽³⁾
Seguridade Social.....	5900	5900
Compras	19 000	16 000 ⁽⁴⁾
Gastos financeiros	1100	1100
Amortizacións.....	7900	7900 ⁽⁵⁾
IVE soportado gastos	1600	1600 ⁽⁶⁾
Tributos non estatais.....	1700	1700
Asistencia VI Congreso.....	1000	1000
Adquisición libros e revistas	1300	1300
Subministracións	12 300	12 300
Reparación e conservación.....	3800	3800
Recibos comunidade/consulta	<u>1700</u>	<u>1700</u>
Suma gastos	76 200	72 000 ⁽⁷⁾
Conxunto de previsións deducibles e		
gastos de difícil xustificación.....	---	2000 ⁽⁸⁾
Rendemento neto	58 600	61 400
Redución neto reducido		61 400 ⁽⁹⁾
Rendemento neto reducido total		61 400 ⁽¹⁰⁾

Notas:

(1) Dentro dos "Ingresos por honorarios" figuran 600 euros máis, en concepto de autoconsumo, ao valorar a prezo do mercado as 10 radiografías efectuadas ao seu fillo.

(2) As cantidades percibidas en concepto de "Conferencias e publicacións" teñen a consideración de rendementos da actividade profesional realizada polo contribuínte.

(3) Da cantidade rexistrada en "Soldos e salarios" non teñen este carácter 1200 euros entregados á súa esposa pola prestación de traballos na consulta durante o mes de xullo, ao non cumprirse os requisitos legalmente esixibles para iso. Estes requisitos refírense especialmente á habitualidade e continuidade na prestación do traballo, así como á existenciade contrato laboral e afiliación ao réxime correspondente da Seguridade Social.

(4) As compras deducibles responden unicamente ás compras consumidas no exercicio. Para a determinación da devandita cantidade debe efectuarse a seguinte operación: 13.100 (existencias iniciais) + 19.000 (compras realizadas) - 16.100 (existencias finais) = 16.000 euros (compras consumidas)

Solución (continuación):

(5) As amortizacións practicadas corresponden á depreciación efectiva dos elementos do inmovilizado, polo que o seu importe constitúe gasto fiscalmente deducible.

(6) Dedúcese como gasto o IVE soportado por tratarse dunha actividade exenta deste imposto que non dá dereito a deducir as cotas soportadas.

(7) A pesar de ter a consideración de bens afectos tanto o local da consulta como o aparello de raios X, a venda destes bens orixina ganancias ou perdas patrimoniais que como tales non se inclúen na determinación do rendemento neto da actividade económica. A cuantificación e tributación das ganancias patrimoniais derivadas da transmisión de bens afectos coméntase no capítulo 11 ganancias e perdas patrimoniais deste manual.

(8) Ao estar na modalidade simplificada de estimación directa, pode deducir, en concepto de provisións deducibles e gastos de difícil xustificación, o 5 por 100 sobre o rendemento neto positivo con carácter xeral (a diferenza positiva entre os ingresos íntegros e os demais gastos fiscalmente deducibles), co límite de 2000 euros anuais. Neste caso, poderá deducir 2000 euros ao superar o 5 por 100 dos seus rendementos netos a citada contía: $5\% (135\,400 - 72\,000) = 3170$ euros.

(9) Ao non haber rendementos con período de xeración superior a dous anos ou que teñan a consideración de obtidos de xeito notoriamente irregular no tempo, o rendemento neto reducido da actividade coincide co rendemento neto que ascende a 61 400 euros.

(10) O rendemento neto reducido total coincide co rendemento neto reducido que ascende a 61 400 euros, xa que non cumpre os requisitos para a aplicación da redución polo exercicio de determinadas actividades económicas do artigo 32.2.1º da Lei do IRPF [que, no seu caso, sería incompatible coa dedución do 5 por 100 (cunha contía máxima de 2000 euros) polo conxunto das provisións deducibles e gastos de difícil xustificación a que se refire o artigo 30.2.4ª da Lei do IRPF]. Tampouco non cumpre os requisitos para aplicar as reducións do artigo 32.2.3º e 32.3 da Lei do IRPF.

Cubrir no impreso da declaración (páxina 6 do Modelo D-100)

E1 Rendementos de actividades económicas en estimación directa

• Actividades económicas realizadas e rendementos obtidos

Actividades realizadas	Actividade 1.ª	Actividade 2.ª	Actividade 3.ª
Contribuinte que realiza a/s actividad/es	0100 Declarante	0100	0100
Tipo de actividad/s realizada/s: clave indicativa	0101 5	0101	0101
Grupo ou epígrafe IAE	0102 832	0102	0102
(da actividade principal no caso de realizar varias actividades do mesmo tipo)			
Modalidade aplicable do método de estimación directa (consigne N: normal, S: simple)	0103 X	0103	0103
Se para a imputación temporal dos rendementos opta pola aplicación do criterio de cobramentos e pagamentos, consigne cunha X	0104	0104	0104
Atención: a opción refírense necesariamente a todas as actividades do mesmo titular			
Ingresos integros			
Ingresos de explotación	0105 124.000,00	0105	0105
Outros ingresos (incluídas subvencións e outras transferencias)	0106 10.800,00	0106	0106
Autoconsumo de bens e servizos	0107 600,00	0107	0107
Transmisión de elementos patrimoniais que gozan de liberdade de amortización: exceso amortización deducida respecto amortización deducible (DA traxésima lei imposto)	0108	0108	0108
Total ingresos computables ([0105] + [0106] + [0107] + [0108])	0109 135.400,00	0109	0109
Gastos fiscalmente deducibles			
Consumos de explotación	0110 16.000,00	0110	0110
Soldos e salarios	0111 17.700,00	0111	0111
Seguridade Social á conta da empresa (incluídas as cotizacións do titular)	0112 5.900,00	0112	0112
Outros gastos do persoal	0113	0113	0113
Arrendamentos e canons	0114	0114	0114
Reparacións e conservación	0115 3800,00	0115	0115
Servizos de profesionais independentes	0116	0116	0116
Outros servizos exteriores	0117 12.300,00	0117	0117
Tributos fiscalmente deducibles	0118 1700,00	0118	0118
Gastos financeiros	0119 1100,00	0119	0119
Amortizacións: dotacións do exercicio fiscalmente deducibles	0120 7900,00	0120	0120
Perdas por insolvencias de debedores	0121	0121	0121
Incentivos ao mecenado. Convenios de colaboración en actividades de interese xeral	0122	0122	0122
Incentivos ao mecenado. Gastos en actividades de interese xeral	0123	0123	0123
Outros conceptos fiscalmente deducibles (agás provisiones)	0124 5600,00	0124	0124
Suma ([0110] a [0124])	0125 72.000,00	0125	0125
Actividades en estimación directa (modalidade normal):			
Provisiones fiscalmente deducibles	0126	0126	0126
Total gastos deducibles ([0125] + [0126])	0127 72.000,00	0127	0127
Actividades en estimación directa (modalidade simplificada):			
Diferenza ([0109] - [0125])	0128	0128	0128
Conxunto de provisiones deducibles e gastos de difícil xustificación*	0129 2000,00	0129	0129
Total gastos deducibles ([0125] + [0129])	0130	0130	0130
(*) Téñase en conta o límite establecido no artigo 30.2.º do Regulamento do imposto			
Rendemento neto e rendemento neto reducido			
Rendemento neto ([0109] - [0127] ó [0109] - [0130])	0131 61.400,00	0131	0131
Reducións de rendementos xerados en máis de 2 anos ou obtidos de xeito notoriamente irregular (artigo 32.1 e D.T. 25.ª da Lei do imposto)	0132	0132	0132
Rendemento neto reducido ([0131] - [0132])	0133 61.400,00	0133	0133
Suma de rendementos netos reducidos das actividades económicas en estimación directa (suma dos recadros [0133])	0134 61.400,00	0134	0134
Redución polo exercicio de determinadas actividades económicas (artigo 32.2.1ª da Lei do imposto)	0135	0135	0135
Redución polo exercicio de determinadas actividades económicas (artigo 32.2.3ª da Lei do imposto)	0136	0136	0136
Redución por inicio dunha actividade económica (artigo 32.3 da Lei do imposto)	0137	0137	0137
Rendemento neto reducido total das actividades económicas en estimación directa ([0134] - [0135] - [0136] - [0137])	0140 61.400,00	0140	0140

Capítulo 8. Rendementos de actividades económicas en estimación obxectiva (I) (actividades distintas das agrícolas, gandeiras e forestais)

Sumario

Concepto e ámbito de aplicación

Actividades económicas desenvolvidas directamente por persoas físicas

Actividades económicas desenvolvidas a través de entidades en réxime de atribución de rendas

Relación de actividades incluídas no exercicio 2017 no método de estimación obxectiva. Orde HAP/2430/2015, do 12 de novembro (BOE do 18)

Determinación do rendimento neto reducido

Fase 1: Determinación do rendimento neto previo

Cuantificación do número de unidades empregadas, utilizadas ou instaladas na actividade dos distintos signos ou módulos

Rendemento anual por unidade de módulo antes de amortización

Fase 2: Determinación do rendimento neto minorado

Minoración por incentivos ao emprego

Minoración por incentivos ao investimento

Fase 3: Determinación do rendimento neto de módulos

Índices correctores especiais

Índices correctores xerais

Fase 4: Determinación do rendimento neto da actividade

Fase 5: Determinación do rendimento neto reducido da actividade

Determinación do rendimento neto reducido total

Redución polo exercicio de determinadas actividades económicas para contribuíntes con rendas non exentas inferiores a 12 000 euros

Caso práctico

Apéndice. Rendementos anuais por unidade de módulo antes da amortización aplicables no exercicio 2017

Concepto e ámbito de aplicación

(Art. 16. 2.b) e disposición adicional trixésimo sexta e transitoria trixésimo segunda da Lei do IRPF; 32 e ss. Regulamento e Orde HFP/1823/2016)

O método de estimación obxectiva para a determinación do rendimento neto das actividades económicas distintas das agrícolas, gandeiras e forestais, presenta como principal característica a de prescindir dos fixos reais de ingresos e gastos producidos no desenvolvemento da actividade. No seu lugar, aplícanse determinados indicadores obxectivos que representan as características económicas estruturais básicas de cada sector de actividade económica (signos, índices ou módulos), que son aprobados previamente mediante orde do ministro de Facenda e Función Pública).

Actividades económicas desenvolvidas directamente por persoas físicas

O método de estimación obxectiva resulta aplicable en 2017 ás actividades económicas, excluídas as agrícolas, gandeiras e forestais cuxo comentario se realiza no capítulo seguinte, desenvolvidas directamente por persoas físicas en que concorran as seguintes circunstancias:

- 1ª **Tratarse de actividades incluídas na relación contida na Orde HFP/1823/2016, do 25 de novembro (BOE do 29), que máis adiante se reproduce.**
 - 2ª **Que o contribuínte titular da actividade non renuncie, de forma expresa ou tácita, á aplicación do método de estimación obxectiva nin aos réximes especiais simplificados, da agricultura, gandería e pesca do imposto sobre o valor engadido (IVE) ou da agricultura e gandería do imposto xeral indirecto canario (IXIC).**
- **Renuncia expresa** (artigo 33.1.a) e 4 do Regulamento do IRPF) ⁽¹⁾

A renuncia expresa tanto ao método de estimación obxectiva como aos réximes especiais simplificados, da agricultura, gandería e pesca do IVE ou da agricultura e gandería do IXIC debe efectuarse, como regra xeral, no mes de decembro anterior ao comezo do ano natural en que deba producir efecto.

No suposto de inicio de actividade, a renuncia efectuarase no momento de presentar a declaración censual de inicio de actividade.

A renuncia deberá presentarse mediante o modelo 036 de declaración censual de alta, modificación e baixa no Censo de empresarios, profesionais e retedores ou no modelo 037 de declaración censual simplificada de alta, modificación e baixa no citado Censo de empresarios, profesionais e retedores, aprobados pola Orde EHA/1274/2007, do 26 de abril.

- **Renuncia tácita** (art. 33.1.b) do Regulamento do IRPF)

Tamén se entende efectuada a renuncia ao método de estimación obxectiva pola presentación no prazo regulamentario (ata o 20 de abril) da declaración correspondente ao pagamento fraccionado do primeiro trimestre do ano natural en que deba producir efectos na forma disposta para o método de estimación directa.

⁽¹⁾ Véxase tamén o artigo 5 da Orde HFP/1823/2016, do 25 de novembro (BOE do 29).

No caso de inicio da actividade, entenderase efectuada a renuncia cando se realice no prazo regulamentario o pagamento fraccionado correspondente ao primeiro trimestre de exercicio da actividade na forma disposta para o método de estimación directa.

- **Consecuencias da renuncia** (art. 33.2 e 3 Regulamento IRPF)

A renuncia ao método de estimación obxectiva en relación cunha actividade calquera orixina, para os efectos do IRPF, que o contribuínte quede sometido obrigatoriamente ao método de estimación directa, na modalidade deste que corresponda, para a determinación do rendemento neto da totalidade das actividades que desenvolva, durante un período mínimo de tres anos.

Transcorrido este prazo, entenderase prorrogada tacitamente para cada un dos anos seguintes en que puidese resultar aplicable o método de estimación obxectiva, salvo que se proceda formalmente á súa revogación no mes de decembro anterior ao inicio do ano natural en que deba producir efecto.

En todo caso, se no ano inmediato anterior a aquel en que a renuncia ao método de estimación obxectiva deba producir efecto se superasen os límites que determinan o seu ámbito de aplicación, a devandita renuncia terase por non presentada.

3ª **Que o contribuínte non incorra en ningunha causa de exclusión do método de estimación obxectiva** [disposición transitoria trixésima segunda da Lei do IRPF e art. 32.2 do Regulamento do IRPF]

Constitúen causas de exclusión do método de estimación obxectiva as seguintes:⁽²⁾

a) **Alcanzar no exercicio anterior (2016) un volume de rendementos íntegros derivados do exercicio de actividades económicas que non supere os seguintes importes** (art. 31.1 da Lei do IRPF e 32.2 a) do Regulamento):

- **250.000 euros anuais**, considerando todas as desenvolvidas polo contribuínte, **agás as agrícolas, gandeiras e forestais**.⁽³⁾

Para estes efectos, computarase a totalidade das operacións con independencia de que exista ou non obriga de expedir factura consonte o disposto no regulamento polo que se rexen as obrigacións de facturación, aprobado polo Real decreto 1619/2012, do 30 de novembro.

Para este cómputo, non se ten en conta o volume de ingresos das actividades agrícolas, gandeiras e forestais.

- **125.000 euros anuais cando corresponda a operacións polas que estean obrigados a expedir factura por ser o destinatario un empresario ou profesional que actúe como tal conforme o disposto no artigo 2.2.a) do Regulamento polo que se rexen as obrigas de facturación**.⁽⁴⁾

Cando no ano inmediato anterior se iniciase unha actividade, o volume de ingresos aumentará ao ano.

En ningún caso se computarán as subvencións correntes ou de capital nin as indemnizacións, así como tampouco o imposto sobre o valor engadido e, se é o caso, o cargo de equivalencia que grave a operación, para aquelas actividades que tributen polo réxime simplificado do imposto sobre o valor engadido.

⁽²⁾ Para contribuíntes que desenvolvan actividades agrícolas, gandeiras e forestais, véxanse as páxinas 305 e s. do capítulo 9.

⁽³⁾ Véxase tamén o artigo 3.1 a) da Orde HFP/1823/2016, do 25 de novembro (BOE do 29).

⁽⁴⁾ Véxase tamén o artigo 3.1.a) da Orde HFP/1823/2016, do 25 de novembro (BOE do 29).

b) Superar no exercicio anterior (2016) o volume de compras en bens e servizos a cantidade de 250.000 euros anuais, excluídas as adquisicións do inmovilizado. (art. 32.2.b) do Regulamento IRPF).⁽⁵⁾

- **Atención:** *para este cómputo, tamén se ten en conta o volume de compras das actividades agrícolas, gandeiras e forestais.*

No suposto de obras ou servizos subcontratados, o seu importe terase en conta para o cálculo deste límite.

Cando no ano inmediato anterior se iniciase unha actividade, o volume de compras elevarase ao ano.

Regras de determinación do volume de rendementos íntegros e de compras

Para a determinación do volume de rendementos íntegros e do de compras en bens e servizos anteriormente comentados, deberán computarse non só as operacións correspondentes ás actividades económicas desenvolvidas polo contribuínte senón tamén as correspondentes ás desenvolvidas polo cónxuxe, descendentes e ascendentes, así como polas entidades en réxime de atribución de rendas en que participen calquera dos anteriores, nas que concorran as seguintes circunstancias:

- **Que as actividades económicas desenvolvidas sexan idénticas ou similares.**

Para estes efectos, entenderanse que son idénticas ou similares as actividades económicas clasificadas no mesmo grupo no imposto sobre actividades económicas.

- **Que exista unha dirección común de tales actividades e se compartan medios persoais ou materiais.**

No suposto de operacións realizadas con entidades vinculadas, nos termos previstos no artigo 18 da Lei 27/14, do 27 de novembro do imposto sobre sociedades, (BOE do 28), deberán valorarse de forma imperativa **polo seu valor normal de mercado**, entendéndose como tal o que se tería acordado por persoas ou entidades independentes en condicións de libre competencia.

Nestes supostos, o contribuínte debe cumprir as obrigas de documentación das devanditas operacións nos termos e condicións establecidos no artigo 13 a 16, capítulo V ("información e documentación sobre entidades e operacións vinculadas") do título I do Regulamento do imposto sobre sociedades, aprobado polo Real decreto 634/2015, do 10 de xullo (BOE do 11).

c) Desenvolver a actividade económica, total ou parcialmente, fóra do territorio español ⁽⁶⁾ (art. 32.2.c) do Regulamento do IRPF).

Para estes efectos, entenderase que as actividades de transporte urbano colectivo e de viaxeiros por estrada, de transporte por autotaxi, de transporte de mercadorías por estrada e de servizos de mudanzas, se desenvolven, en calquera caso, dentro do territorio español.

d) Superar durante o ano anterior (2016) a magnitude específica máxima (número de persoas empregadas ou de vehículos ou de bateas utilizados) establecida para cada actividade no artigo 3.1. d) da Orde HFP/1823/2016, do 25 de novembro (BOE do 29), que se recollen

⁽⁵⁾ Véxase tamén o artigo 3.1.d) da Orde HFP/1823/2016, do 25 de novembro (BOE do 29).

⁽⁶⁾ Véxase tamén o artigo 3.2 da Orde HFP/1823/2016, do 25 de novembro (BOE do 29).

na columna terceira da relación que máis adiante se reproduce (art. 34.1 do Regulamento do IRPF).

No primeiro ano de exercicio da actividade unicamente se terá en conta para estes efectos o número de persoas empregadas, de vehículos afectos ou de bateas utilizadas o día de inicio da actividade.

Deberase computar non só a magnitude específica correspondente á actividade desenvolvida polo contribuínte, senón tamén as correspondentes ás desenvolvidas polo cónxuxe, descendentes e ascendentes, así como as entidades en réxime de atribución de rendas nas que participen calquera das persoas anteriores cando se dean as circunstancias antes indicadas nas "Regras de determinación do volume de rendementos íntegros e de compras".

- **Importante:** *para os efectos da aplicación do método de estimación obxectiva, teñen a consideración de actividades independentes cada unha das que figuran na relación que máis adiante se reproduce, á marxe de que a actividade se desenvolva nun ou varios locais ou que se corresponda cun só ou con varios grupos ou epígrafes do imposto sobre actividades económicas (IAE) (art. 38.1 Regulamento IRPF).*

e) Determinar o rendemento neto dalgunha actividade económica no método de estimación directa, en calquera das súas dúas modalidades⁽⁷⁾ (arts. 34.2 e 35 do Regulamento do IRPF). A normativa reguladora do IRPF establece como principio xeral a incompatibilidade da estimación obxectiva coa estimación directa. Consonte este principio, os contribuíntes que determinen o rendemento neto dalgunha actividade económica polo método de estimación directa, en calquera das súas modalidades, están obrigados a determinar o rendemento neto de todas as súas actividades económicas polo devandito método, na modalidade que corresponda.

Non obstante, cando se inicie durante o ano algunha actividade non incluída ou pola que se renuncie ao método de estimación obxectiva, a incompatibilidade non producirá efectos para ese ano respecto das actividades que se viñan realizando con anterioridade, senón a partir do ano seguinte.

f) A exclusión do réxime especial simplificado do IVE ou do IXIC (art. 34.2 e 36 do Regulamento do IRPF). En virtude do principio de coordinación do método de estimación obxectiva co imposto sobre o valor engadido (IVE) ou co imposto xeral indirecto canario (IXIC), a exclusión do réxime especial simplificado no IVE ou no IXIC supón a exclusión do réxime de estimación obxectiva por todas as actividades económicas exercidas polo contribuínte.

Consecuencias da exclusión do método de estimación obxectiva (art. 34.3 Regulamento IRPF)

A exclusión do método de estimación obxectiva por calquera das circunstancias anteriormente comentadas produce os seus efectos unicamente no ano inmediato posterior a aquel en que se produza a devandita circunstancia e suporá a inclusión durante os tres anos seguintes no ámbito de aplicación da modalidade simplificada do método de estimación directa, salvo renuncia a este.

- **Importante:** *se se superase o volume de rendementos íntegros ou de compras previsto no artigo 32.2. do Regulamento do IRPF o contribuínte quedará excluído do ámbito de aplicación do método de estimación obxectiva para todas as súas actividades económicas durante, polo menos, os tres anos seguintes, con independencia do tipo de actividades que se desenvolvan nestes anos.*

⁽⁷⁾ Véxase tamén o artigo 3.1 da Orde HFP/1823/2016, do 25 de novembro (BOE do 29).

Actividades económicas desenvolvidas a través de entidades en réxime de atribución de rendas (art. 39 do Regulamento do IRPF)

O método de estimación obxectiva para a determinación do rendimento neto das actividades económicas desenvolvidas a través de entidades en réxime de atribución de rendas aplicarase con independencia das circunstancias que concorran individualmente nos seus socios, herdeiros, comuneiros ou partícipes, sempre que, ademais das condicións de carácter xeral sinaladas anteriormente para as actividades económicas realizadas directamente por persoas físicas, se cumpran os seguintes requisitos:

- **Que todos os socios, herdeiros, comuneiros ou partícipes sexan persoas físicas contribuíntes polo IRPF.**
- **Que non se renunciou en tempo e forma á aplicación do réxime de estimación obxectiva.**

A renuncia deberá formularse por unanimidade de todos os socios, herdeiros, comuneiros ou partícipes integrantes da entidade; con todo, a revogación da renuncia poderá ser presentada por un só deles.

■ **Importante:** *para a definición do ámbito de aplicación do método de estimación obxectiva ás entidades en réxime de atribución de rendas, deberán computarse non só as operacións correspondentes ás actividades desenvolvidas pola propia entidade, senón tamén as correspondentes ás desenvolvidas polos seus socios, herdeiros, comuneiros ou partícipes, os cónxuxes, descendentes e ascendentes destes, así como por outras entidades en réxime de atribución en que participen calquera das persoas anteriores nas que concorran as circunstancias expresadas ten as regras de determinación do volume de rendementos íntegros e de compras.*

Así mesmo, deberá computarse non só a magnitude específica correspondente á actividade económica desenvolvida pola propia entidade en réxime de atribución, senón tamén as correspondentes ás desenvolvidas polos seus socios, herdeiros, comuneiros ou partícipes; os cónxuxes, descendentes e ascendentes destes; así como por outras entidades en réxime de atribución de rendas nas que participen calquera das persoas anteriores cando se dean as circunstancias indicadas nas regras de determinación do volume de rendementos íntegros e de compras.

**Relación de actividades incluídas no exercicio 2017 no método de estimación obxectiva.
Orde HFP/1823/2016, do 25 de novembro (BOE do 29)**

Grupo ou epígrafe do imposto sobre actividades económicas (IAE)	Actividade	Magnitude máxima
---	Produción de mexillón en batea	5 bateas (1)
419.1	Industrias do pan e bolería	6 empregados
419.2	Industrias de bolería, pastelería e galletas	6 empregados
419.3	Industrias de elaboración de masas fritas	6 empregados
423.9	Elaboración de patacas fritas, flocos de millo e similares	6 empregados
641	Comercio polo miúdo de froitas, verduras, hortalizas e tubérculos	5 empregados
642.1, 2, 3 e 4	Comercio polo miúdo de carne e despoños; de produtos e derivados cárnicos elaborados	5 empregados
642.5	Comercio polo miúdo de ovos, aves, coellos de granxa, caza; e de produtos derivados destes	4 empregados
642.6	Comercio polo miúdo de vísceras e despoños procedentes de animais de abastos, frescos e conxelados	5 empregados
643.1 e 2	Comercio polo miúdo de peixes e outros produtos da pesca e da acuicultura e de caracois	5 empregados
644.1	Comercio polo miúdo de pan, pastelería, confeitaría e similares e de leite e produtos lácteos	6 empregados
644.2	Despachos de pan, pans especiais e bolería	6 empregados
644.3	Comercio polo miúdo de produtos de pastelería, bolería e confeitaría	6 empregados
644.6	Comercio polo miúdo de masas fritas, con ou sen coberturas ou recheos, patacas fritas, produtos de aperitivo, froitos secos, lambetadas, preparados de chocolate e bebidas refrescantes	6 empregados
647.1	Comercio polo miúdo de calquera clase de produtos alimenticios e de bebidas en establecementos con vendedor	5 empregados
647.2 e 3	Comercio polo miúdo de calquera clase de produtos alimenticios e bebidas en réxime de autoservizo ou mixto en establecementos cuxa sala de vendas teña unha superficie inferior a 400 metros cadrados	4 empregados
651.1	Comercio polo miúdo de produtos téxtiles, confeccións para o fogar, alfombras e similares e artigos de tapicería	4 empregados
651.2	Comercio polo miúdo de toda clase de pezas de roupa para o vestido e tocado	5 empregados
651.3 e 5	Comercio polo miúdo de lencería, corsetería e pezas especiais	3 empregados
651.4	Comercio polo miúdo de artigos de mercería e paquetería	4 empregados
651.6	Comercio polo miúdo de calzado, artigos de pel e imitación ou produtos substitutivos, cintos, carteiras, bolsos, maletas e artigos de viaxe en xeral	5 empregados
652.2 e 3	Comercio polo miúdo de produtos de droguería, perfumería e cosmética, limpeza, pinturas, vernices, disolventes, papeis e outros produtos para a decoración e de produtos químicos, e de artigos para a hixiene e o aseo persoal	4 empregados
653.1	Comercio polo miúdo de mobles	4 empregados
653.2	Comercio polo miúdo de material e aparellos eléctricos, electrónicos, electrodomésticos e outros aparellos de uso doméstico accionados por outro tipo de enerxía distinta da eléctrica, así como mobles de cociña	3 empregados
653.3	Comercio polo miúdo de artigos de enxoval, ferraxería, adorno, regalo ou reclamo (incluíndo bixería e pequenos electrodomésticos)	4 empregados
653.4 e 5	Comercio polo miúdo de materiais de construción, artigos e mobiliario de saneamento, portas, xanelas, persianas etc..	3 empregados

(1) calquera día do ano.

(continúa)

Grupo ou epígrafe do imposto sobre actividades económicas (IAE)	Actividade	Magnitude máxima
653.9	Comercio polo miúdo doutros artigos para o equipamento do fogar n.c.o.p.	3 empregados
654.2	Comercio polo miúdo de accesorios e pezas de recambio para vehículos terrestres	4 empregados
654.5	Comercio polo miúdo de toda clase de maquinaria (agás aparellos do fogar, de oficina, médicos, ortopédicos, ópticos e fotográficos)	3 empregados
654.6	Comercio polo miúdo de cubertas, bandas ou bandaxes e cámaras de aire para toda clase de vehículos	4 empregados
659.2	Comercio polo miúdo de mobles de oficina e de máquinas e equipamentos de oficina	4 empregados
659.3	Comercio polo miúdo de aparellos e instrumentos médicos, ortopédicos, ópticos e fotográficos	3 empregados
659.4	Comercio polo miúdo de libros, periódicos, artigos de papelería e escritorio e artigos de debuxo e belas artes, agás en quioscos situados na vía pública	3 empregados
659.4	Comercio polo miúdo de prensa, revistas e libros en quioscos situados na vía pública	2 empregados
659.6	Comercio polo miúdo de xoguetes, artigos de deporte, pezas de roupa deportivas de vestido, calzado e tocado, armas, cartuchería e artigos de pirotecnia	3 empregados
659.7	Comercio polo miúdo de sementes, fertilizantes, flores e plantas e pequenos animais	4 empregados
662.2	Comercio polo miúdo de toda clase de artigos, alimentación e bebidas incluídas, en establecementos distintos dos especificados no grupo 661 e na epígrafe 662.1	3 empregados
663.1	Comercio polo miúdo fóra dun establecemento comercial permanente de produtos alimenticios, mesmo bebidas e xeados	2 empregados
663.2	Comercio polo miúdo fóra dun establecemento comercial permanente de artigos téxtiles e de confección	2 empregados
663.3	Comercio polo miúdo fóra dun establecemento comercial permanente de calzado, peles e artigos de coiro	2 empregados
663.4	Comercio polo miúdo fóra dun establecemento comercial permanente de artigos de droguería e cosméticos e de produtos químicos en xeral	2 empregados
663.9	Comercio polo miúdo fóra dun establecemento comercial permanente doutras clases de mercadorías n.c.o.p.	2 empregados
671.4	Restaurantes de dous garfos	10 empregados
671.5	Restaurantes dun garfo	10 empregados
672.1, 2 e 3	Cafeterías	8 empregados
673.1	Cafés e bares de categoría especial	8 empregados
673.2	Outros cafés e bares	8 empregados
675	Servizos en quioscos, caixóns, barracas ou outros locais análogos	3 empregados
676	Servizos en chocolaterías, xaderías e orchaterías	3 empregados
681	Servizo de hospedaxe en hoteis e moteis dunha ou dúas estrelas	10 empregados
682	Servizo de hospedaxe en hostais e pensións	8 empregados
683	Servizo de hospedaxe en fondas e casas de hóspedes	8 empregados
691.1	Reparación de artigos eléctricos para o fogar	3 empregados
691.2	Reparación de vehículos automóbiles, bicicletas e outros vehículos	5 empregados
691.9	Reparación de calzado	2 empregados
691.9	Reparación doutros bens de consumo n.c.o.p. (agás reparación de calzado, restauración de obras de arte, mobles, antigüidades e instrumentos musicais)	2 empregados

(continúa)

Grupo ou epígrafe do imposto sobre actividades económicas (IAE)	Actividade	Magnitude máxima
692	Reparación de maquinaria industrial	2 empregados
699	Outras reparacións n.c.o.p.	2 empregados
721.1 e 3	Transporte urbano colectivo e de viaxeiros por estrada	5 vehículos ⁽¹⁾
721.2	Transporte por autotaxis	3 vehículos ⁽¹⁾
722	Transporte de mercadorías por estrada	5 vehículos ⁽¹⁾
751.5	Engraxe e lavado de vehículos	5 empregados
757	Servizos de mudanzas	5 vehículos ⁽¹⁾
849.5	Transporte de mensaxería e recadería, cando a actividade se realice exclusivamente con medios de transporte propio	5 vehículos ⁽¹⁾
933.1	Ensino de condución de vehículos terrestres, acuáticos, aeronáuticos etc.	4 empregados
933.9	Outras actividades de ensino, tales como idiomas, corte e confección, mecanografía, taquigrafía, preparación de exames e oposicións e similares n.c.o.p.	5 empregados
967.2	Escolas e servizos de perfeccionamento do deporte	3 empregados
971.1	Tinguidura, limpeza en seco, lavado e pasada do ferro de roupas feitas e de pezas de roupa e artigos do fogar usados	4 empregados
972.1	Servizos de salón de peiteado de señora e cabaleiro	6 empregados
972.2	Salóns e institutos de beleza	6 empregados
973.3	Servizos de copias de documentos con máquinas fotocopadoras	4 empregados

(1) calquera día do ano.

■ **Importante:** a determinación das operacións económicas incluídas en cada actividade anteriormente relacionada deberá efectuarse de acordo coas normas do imposto sobre actividades económicas (IAE).

Así mesmo, comprenderanse en cada actividade as operacións económicas que se desenvolvan con carácter accesorio á actividade principal. Ten a consideración de actividade acesoria á actividade principal aquela cuxo volume de ingresos non supere o 40 por 100 do volume correspondente á actividade principal. Para o cómputo da magnitude de exclusión deberán terse en conta as persoas empregadas ou vehículos ou bateas que se utilicen para o desenvolvemento da actividade principal e de calquera actividade acesoria incluída no método de estimación obxectiva. ⁽⁸⁾

Regras de cómputo da magnitude máxima de exclusión ⁽⁹⁾

Regras xerais

Para os efectos de determinar para cada actividade se a magnitude correspondente a esta excede ou non as cantidades máximas indicadas na anterior relación, deberán terse en conta as seguintes particularidades:

- A magnitude **empregados** comprenderá todas as persoas, asalariadas ou non asalariadas, que traballen efectivamente na actividade principal e en calquera outra actividade acesoria

⁽⁸⁾ As actividades económicas accesorias que se entenden comprendidas en cada unha das actividades incluídas no método de estimación obxectiva indícanse na rúbrica "Nota" do apéndice "Rendementos anuais por unidade de módulo antes de amortización aplicables no exercicio 2017", que se reproduce nas páxinas finais deste mesmo capítulo.

⁽⁹⁾ Véxase o artigo 3.1.d) da Orde HFP/1823/2016, do 25 de novembro (BOE do 29).

incluída no réxime. A súa contía determinarase pola media ponderada correspondente ao período en que se exercera a actividade durante o ano inmediato anterior.

Para determinar a media ponderada aplicaranse exclusivamente as seguintes regras:

- Só se tomará en conta o número de horas traballadas durante o período en que se exercera a actividade durante o ano inmediato anterior.
- Computarase como **unha persoa non asalariada**, a que traballe na actividade polo menos 1800 horas/ano. Cando o número de horas de traballo ao ano sexa inferior a 1800, estimarase como contía da persoa non asalariada a proporción existente entre o número de horas efectivamente traballadas no ano e 1800.

Non obstante, o empresario computarase como unha persoa non asalariada. Naqueles supostos en que poida acreditarse unha dedicación inferior a 1.800 horas/ano por causas obxectivas, tales como xubilación, incapacidade, pluralidade de actividades ou peche temporal da explotación, computarase o tempo efectivo dedicado á actividade. Nestes supostos, para a cuantificación das tarefas de dirección, organización e planificación da actividade e, en xeral, as inherentes á súa titularidade, computarase o empresario en 0,25 persoas/ano, salvo cando se acredite unha dedicación efectiva superior ou inferior.

- Computarase como **unha persoa asalariada**, a que traballe o número de horas anuais por traballador fixado no convenio colectivo correspondente ou, no seu defecto, 1.800 horas/ano. Cando o número de horas de traballo ao ano sexa inferior ou superior, considerarase como contía da persoa asalariada a proporción existente entre o número de horas efectivamente traballadas e as fixadas no convenio colectivo ou, no seu defecto, 1800.

• As magnitudess “vehículos” e “bateas” refírense, respectivamente, ao número máximo de vehículos ou bateas que se utilicen en calquera día do ano para o desenvolvemento da actividade principal e de calquera outra actividade accesoria incluída no método.

- **Importante:** *no primeiro ano de exercicio da actividade terase en conta o número de persoas empregadas ou vehículos ou bateas ao seu inicio.*

Cando nun ano natural se supere a magnitude máxima nalgunha actividade, o contribuínte **quedará excluído, a partir do ano inmediato seguinte**, do método de estimación obxectiva, e debe determinar o seu rendimento neto polo método de estimación directa, modalidade simplificada, sempre que se reúnan os requisitos establecidos para a devandita modalidade e non se renuncie á súa aplicación, en cuxo caso resultará aplicable a modalidade normal do devandito método.⁽¹⁰⁾

Regras especiais

Para a determinación das magnitudes excluíntes do método de estimación obxectiva deberá computarse non só a magnitude específica correspondente ás actividades económicas desenvolvidas polo contribuínte, senón tamén as correspondentes ás desenvolvidas polo cónxuxe, descendentes e ascendentes, así como polas entidades en réxime de atribución de rendas en que participen calquera dos anteriores, nas que concorran as circunstancias seguintes:

- **Que as actividades económicas desenvolvidas sexan idénticas ou similares.**

Para estes efectos, entenderanse que son idénticas ou similares as actividades económicas clasificadas no mesmo grupo no imposto sobre actividades económicas.

⁽¹⁰⁾ Os requisitos establecidos para aplicación da modalidade simplificada do método de estimación directa, e os efectos da renuncia desta, coméntanse no capítulo 7, páxinas 206 e ss.

- Que exista unha dirección común de tales actividades, compartíndose medios persoais ou materiais.

Cando se trate de entidades en réxime de atribución de rendas deberán computarse non só a magnitude específica correspondente á actividade económica desenvolvida pola propia entidade en réxime de atribución, senón tamén as correspondentes ás desenvolvidas polos seus socios, herdeiros, comuneiros ou partícipes; os cónxuxes, descendentes e ascendentes destes; así como por outras entidades en réxime de atribución de rendas en que participen calquera das persoas anteriores, nas que concorran as circunstancias anteriormente sinaladas.

Determinación do rendemento neto reducido

No método de estimación obxectiva as operacións necesarias para a determinación do rendemento neto, se é o caso, reducido realízanse de forma illada e separada para cada actividade que teña a consideración de independente, aínda que o mesmo contribuínte desenvolva varias ás que resulte de aplicación o dito método.

A determinación do rendemento neto reducido anual correspondente a cada actividade efectúase, unha vez transcorrido o ano ou cando finalice o período impositivo, mediante as operacións sucesivas que se indican no seguinte esquema: ⁽¹¹⁾

Fase 1	(x) UNIDADES DE MÓDULO EMPREGADAS, UTILIZADAS OU INSTALADAS RENDemento ANUAL POR UNIDADE ANTES DE AMORTIZACIÓN = RENDEMENTO NETO PREVIO
Fase 2	MINORACIÓNS: (-) INCENTIVOS AO EMPREGO (-) INCENTIVOS AO INVESTIMENTO = RENDEMENTO NETO MINORADO
Fase 3	(x) ÍNDICES CORRECTORES = RENDEMENTO NETO DE MÓDULOS
Fase 4	(-) REDUCIÓN DO CARÁCTER XERAL: 5 POR 100 (-) REDUCIÓN ESPECIAL PARA ACTIVIDADES ECONÓMICAS EN LORCA: 20 POR 100 (-) GASTOS EXTRAORDINARIOS POR CIRCUNSTANCIAS EXCEPCIONAIS (+) OUTRAS PERCEPCIÓNS EMPRESARIAIS = RENDEMENTO NETO DA ACTIVIDADE
Fase 5	(-) REDUCIÓN POR IRREGULARIDADE (*): 40 POR 100 = RENDEMENTO NETO REDUCIDO DA ACTIVIDADE

(*) Aplicable unicamente respecto do compoñente "Outras percepcións empresariais" con período de xeración superior a dous anos ou que se cualifiquen regulamentariamente como obtidas de forma notoriamente irregular no tempo.

⁽¹¹⁾ Véxase o anexo II e instrucións da Orde HFP/1823/2016, do 25 de novembro (BOE do 29).

Fase 1: Determinación do rendemento neto previo

O rendemento neto previo da actividade está constituído pola suma dos produtos obtidos de multiplicar o número de unidades empregadas, utilizadas ou instaladas na actividade, de cada un dos módulos polo rendemento anual antes de amortización asignado a cada unidade de módulo.

Os rendementos anuais por unidade de módulo antes de amortización aplicables en 2014 a cada unha das actividades incluídas no método de estimación obxectiva reproducense como apéndice ao final do presente capítulo.

Cuantificación do número de unidades empregadas, utilizadas ou instaladas na actividade dos distintos signos ou módulos

A primeira operación que debe realizarse para determinar o rendemento neto previo consiste en cuantificar o número de unidades empregadas, utilizadas ou instaladas de cada un dos módulos fixados para cada actividade que teña a consideración de independente. A Orde HFP/1823/2016, do 25 de novembro (BOE do 29), establece as seguintes regras de cálculo:

- **Módulo “Persoal non asalariado”**

Persoal non asalariado é o empresario. Tamén terán esta consideración o, **seu cónxuxe e os fillos menores** que convivan con el, cando, traballando efectivamente na actividade, non constituía persoal asalariado por non concorrer algún dos requisitos seguintes:

- Que traballen habitualmente e con continuidade na actividade empresarial.
- Que exista o correspondente contrato laboral.
- Que estean afiliados ao réxime xeral da Seguridade Social.

Regras para o cómputo do módulo “Persoal non asalariado”

Regras xerais

- **Empresario:**

Computarase como unha persoa non asalariada o empresario. Naqueles supostos en que poida acreditarse unha dedicación inferior a 1800 horas/ano por causas obxectivas, tales como xubilación, incapacidade, pluralidade de actividades ou peche temporal da explotación, computarase o tempo efectivo dedicado á actividade.

Nestes supostos, para a cuantificación das tarefas de dirección, organización e planificación da actividade e, en xeral, as inherentes á súa titularidade, computarase o **titular da actividade en 0,25 persoas/ano**, salvo cando se acredite unha dedicación efectiva superior ou inferior.

- **Cónxuxe e fillos menores do empresario:**

Computarase como unha persoa non asalariada o cónxuxe e fillos menores do titular da actividade que convivan con el, cando traballen na actividade, polo menos, 1800 horas/ano.

Cando o número de horas de traballo ao ano sexa inferior a 1800, considerarase como contía da persoa non asalariada a proporción existente entre o número de horas efectivamente traballadas no ano e 1800.

O número de unidades do módulo “persoal non asalariado” **expresarase con dous decimais.**

- **Importante:** o persoal non asalariado cun grao de discapacidade igual ou superior ao 33 por 100 computarase ao 75 por 100. Para estes efectos, tomarase en consideración a situación existente na data de remuneración do imposto (normalmente, o 31 de decembro).

Regra especial do cómputo do cónxuxe e fillos menores do empresario

Cando o cónxuxe ou os fillos menores do empresario teñan a consideración de non asalariados, computaranse ao 50 por 100, sempre que o titular da actividade se compute por enteiro, antes de aplicar, se é o caso, a redución prevista para persoas con discapacidade anteriormente comentada, e non haxa máis dunha persoa asalariada.

A redución do 50 por 100 practicarase despois de aplicar, se é o caso, a correspondente por grao de discapacidade igual ou superior ao 33 por 100.

Exemplo:

Don R.G.C., que ten recoñecido un grao de discapacidade do 33 por 100, é titular dun bar en que unicamente traballan el e a súa esposa, constando a filiación de ambos os dous ao método de traballadores autónomos da Seguridade Social. Durante o exercicio 2017 traballaron máis de 1800 horas cada un.

Determinar as unidades do módulo "Persoal non asalariado" empregadas na actividade no ano 2017.

Solución:

Ao non se dar o requisito da filiación da esposa ao réxime xeral da Seguridade Social, esta ten a consideración de "persoal non asalariado".

Módulo "Persoal non asalariado":	Titular (1 x 75 %)	0,75
	Esposa (1 x 50 %)	<u>0,50</u>
	Total	1,25 persoas

• Módulo "Persoal asalariado"

Teñen a condición de persoal asalariado:

a) As persoas que traballen na actividade e non teñan a condición de persoal non asalariado, incluídos, se é o caso, os traballadores contratados a través de empresas de traballo temporal (ETT).

b) O cónxuxe e os fillos menores do titular da actividade que convivan con el, sempre que, existindo o oportuno contrato laboral e afiliación ao réxime xeral da Seguridade Social, traballen habitualmente e con continuidade na actividade económica desenvolvida polo contribuínte.

- **Importante:** non se computarán como persoas asalariadas os alumnos de formación profesional específica que realicen o módulo obrigatorio de formación en centros de traballo.

A diferenza dos anteriores, o persoal contratado como bolseiro debe computarse como persoal asalariado.

Regras para o cómputo do módulo "Persoal asalariado"

A determinación do número de unidades do módulo "Persoal asalariado" realízase mediante a aplicación das seguintes regras:

a) **Se existe convenio colectivo**, computarase como unha persoa asalariada a que traballe o número de horas anuais por traballador que fose fixado no devandito convenio.

b) Se non existe convenio colectivo, estimarase que unha persoa asalariada equivale a 1800 horas/ano.

Cando o número de horas sexa inferior ou superior ao indicado, estimarase como contía da persoa asalariada a proporción existente entre o número de horas efectivamente traballadas e as fixadas no convenio colectivo ou, no seu defecto, 1800 horas.

O número de unidades do módulo “Persoal asalariado” **expresarase con dous decimais**.

- **Computarase nun 60 por 100** o persoal asalariado menor de 19 anos, o que preste os seus servizos baixo un contrato de aprendizaxe ou para a formación.
- **Computarase nun 40 por 100** o persoal asalariado que sexa unha persoa con discapacidade, cun grao de discapacidade igual ou superior ao 33 por 100.

Cando unha persoa asalariada cumpra 19 anos ou obteña un grao de discapacidade do 33 por 100 ou superior durante o período impositivo, o cómputo do 60 por 100 ou, no seu caso, do 40 por 100 efectuarase unicamente respecto da parte do período en que se dean calquera das circunstancias.

■ **Importante:** *as reducións do 60 por 100 e do 40 por 100 anteriormente comentadas son incompatibles entre si.*

- Nas actividades en que así aparece indicado, o módulo “Persoal asalariado” divídese en dous:

- Persoal asalariado de fabricación.
- Resto do persoal asalariado.

Nestes casos, o cómputo de cada un dos dous módulos citados deberá efectuarse de forma independente. Cando un mesmo traballador desenvolva labores de fabricación e doutro tipo, o número de unidades que debe computarse en cada un dos ditos módulos determinarase en función do número de horas efectivas de traballo en cada labor. Se non fose posible determinar o devandito número, imputarase o total por partes iguais a cada un dos devanditos módulos.

Exemplo:

Don A.C.M. é titular dun taller de reparacións de vehículos automóbiles, epígrafe 691.2 do IAE, que determina o rendemento neto da súa actividade polo método de estimación obxectiva.

Desde o ano 2004 traballan a xornada completa no taller, ademais do titular, dous empregados fixos maiores de 19 anos.

No exercicio 2017 producíronse as seguintes alteracións no equipo de traballadores do taller:

- O 1 de xaneiro contratáronse, a xornada completa e por un período de 6 meses, dous aprendices maiores de 19 anos, que totalizaron 900 horas anuais cada un.
- O día 2 de maio contrátase, por tempo indefinido e a xornada completa, un traballador discapacitado cun grao de discapacidade do 33 por 100, que totalizou 1100 horas anuais.

Determinar o número de unidades dos módulos “Persoal non-asalariado” e “Persoal asalariado” correspondentes ao exercicio 2017, supoñendo que o número de horas anuais establecidas no correspondente convenio colectivo é de 1800 horas/ano.

Solución:

Módulo “Persoal non-asalariado”:

Titular da actividade	1,00 persoa
Total	1,00 persoa

Módulo “Persoal asalariado”:

2 empregados todo o ano	2,00 persoas
2 aprendices (60 % s/2 x 900/1800)	0,60 persoas
1 empregado discapacitado (40 % s/1.100/1.800)	0,24 persoas
Total	2,84 persoas

- **Módulo "Superficie do local"**

Para os efectos da aplicación do módulo, enténdese por locais as construcións, edificacións ou instalacións, así como as superficies, cubertas ou sen cubrir, abertas ou non ao público, que se utilicen para o desenvolvemento da actividade.

A unidade do módulo "Superficie do local" é o metro cadrado (m^2).

Por superficie do local tomarase a definida na regra 14ª.1.F, letras a), b), c) e h), da instrución para a aplicación das tarifas do imposto sobre actividades económicas (IAE), aprobada polo Real decreto lexislativo 1175/1990, do 28 de setembro (BOE do 29 e 1 e 2 de outubro), así como na disposición adicional cuarta, letra f), da Lei 51/2002, do 27 de decembro, de reforma da Lei 39/1998, do 28 de decembro, reguladora das facendas locais (BOE do 28).

Nas actividades en que así figure indicado, dentro da magnitude da superficie do local será preciso distinguir e determinar por separado algún, ou varios, dos seguintes módulos:

- Superficie local independente.
- Superficie local non independente.
- Superficie do local de fabricación.

A unidade de cada un destes módulos é, igualmente, o metro cadrado (m^2).

Enténdese por:

Local independente

O que dispón de sala de vendas para atención ao público. Considéranse así mesmo locais independentes aqueles que deban tributar segundo o disposto na regra 14ª.1.F, letra h), da instrución para a aplicación das tarifas do IAE, aprobada por Real decreto lexislativo 1175/1990, do 28 de setembro.

Local non independente

Que non dispoña de sala de vendas propia para atención ao público por estar situado no interior doutro local, galería comercial ou mercado.

Local de fabricación

O local, ou parte deste, dedicado á realización das operacións de fabricación.

- **Módulo "Consumo de enerxía eléctrica"**

Por consumo de enerxía eléctrica entenderase a facturada pola empresa subministradora, cuxa unidade é 100 quilovatios por hora (kW/h). Cando na factura se distinga entre enerxía "activa" e "reactiva", só se computará a primeira.

- **Módulo "Potencia eléctrica"**

Entenderase por potencia eléctrica a contratada coa empresa subministradora da enerxía, cuxa unidade é o quilovatio contratado (kW).

- **Módulo "Superficie do forno"**

Por superficie do forno entenderase a que corresponda ás características técnicas deste. A unidade do módulo "superficie do forno" é 100 decímetros cadrados (dm^2).

- **Módulo "Mesas"**

Nos bares e cafeterías, así como nos restaurantes, a unidade “mesa” entenderase referida á susceptible de ser ocupada por catro persoas. As mesas de capacidade superior ou inferior aumentarán ou reducirán a contía do módulo na proporción correspondente.

Mesas que se utilizan soamente durante determinados períodos do ano. O número de unidades do módulo “mesas” determinarase en proporción á duración do período, computado en días, durante o que se utilizasen as mesas ao longo do ano.

Taboleiros que se utilizan ocasionalmente como mesas. Computarase unha unidade do módulo “mesas” por cada catro persoas susceptibles de ocupar os taboleiros. Unha vez determinado consonte este criterio o número de unidades, este ratearase en función do período, computado en días, de utilización dos taboleiros durante o ano.

Barras adaptadas para servir comidas. Estas barras non se computarán para os efectos de determinar o número de unidades do módulo “mesas”.

- **Módulo “Número de habitantes”**

O número de habitantes será o da poboación de dereito do municipio, constituída polo total dos residentes inscritos no padrón municipal de habitantes, presentes e ausentes. A condición de residentes adquirese no momento de realizar tal inscrición.

- **Módulo "Carga do vehículo"**

A capacidade de carga dun vehículo ou conxunto de vehículos será igual á diferenza entre a masa total máxima autorizada determinada tendo en conta as posibles limitacións administrativas que, se é o caso, se salienten nas tarxetas de inspección técnica, co límite de 40 toneladas, e a suma das taras correspondentes aos vehículos portantes (peso en baleiro do camiión, remolque, semirremolque e cabeza tractora), expresada, segundo proceda, en quilogramos ou toneladas, estas últimas con dúas cifras decimais.

No caso de cabezas tractoras que utilicen distintos semirremolques, a súa tara avaliarase en oito toneladas como máximo.

Cando o transporte se realice exclusivamente con colectores, a tara destes avaliarase en 3 toneladas.

- **Módulo “Prazas”**

Nas actividades de servizo de hospedaxe, entenderase por “prazas” o número de unidades de capacidade de aloxamento do establecemento.

- **Módulo "Asentos"**

Nas actividades de **transporte urbano colectivo e de viaxeiros por estrada,** entenderase por “asentos” o número de unidades que figura na tarxeta de inspección técnica do vehículo, excluído o do condutor e o do guía.

Vehículos adaptados especificamente para **transporte escolar.** O cómputo de unidades do módulo asento destes vehículos deberá efectuarse polo número equivalente de asentos de persoas adultas. Para estes efectos, considerarase que cada tres asentos para nenos menores de 14 anos equivalen a dous asentos de persoas adultas.

- **Módulo "Máquinas recreativas"**

Unicamente se computarán as máquinas recreativas instaladas que non sexan propiedade do titular da actividade. ⁽¹²⁾

Esta magnitude comprende dous módulos: máquinas tipo A e máquinas tipo B de acordo co disposto nos artigos 4º e 5º, respectivamente, do Regulamento de máquinas recreativas e de azar, aprobado polo Real decreto 2110/1998, do 2 de outubro (BOE do 16).

- **Máquina recreativa tipo A.** Son máquinas tipo A todas aquelas de mero pasatempo ou recreo que se limitan a conceder ao usuario un tempo de uso ou de xogo a cambio do prezo da partida, sen que poidan concederlle ningún tipo de premio en metálico, en especie ou en forma de puntos cambiabes por obxectos ou diñeiro.
- **Máquina recreativa tipo B.** Son máquinas tipo B aquelas que, a cambio do prezo da xogada, lle conceden ao usuario un tempo de uso ou de xogo e, eventualmente, de acordo co programa de xogo, un premio en metálico.

- **Módulo "Potencia fiscal do vehículo"**

Nas actividades que o teñen asignado, este módulo vén definido pola potencia fiscal que figura na tarxeta de inspección técnica do vehículo, expresada en cabalos fiscais (CVF).

- **Módulo "Lonxitude de barra"**

Nas actividades de cafés e bares que teñen asignado o módulo "lonxitude de barra", enténdese por barra o mostrador onde se serven e apoian as bebidas e os alimentos solicitados polos clientes.

A lonxitude de barra medirase polo lado do público e dela excluírase a zona reservada ao servizo de camareiros. De existiren barras auxiliares de apoio pegadas ás paredes, piares etc., dispoñan ou non de tallos, incluírase a súa lonxitude para o cálculo do módulo.

A unidade deste módulo é o metro lineal (ml). O número de unidades exprésase, se é o caso, con dous decimais.

- **Módulo "Distancia percorrida"**

A actividade de transporte por autotaxis ten como módulo asignado a "distancia percorrida" por cada vehículo afecto á actividade, e deberá computarse a totalidade dos percorridos no ano. A unidade está constituída por 1000 km.

Regras para o cómputo dos módulos distintos de "persoal asalariado" e "persoal non asalariado".

O número de unidades de cada un dos módulos distintos de "persoal asalariado" e "persoal non asalariado" determinarase en función dos días de efectiva utilización ou instalación para a actividade de que se trate, cando se producise algunha das seguintes circunstancias:

- Inicio da actividade con posterioridade ao día 1 de xaneiro do ano natural.
- Cese na actividade antes do día 31 de decembro do ano natural.
- Exercicio descontinuo da actividade (sen que teñan esta consideración os períodos de vacacións).

⁽¹²⁾ As máquinas propiedade do titular constitúen unha actividade independente, clasificada na epígrafe 969.4 do imposto sobre actividades económicas (IAE).

- Producirse variacións durante o ano na contía das variables ou módulos correspondentes á actividade.

Nestes casos, o número de unidades de cada un dos módulos distintos dos correspondentes ao persoal (asalariado e non asalariado) virá dado pola media dos relativos a todo o período en que se exerce a actividade durante o ano natural, expresándose con dúas cifras decimais, se o resultado non fose un número enteiro.

Para a determinación desta media deberanse multiplicar as unidades utilizadas ou empregadas polo número de días naturais do período en que se exerce a actividade e dividir o devandito resultado entre 365 días.

Malia o anterior, para os módulos “consumo de enerxía eléctrica” e “distancia percorrida” teranse en conta os quilovatios por hora consumidos e os quilómetros percorridos, respectivamente, sexa cal fose a duración do período.

■ **Módulos comúns a varias actividade:** cando exista utilización parcial dun módulo na actividade ou sector de actividade, o valor para computar será o que resulte do seu rateo en función da súa utilización efectiva. Se non fose posible determinar esta, imputarase por partes iguais a cada unha das utilizacións do módulo.

Rendemento anual por unidade de módulo antes de amortización

Para o exercicio 2017 os importes dos rendementos anuais por unidade de módulo antes de amortización correspondentes a cada actividade son os que figuran no anexo II da Orde HFP/1823/2016, do 25 de novembro (BOE do 29).

Redución do rendemento anual por unidade de módulo por circunstancias excepcionais (arts. 37.4.1 e 2 do Regulamento do IRPF)⁽¹³⁾

En situacións de normalidade económica, o rendemento neto previo da actividade vén determinado polo resultado de multiplicar o número de unidades empregadas, utilizadas ou instaladas na actividade de cada un dos módulos aplicables polo rendemento anual por unidade antes de amortización asignado a cada unidade. Non obstante, cando se produzan as circunstancias excepcionais que se indican a continuación, a Administración poderá acordar a redución do devandito rendemento anual por unidade en relación cos módulos que procedan, con indicación do período de tempo a que resulte de aplicación. As devanditas circunstancias agrúpanse nos seguintes supostos:

- 1.º Cando o desenvolvemento da actividade económica se vexa afectado por incendios, inundacións ou outras circunstancias excepcionais que afecten un sector ou zona determinada.
- 2.º Cando o desenvolvemento da actividade económica se vexa afectado por incendios, inundacións, afundimentos ou grandes avarías no equipo industrial, que supoñan alteracións ou anomalías graves no desenvolvemento da actividade.
- 3.º Cando o titular da actividade se atope en situación de incapacidade temporal e non teña outro persoal empregado.

No primeiro caso, a redución dos signos, índices ou módulos deberá ser autorizada polo ministro de Facenda e Función Pública e poderá afectarlles aos contribuíntes dun determinado sector ou zona.⁽¹⁴⁾

⁽¹³⁾ Véxase tamén o anexo III da Orde HFP/1823/2016, do 25 de novembro (BOE do 29).

⁽¹⁴⁾ Como consecuencia dos movementos sísmicos acaecidos o 11 de maio de 2011 en Lorca (Murcia) aprobouse a aplicación no exercicio 2017 dunha redución do 20 por 100 do rendemento neto de módulos ás actividades desenvolvidas no devandito concello. Véxase a páxina 281 deste capítulo.

Nos restantes casos, os interesados que desexen que se reduzan os signos, índices ou módulos, deberán presentar, no prazo de 30 días contados desde a data en que se producisen as alteracións ou a situación de incapacidade temporal, un escrito ante a Administración ou, no seu defecto, delegación da Axencia Estatal de Administración Tributaria, no que poña de manifesto o feito de producirse as devanditas circunstancias, achegando ao mesmo tempo as probas que se estimen oportunas e facendo mención, se é o caso, das indemnizacións para percibir por razón das alteracións producidas. Acreditada a súa efectividade, o titular da administración ou delegación da Axencia Estatal de Administración Tributaria acordará a redución dos módulos que procedan, con indicación do período de tempo a que resulte de aplicación.

- **Atención:** no suposto de que o contribuínte teña recoñecido o dereito á redución dalgún ou varios dos módulos aplicables á actividade, a declaración cumprirase baseándose nas contías reducidas acordadas pola Administración tributaria.

Fase 2: Determinación do rendemento neto minorado

O rendemento neto minorado é o resultado de reducir o rendemento neto previo no importe dos incentivos ao emprego e ao investimento, na forma que se establece a continuación: ⁽¹⁵⁾

Minoración por incentivos ao emprego

Para determinar o importe correspondente a esta minoración, deberá multiplicarse a contía do “rendemento anual por unidade antes de amortización”, establecido para o módulo “persoal asalariado”, polo coeficiente de minoración que corresponda, o cal está constituído, á súa vez, pola suma dos dous coeficientes seguintes:

- Coeficiente por incremento do número de persoas asalariadas.
- Coeficiente por tramos do número de unidades do módulo “persoal asalariado”

De forma resumida:

Minoración = RA x (coeficiente por incremento do número de persoas asalariadas + coeficiente por tramos)

Sendo RA o importe do rendemento anual por unidade antes de amortización do módulo “persoal asalariado” correspondente á actividade de que se trate.

A determinación dos coeficiente mencionados realízase do seguinte xeito:

1.º Determinación do coeficiente por incremento do número de persoas asalariadas

A aplicación deste coeficiente está condicionada ao cumprimento dos seguintes requisitos:

- Que no ano 2017 se incrementase, en termos absolutos, o número de persoas asalariadas empregadas na actividade en relación co ano 2016.
- Que, ademais, o número de unidades do módulo “persoal asalariado” de 2017 fose superior ao número de unidades dese mesmo módulo correspondente a 2016.

Cumpríndose ambos os dous requisitos, a diferenza positiva entre o número de unidades do módulo “persoal asalariado” de 2017 e o correspondente a 2016 multiplicarase por 0,40. O resultado obtido é o **coeficiente por incremento do número de persoas asalariadas**.

⁽¹⁵⁾ Véxase o anexo II e instrucións 2.2 da Orde HFP/1823/2016, do 25 de novembro (BOE do 29).

Para estes efectos, teranse en conta exclusivamente as persoas asalariadas que se computarán na Fase 1ª, de acordo coas regras anteriormente comentadas para o cómputo do módulo “persoal asalariado”. Se no ano anterior non se estivese acollido ao método de estimación obxectiva, tomará como número de unidades o correspondente ao devandito ano que correspondese, de acordo coas regras establecidas para o cómputo do “persoal asalariado”.

■ **Atención:** *en ningún caso se terán en conta, para os efectos de determinar o coeficiente por incremento do número de persoas asalariadas, aquelas que non se computasen, para determinar o rendimento neto previo da actividade, como é o caso dos alumnos de formación profesional específica que realicen o módulo obrigatorio de formación en centros de traballo.*

2º Determinación do coeficiente por tramos do número de unidades do módulo “Persoal asalariado”

A cada un dos tramos do número de unidades do módulo “persoal asalariado” utilizado para determinar o rendimento neto previo correspondente ao exercicio 2016, excluída, se é o caso, a diferenza positiva sobre a que se aplicase o coeficiente 0,40 anterior, aplicaráselle o coeficiente que corresponda da seguinte táboa:

Tramo	Coeficiente
Ata 1,00	0,10
Entre 1,01 e 3,00	0,15
Entre 3,01 e 5,00	0,20
Entre 5,01 e 8,00	0,25
Más de 8,00	0,30

O resultado da aplicación da citada táboa é o **coeficiente por tramos do número de unidades do módulo “Persoal asalariado”**.

A minoración por incentivos ao emprego será o resultado de multiplicar a contía do “rendemento anual por unidade antes de amortización”, establecido para o módulo “persoal asalariado”, polo resultado de sumar os dous coeficientes anteriores.

Exemplo:

Don A.A.A. desenvolve a actividade de restaurante de dous garfos, epígrafe 671.4 do IAE.

Durante o exercicio 2016, traballaron na actividade 3 empregados con contrato fixo e a xornada completa, cada un dos cales totalizou 2000 horas/ano. No mes de xuño, contratouse por un período de 6 meses un aprendiz que totalizou 1020 horas de traballo.

No exercicio 2017 a situación do equipo foi a seguinte:

- Permanecen na empresa os 3 empregados con contrato fixo, realizando a mesma xornada laboral anual que no ano anterior.
- O 2 de xaneiro, contratouse por tempo indefinido un traballador que totalizou 2000 horas/ano.
- O día 2 de maio, contratáronse temporalmente por un período de 6 meses 2 novos empregados, cada un dos cales totalizou 1000 horas de traballo.

Determinar a minoración por incentivos ao emprego correspondente ao exercicio 2017, supoñendo que o número de horas anuais establecidas no correspondente convenio colectivo é de 1800.

Solución:**1. Determinación do coeficiente por incremento do número de persoas asalariadas.**

a) Incremento do número de persoas asalariadas en 2017 respecto de 2016 en termos absolutos:

- Persoas asalariadas no ano 2016..... 4 persoas
- Persoas asalariadas no ano 2017 6 persoas
- Incremento do número de persoas asalariadas..... 2 persoas

b) Incremento do número de unidades do módulo "Persoal asalariado" en 2017 respecto de 2016:

Número de unidades do módulo "Persoal asalariado" en 2016:

$$(3 \times 2000/1800) + (60 \% \text{ s}/1020/1800) = 3,33 + 0,33 = 3,66 \text{ persoas}$$

Número de unidades do módulo "Persoal asalariado" en 2017:

$$(4 \times 2000/1800) + (2 \times 1000/1800) = 4,44 + 1,11 = 5,55 \text{ persoas}$$

$$\text{Incremento do número de unidades: } 5,55 - 3,66 = 1,89 \text{ persoas}$$

Ao cumprirse ambos os dous requisitos, a diferenza positiva entre o número de unidades do módulo "persoal asalariado" de 2017 respecto de 2016 multiplicarase por 0,40.

$$\text{Coeficiente por incremento do número de persoas asalariadas: } 0,40 \times 1,89 = 0,756$$

2. Determinación do coeficiente por tramos do número de unidades do módulo "Persoal asalariado", excluída a diferenza positiva sobre a que se aplicou o coeficiente 0,4 anterior.

Ata 1,00	1	x	0,10	=	0,10
Entre 1,01 e 3,00	2	x	0,15	=	0,30
Entre 3,01 e 5,00	<u>0,66</u>	x	0,20	=	<u>0,132</u>
Total	3,66				0,532

3. Coeficiente de minoración: $0,756 + 0,532 = 1,288$

4. Importe da minoración por incentivos ao emprego.

É o resultado de multiplicar o rendemento anual por unidade antes de amortización do módulo "Persoal asalariado" (3709,88) polo coeficiente de minoración (suma do coeficiente por incremento do número de asalariados máis o coeficiente por tramos, 1,288). É dicir, $3709,88 \times 1,288 = 4778,33$ euros.

Minoración por incentivos ao investimento

Este incentivo permite reducir o rendemento neto previo da actividade no importe correspondente á depreciación efectiva experimentada polo inmovilizado, material ou inmaterial, afecto a esta por funcionamento, uso, gozo ou obsolescencia.

Taboa de amortización

O importe da depreciación efectiva determínase utilizando a táboa de amortización incluída na Orde HFP/1823/2016, do 25 de novembro (BOE do 29), que a continuación se reproduce:

Grupo	Descrición	Coefficiente lineal máximo	Período máximo
1	Edificios e outras construcións.....	5 por 100	40 anos
2	Útiles, ferramentas, equipos para o tratamento da información e sistemas e programas informáticos	40 por 100	5 anos
3	Batea	10 por 100	12 anos
4	Barco	10 por 100	25 anos
5	Elementos de transporte e resto de inmovilizado material	25 por 100	8 anos
6	Inmovilizado inmaterial	15 por 100	10 anos

Regras particulares para a aplicación da táboa de amortización

- **O coeficiente de amortización utilizable pode ser calquera porcentaxe entre o máximo e o mínimo.** Esta última porcentaxe é o resultado de dividir 100 entre o período máximo que figura na táboa para cada grupo de elementos.
- **O coeficiente de amortización aplícase sobre o prezo de adquisición ou custo de produción** se o elemento foi producido pola propia empresa, excluindo:
 - O valor residual, se é o caso, para todos os elementos.
 - O valor do solo para as edificacións. Cando non se coñeza a parte do prezo de adquisición correspondente ao valor do solo, este valor determinarase rateando o prezo de adquisición entre os valores catastrais do solo e da construción no ano de adquisición.
 - O IVE soportado na súa adquisición ou produción cando o ben afecte unha actividade económica incluída no réxime simplificado do citado imposto.
- **A amortización deberá practicarse elemento por elemento**, ben que cando se trate de elementos patrimoniais integrados no mesmo grupo da táboa de amortización, a amortización poderá practicarse sobre o conxunto deles, sempre que en todo o momento se poida coñecer a amortización correspondente a cada elemento patrimonial.
- Os elementos patrimoniais do inmovilizado material empezarán a amortizarse desde a súa posta en condicións de funcionamento e os do inmovilizado inmaterial desde o momento en que estean en condicións de producir ingresos.
- **A vida útil non pode exceder do período máximo de amortización** establecido na táboa para cada tipo de elementos.
- Tratándose de elementos patrimoniais do inmovilizado material que se adquiran usados, a amortización efectuarase sobre o prezo de adquisición, ata o límite resultante de multiplicar por dous a cantidade derivada de aplicar o coeficiente de amortización lineal máximo.
- **No suposto de cesión de uso de bens con opción de compra ou renovación**, cando polas condicións económicas da operación non existan dúbidas razoables de que se exercerá unha ou outra opción, será deducible para o cesionario, en concepto de amortización, un importe equivalente ás cotas de amortización que lles corresponderían aos citados bens, aplicando os coeficientes previstos na táboa de amortización sobre o prezo de adquisición ou custo de produción do ben.
- Os elementos do inmovilizado material **novos**, postos ao dispor do contribuínte no exercicio 2017, cuxo valor unitario non exceda de 601,01 euros, poderán amortizarse libremente ata o límite de 3005,06 euros anuais.

- En todo caso, deberá dispoñerse dos xustificantes documentais da adquisición dos elementos amortizables e que estes consten debidamente rexistrados no correspondente libro rexistro de bens de investimento.
- Para as adquisicións de activos novos realizadas entre o 1 de xaneiro de 2003 e o 31 de decembro de 2004, os coeficientes de amortización lineais máximos aplicables serán o resultado de multiplicar por 1,1 os sinalados no cadro. O novo coeficiente así determinado será aplicable durante a vida útil dos activos novos adquiridos no citado período.

Fase 3: Determinación do rendemento neto de módulos

Sobre o rendemento neto minorado da actividade cuxo importe sexa positivo aplicaranse, cando corresponda, os índices correctores que a continuación se sinalan: ⁽¹⁶⁾

- **Atención:** se o rendemento neto minorado da actividade é unha cantidade negativa, non se aplicarán os índices correctores.

Índices correctores especiais

Unicamente teñen asignado índice corrector especial as seguintes actividades:

Actividade de comercio polo miúdo de prensa, revistas e libros en quioscos situados na vía pública (epígrafe IAE: 659.4)

Situación dos quioscos	Índice aplicable
Madrid e Barcelona.....	1,00
Municipios de máis de 100.000 habitantes	0,95
Resto de municipios.....	0,80

Cando, por exercerse a actividade en varios municipios, exista a posibilidade de aplicar máis dun índice dos anteriormente sinalados, aplicarase un único índice, que será o correspondente ao municipio de maior poboación.

Actividade de transporte por autotaxis (epígrafe IAE: 721.2)

Poboación do municipio en que se exerce a actividade	Índice aplicable
Ata 2000 habitantes	0,75
De 2001 ata 10.000 habitantes.....	0,80
De 10.001 ata 50.000 habitantes.....	0,85
De 50.001 ata 100.000 habitantes.....	0,90
Máis de 100.000 habitantes.....	1,00

Cando, por exercerse a actividade de transporte por autotaxis en varios municipios, exista a posibilidade de aplicar máis dun índice dos anteriormente sinalados, aplicarase un único índice, que será o correspondente ao municipio de maior poboación.

Actividade de transporte urbano colectivo e de viaxeiros por estrada (epígrafes IAE: 721.1 e 3)

Se o titular dispón dun único vehículo, o índice aplicable é o 0,80.

⁽¹⁶⁾ Véxase o anexo II e instrucións 2.3 da Orde HFP/1823/2016, do 25 de novembro (BOE do 29).

Actividades de transporte de mercadorías por estrada e servizos de mudanzas (epígrafes IAE: 722 e 757)

Características da actividade	Índice aplicable
Actividade en que o titular dispoña dun único vehículo.....	0,80
Actividade desenvolvida con tractocamiós e sen semirremolques	0,90
Actividade desenvolvida cun único tractocamión e sen semirremolques	0,75

Actividade de produción de mexillón en batea

Características da actividade	Índice aplicable
Empresa cunha soa batea e sen barco auxiliar	0,75
Empresa unha soa batea e cun barco auxiliar de menos de 15 toneladas de rexistro bruto (T.R.B.)	0,85
Empresa cunha soa batea e cun barco auxiliar de 15 a 30 T.R.B.	0,90
Empresa cunha soa batea e cun barco auxiliar de máis de 30 T.R.B.	0,95
Empresa con dúas bateas e sen barco auxiliar	0,90
Empresa con dúas bateas e cun barco auxiliar de menos de 15 T.R.B.....	0,95

Índices correctores xerais

Índice corrector para empresas de pequena dimensión

Este índice corrector resulta aplicable ás empresas que cumpran os seguintes requisitos:

- Que o titular da actividade sexa persoa física.
- Que exerza a actividade nun único local.
- Que non dispoña de máis dun vehículo afecto á actividade e este non supere os 1.000 kg de capacidade de carga.
- Que en ningún momento do ano 2017 tivera máis de dúas persoas asalariadas na actividade.

Concorrendo estes requisitos, a contía do índice corrector será a que, en función do número de persoas asalariadas e, se é o caso, a poboación do municipio en que se exerce a actividade, se indica a continuación:

- Se a actividade se exerce sen persoal asalariado:

Poboación do municipio en que se exerce a actividade	Índice aplicable
Ata 2000 habitantes.....	0,70
De 2001 ata 5000 habitantes	0,75
Máis de 5000 habitantes	0,80

Cando, por exercerse a actividade en varios municipios, exista a posibilidade de aplicar máis dun índice dos anteriormente sinalados, aplicarase un único índice, que será o correspondente ao municipio de maior poboación.

- Se a actividade se exerce con persoal asalariado, ata un máximo de dous traballadores, aplicarase o índice 0,90 calquera que sexa a poboación do municipio en que se desenvolva a actividade.

Índice corrector de tempada

Nas actividades que habitualmente se desenvolvan só durante certos días do ano, continuos ou alternos, sempre que o total non exceda en 180 días por ano, aplicarase un índice corrector multiplicador, cuxa contía está en función da duración da tempada en que se realiza a actividade.

Duración da tempada	Índice aplicable
Ata 60 días	1,50
De 61 días a 120 días	1,35
De 121 días a 180 días	1,25
Máis de 180 días (non constitúe actividade de tempada) .....	.....

Índice corrector de exceso

Se o rendemento neto minorado, rectificado, se é o caso, pola aplicación dos índices anteriores, supera as contías que para cada actividade se indican na relación que segue, **ao exceso seralle de aplicación o índice multiplicador 1,30.**

Actividade (epígrafe IAE)	Contía	Actividade (epígrafe IAE)	Contía	Actividade (epígrafe IAE)	Contía
Producción de mexillón		653.2	26.189,61	675	16.596,83
en batea.....	40.000,00	653.3	24.470,09	676	25.528,25
419.1	41.602,30	653.4 e 5.....	26.454,15	681	61.512,19
419.2	33.760,53	653.9	32.765,35	682	32.840,94
419.3	19.670,55	654.2	32.815,74	683	16.256,70
423.9	19.670,55	654.5	31.367,06	691.1	21.585,33
641	16.867,67	654.6	26.970,63	691.2	33.729,04
642.1, 2, 3 e 4.....	21.635,71	659.2	30.718,31	691.9 (2)	16.552,74
642.5	20.136,65	659.3	35.524,14	691.9 (3)	24.803,91
642.6	16.237,81	659.4	25.207,02	692	30.352,99
643.1 e 2.....	24.551,97	659.4 (1)	28.860,22	699	23.607,18
644.1	43.605,26	659.6	24.948,78	721.1 e 3.....	35.196,62
644.2	42.925,01	659.7	23.978,80	722	33.640,86
644.3	33.760,53	662.2	16.395,27	751.5	28.280,74
644.6	19.670,55	663.1	14.379,72	757	33.640,86
647.1	15.822,10	663.2	19.059,58	849.5	33.640,86
647.2 e 3.....	25.219,62	663.3	17.081,82	933.1	47.233,25
651.1	23.638,67	663.4	16.886,56	933.9	33.697,55
651.2	24.848,00	663.9	18.354,14	967.2	37.067,30
651.3 e 5.....	19.626,46	671.4	51.617,08	971.1	37.224,77
651.4	14.862,05	671.5	38.081,38	972.1	18.051,81
651.6	24.306,32	672.1, 2 e 3.....	39.070,26	972.2	26.945,44
652.2 e 3.....	25.333,00	673.1	30.586,03	973.3	24.192,95
653.1	30.718,31	673.2	19.084,78		

Notas para a aplicación do índice corrector de exceso:

(1) En quioscos situados na vía pública.

(2) Reparación de calzado.

(3) Reparación doutros bens de consumo n.c.o.p. (agás reparación de calzado, restauración de obras de arte, mobles, antigüidades e instrumentos musicais).

Índice corrector por inicio de novas actividades

- Os contribuíntes que iniciasen novas actividades poderán aplicar no exercicio 2016 un **índice corrector do 0,80** se se trata do primeiro ano de exercicio da actividade, **ou do 0,90** se se trata do segundo.

Para estes efectos, no exercicio da actividade deberán concorrer as seguintes circunstancias:

- Que se trate de novas actividades cuxo exercicio se iniciase a partir do 1 de xaneiro de 2016.
 - Que non se trate de actividades de tempada.
 - Que non se exercesen anteriormente baixo outra titularidade ou cualificación.
 - Que se realicen en local ou establecemento dedicados exclusivamente á devandita actividade, con total separación do resto de actividades empresariais ou profesionais que, se é o caso, puidese realizar o contribuínte.
- **Cando o contribuínte sexa unha persoa con discapacidade**, con grao de discapacidade igual ou superior ao 33 por 100, os índices correctores aplicables serán do **0,60 se se trata do primeiro ano** do exercicio da actividade e do **0,70 se se trata do segundo**.

Reglas para a aplicación dos índices correctores: orde de aplicación e incompatibilidades

Os índices correctores aplícanse na orde en que acaban de comentarse, que é a orde en que aparecen no impreso da declaración, sempre que non sexan incompatibles entre si, sobre o rendimento neto minorado ou, se é o caso, sobre o rectificado pola aplicación destes.

As incompatibilidades entre os diferentes índices correctores son as seguintes:

- O índice corrector para empresas de pequena dimensión non será aplicable ás actividades para as que estean previstos índices correctores especiais, coa excepción do aplicable á actividade de comercio polo miúdo de prensa, revistas e libros en quioscos situados na vía pública (epígrafe IAE: 659.4).
- Cando resulte aplicable o índice corrector para empresas de pequena dimensión non se aplicará o índice corrector de exceso.
- Cando resulte aplicable o índice corrector de tempada non se aplicará o índice corrector por inicio de novas actividades.

Fase 4: Determinación do rendimento neto da actividade

A determinación do rendimento neto da actividade é o resultado de diminuír o rendimento neto de módulos na contía dos gastos extraordinarios por circunstancias excepcionais. O saldo resultante desta operación deberá incrementarse no importe correspondente a outras percepcións empresariais.

Redución xeral: 5 por 100

A disposición adicional primeira da Orde HFP/1823/2016, do 25 de novembro, pola que se desenvolven para o ano 2017 o método de estimación obxectiva do IRPF e o réxime especial simplificado do IVE (BOE do 18), estableceu unha redución do rendimento neto de módulos do **5 por 100 aplicable con carácter xeral no exercicio 2017** a todos os contribuíntes que determinen o rendimento neto da súa actividade polo método de estimación obxectiva.

Redución en 2016 para actividades económicas desenvolvidas no término municipal en Lorca : 20 por 100

Unha vez aplicada a redución anterior e, unicamente para aqueles contribuíntes que desenvolvan a súa actividade económica no concello de Lorca e determinen o rendemento neto de devandita actividade polo método de estimación obxectiva, **poderase reducir o rendemento neto de módulos de 2017 correspondente a tales actividades nun 20 por 100**.⁽¹⁷⁾ A redución deberase consignar no recadro 155 da páxina 7 da declaración.

Gastos extraordinarios por circunstancias excepcionais (art. 37.4.3º do Regulamento do IRPF)⁽¹⁸⁾

Cando o desenvolvemento da actividade se vexa afectado por incendios, inundacións, afundimentos ou outras circunstancias excepcionais, que determinasen gastos extraordinarios alleos ao proceso normal do exercicio daquela, os interesados poderán minorar o rendemento neto resultante no importe dos devanditos gastos.

Para iso, os contribuíntes deberán poñer a dita circunstancia en coñecemento da Administración ou delegación da Axencia Estatal de Administración Tributaria, correspondente ao seu domicilio fiscal, no prazo de 30 días contados desde a data en que se produza, achegarán, para tal efecto, a xustificación correspondente e farán mención, se é o caso, das indemnizacións para percibir por razón de tales alteracións. A Administración tributaria verificará a certeza da causa que motiva a redución do rendemento e o seu importe.

Outras percepcións empresariais

O rendemento neto de módulos deberá incrementarse no importe correspondente a outras percepcións empresariais tales como as subvencións correntes e de capital.⁽¹⁹⁾

- **Importante:** *as prestacións percibidas da Seguridade Social por incapacidade temporal, maternidade, risco durante o embarazo ou incapacidade provisional, se é o caso, tributan como rendementos do traballo.*⁽²⁰⁾

Fase 5: Determinación do rendemento neto reducido da actividade

(Art. 32.1 da Lei do IRPF e 25 do Regulamento)

O rendemento neto reducido da actividade é o resultado de minorar a contía do rendemento neto no importe equivalente ao 30 por 100 do concepto “outras percepcións empresariais” cuxo período de xeración sexa superior a dous anos, así como daquelas que se cualifiquen regulamentariamente como obtidas de forma notoriamente irregular no tempo cando estes se imputen nun único período impositivo.

A contía do rendemento neto á que se refire esta alínea sobre a que se aplicará a citada redución non poderá superar o importe de 300.000 euros anuais.

⁽¹⁷⁾ Véxase a disposición adicional quinta da Orde HFP/1823/2016, do 25 de novembro (BOE do 29), na que se establece a redución do 20 por 100 en 2017 do rendemento neto calculado polo método de estimación obxectiva do IRPF e da cota xerada por operacións correntes do réxime especial simplificado do IVE para actividades económicas desenvolvidas no término municipal de Lorca.

⁽¹⁸⁾ Véxase tamén anexo III da Orde HFP/1823/2016, do 25 de novembro (BOE do 29).

⁽¹⁹⁾ Os criterios de imputación temporal das subvencións correntes e de capital coméntanse na páxina 213 e ss. do capítulo 7 deste manual.

⁽²⁰⁾ Véxase no anexo III a norma común 3 da Orde HFP/1823/2016, do 25 de novembro (BOE do 29).

No caso de que se obtenían varios rendementos irregulares da mesma natureza e de que o seu importe supere o límite de 300.000 euros de contía máxima sobre a que aplicar a redución do 30 por 100, a redución máxima distribuírase, proporcionalmente, entre todos os rendementos desa natureza.

Para estes efectos, considéranse obtidas de forma notoriamente irregular no tempo, exclusivamente, as seguintes, cando se imputen nun único período impositivo:

- Subvencións de capital para a adquisición de elementos do inmovilizado non amortizables.
- Indemnizacións e axudas por cesamento de actividades económica.
- Indemnizacións percibidas en substitución de dereitos económicos de duración indefinida.

Determinación do rendimento neto reducido total

Redución polo exercicio de determinadas actividades económicas para contribuintes con rendas non exentas inferiores a 12 000 euros (art. 32.2.3º da Lei do IRPF)

As condicións, contía e límite desta redución contense na páxina 247 e ss. do capítulo 7, a cuxo comentario nos remitimos.

Caso práctico

Bar de categoría especial (epígrafe IAE: 673.1), situado nun local alugado na cidade de Salamanca, no cal desde a súa apertura no ano 1995 traballan co titular 3 persoas asalariadas a xornada completa segundo o convenio colectivo do sector, que fixa unha xornada laboral de 1792 horas. O titular non desenvolve ningunha outra actividade económica.

No exercicio anterior (2016), o número de unidades do módulo persoal asalariado» ascendeu a 3 persoas. Polo que se refire ao exercicio 2017, a actividade desenvolveuse co seguinte detalle

- O 1 de setembro contratáronse 2 novos traballadores maiores de 19 anos que permanecían na empresa o 31 de decembro de 2017, cada un dos cales totalizou 630 horas de traballo no devandito ano. As retribucións totais satisfeitas ao persoal no exercicio 2017 ascenderon a 39.500,00 euros.
- A lonxitude da barra do bar é de 10 metros e neste hai instaladas 8 mesas para catro persoas.
- A potencia eléctrica contratada é de 35 quilovatios e no local hai instalada unha máquina recreativa tipo B.
- Do inmovilizado afecto á actividade titular unicamente conserva facturas da cafeteira, unha vitrina térmica, a instalación de aire acondicionado e as 8 mesas coas súas cadeiras. Unha vez convertidos á unidade euro os importes correspondentes, os datos que figuran no seu libro de rexistro de bens de investimento son os seguintes:

Elemento	Comezo de utilización	Valor de adquisición	Amortización acumulada no 31-12-2016
Mobiliario (mesas e cadeiras)	01-06-1999	1500 euros	1500 euros
Cafeteira	01-06-2011	9400 euros	8400 euros
Vitrina térmica	01-07-2011	4000 euros	2500 euros
Instalación de aire acondicionado	01-08-2011	6600 euros	3900 euros

- Para substituír as mesas e cadeiras do establecemento, o titular o día 1 de outubro de 2017 adquiriu 8 mesas e 32 cadeiras novas por 2400 euros, sen que o valor unitario de ningún dos devanditos mobles supere a cantidade de 601,01 euros. O devandito mobiliario foi instalado no bar o día 15 do citado mes. O mobiliario vello vendeuno por 510,00 euros.
- O día 10 de agosto de 2017 produciuse unha inundación no bar, que ocasionou danos cuxa reparación ascendeu a 1200,00 euros, sen que a póliza de seguro do titular cubrise o mencionado risco. O día 1 de setembro, o titular da

actividade presentou escrito na administración da Axencia tributaria correspondente ao seu domicilio fiscal, en que comunicaba os feitos referidos e achegaba a factura das reparacións efectuadas xunto co documento acreditativo da inundación expedido polo servizo de bombeiros da localidade. Os servizos competentes da Administración da Axencia tributaria verificaron a certeza da causa que motivou o gasto extraordinario e a súa contía.

Solución:

1ª Fase: Determinación do rendemento neto previo.

1. Determinación do número de unidades computables de cada un dos módulos aplicables á actividade.

- Persoal asalariado:	
3 Persoal asalariado todo o ano: (3 x 1792 horas/1792)	3,00 persoas
2 persoas contratadas o 01-09-2016: (2 x 630 horas/1792)	0,70 persoas
Total	3,70 persoas
- Persoal non-asalariado. O titular.....	1,00 persoas
- Potencia eléctrica. Quilovatios contratados.....	35,00 Kw.
- Mesas. Mesas para 4 persoas	8,00 mesas
- Lonxitude de barra. Metros lineais.....	10,00 m.l.
- Máquinas recreativas tipo B. Número de máquinas instaladas.....	1,00 máquina

2. Aplicación ao número de unidades de cada módulo do rendemento anual pola unidade antes da amortización establecido na Orde HFP/1823/2016, do 25 de novembro (BOE do 29).

Módulo	Núm. unidades	Rendemento por unidade	Rendemento por módulo
1. Persoal asalariado.....	3,70	4056,30	15008,31
2. Persoal non asalariado	1,00	15.538,66	15.538,66
3. Potencia eléctrica	35,00	321,23	11.243,05
4. Mesas	8,00	233,04	1864,32
5. Lonxitude de barra	10,00	371,62	3716,20
6. Máquinas tipo A.....	0,00	957,39	0,00
7. Máquinas tipo B.....	1,00	2903,66	2903,66
Rendemento neto previo (suma)			50.274,20

2ª Fase: Determinación do rendemento neto minorado.

1. Minoración por incentivos ao emprego.

1.1 Coeficiente de minoración por incremento do número de persoas asalariadas.

Cumprida a condición de incrementarse o equipo en 2017 respecto da existente no exercicio 2015, por razón dos dous traballadores contratados o 1 de setembro de 2017, resulta:

Número de unidades do módulo persoal asalariado en 2017	3,70 persoas
Número de unidades do módulo persoal asalariado en 2016:.....	3,00 persoas
Incremento do número de unidades do módulo persoal asalariado	0,70 persoas

Coeficiente de minoración por incremento do número de persoas asalariadas:

$$0,68 \text{ (incremento do número de unidades do módulo persoal asalariado)} \times 0,40 = 0,28 \text{ persoas.}$$

1.2 Coeficiente de minoración por tramos do número de unidades do módulo persoal asalariado.

Excluído o incremento de 0,70 persoas sobre o cal se aplicou o anterior coeficiente minorador, o coeficiente por tramos aplícase sobre 3,00 unidades do módulo do seguinte xeito:

Solución (continuación):

Ata 1,00:	1,00 x 0,10	0,10
Entre 1,01 e 3,00:	2,00 x 0,15	<u>0,30</u>
Coefficiente de minoración por tramos (suma)		0,40

1.3 Coeficiente de minoración por incentivos ao emprego.

É o resultado de sumar os coeficientes de minoración por incremento do número de persoas asalariadas e por tramos do número de unidades do módulo persoal asalariado: $0,28 + 0,40 = 0,68$

1.4 Importe da minoración por incentivos ao emprego.

É o resultado de multiplicar o coeficiente minorador polo rendimento anual por unidade do módulo persoal asalariado: $0,68 \times 4056,30 = 2725,83$ euros.

2. Minoración por incentivos ao investimento.

Utilizando a táboa de amortización contida na Orde HFP/1823/2016, do 25 de novembro (BOE do 29), e aplicando os coeficientes lineais máximos de amortización fixados nesta, o importe da minoración por incentivos ao investimento determínase como segue:

Elemento patrimonial	Valor adquisición	Coefficiente máximo	Período amortizable	Amortización
Mobiliario (mesas e cadeiras).....	1502	----	----	----(2)
Cafeteira.....	9400	25 %	Todo o ano	1000(3)
Vitrina térmica.....	4000	25 %	Todo o ano	1000
Aire acondicionado.....	6600	25 %	Todo o ano	1650
Mesas e cadeiras novas (amortizadas libremente) ..	2400	100 %(4)	Irrelevante	2400
Minoración por incentivos ao investimento (suma)				6050

(1) No valor de adquisición dos elementos do inmovilizado non está incluído o IVE soportado, xa que a actividade esta suxeita ao réxime simplificado do IVE.

(2) Malia estar en funcionamento na empresa ata a súa baixa por venda, non cabe amortizar en 2017 as mesas e cadeiras vellas, xa que o 31-12-2016 os devanditos elementos xa estaban completamente amortizados.

(3) Como o importe que resultaría da aplicación do coeficiente máximo é superior á cantidade pendente de amortizar no 31-12-2015, que ascende a 1000 euros (9400 - 8400), a amortización efectuouse por esta última cantidade.

(4) As mesas e cadeiras novas poden amortizarse libremente por ser o seu valor unitario inferior a 601,01 euros e porque, ademais, o importe global dos elementos patrimoniais novos adquiridos no ano 2017 non supera a cantidade de 3.005,06 euros.

3. Determinación do rendimento neto minorado.

Rendemento neto previo.....	50.274,20
menos: minoración por incentivos ao emprego	2725,83
menos: minoración por incentivos a la inversión	6050,00
igual a: rendimento neto minorado.....	41.465,92

3ª Fase: Determinación do rendimento neto de módulos.

O único índice corrector aplicable neste exemplo é o índice corrector de exceso, debido a que o rendimento neto minorado supera a cantidade de 30.586,03 euros. Por conseguinte:

Rendemento neto de módulo = $30.586,03 + [1,30 \times (41.465,92 - 30.586,03)] = 44.729,89$ euros.

4ª Fase: Determinación do rendimento neto da actividade.

Procede aplicar en primeiro lugar a redución xeral do 5 por 100. Así mesmo, ao cumprírense todos os requisitos establecidos para o efecto, procede deducir o importe dos gastos extraordinarios ocasionados pola inundación acaecida o día 10 de agosto. Por conseguinte:

Solución (continuación):

rendemento neto de módulos.....	44.729,89
menos: redución xeral (5 por 100)	2236,49
menos: gastos extraordinarios por circunstancias excepcionais.....	1202,00
igual a: rendemento neto da actividade	41.293,40

5ª Fase: Determinación do rendemento neto reducido da actividade.

Ao non haber rendementos con período de xeración superior a dous anos ou que teñan a consideración de obtidos de forma notoriamente irregular no tempo, o rendemento neto reducido da actividade coincide co determinado na Fase 4ª anterior que ascende a 41.293,40 euros.

Comentario: as ganancias ou perdas patrimoniais obtidas como consecuencia da transmisión dos elementos patrimoniais afectos á actividade (cadeiras e mesas) deberán declararse na alínea G₂ da páxina 12 da declaración.

Determinación do rendemento neto reducido total da actividade.

Ao seren rendementos das actividades económicas superiores a 12.000 euros, non pode aplicar a redución do artigo 32.2.3º da Lei do IRPF; por iso, o rendemento neto reducido total coincide co rendemento neto reducido total da actividade, que ascende a 41.293,40 euros.

Cubrir no impreso da declaración

(páxina 7 do Modelo D-100)

E2 Rendementos de actividades económicas (excepto agrícolas, gandeiras e forestais) en estimación obxectiva

• Actividades económicas realizadas e rendementos obtidos

Actividade 1.*

Contribuinte titular da actividade 0141 **Declarante**

Clasificación IAE (grupo ou epígrafe) 0142 **6731**

M O D U L O S Se para a imputación temporal dos rendementos opta pola aplicación do criterio de cobramentos e pagamentos, consigne unha X (véxase a Guía) 0143

Atención: a opción referirase necesariamente a todas as actividades do mesmo titular

	Definición	N.º de unidades	Rendemento por módulo antes de amortización
1			
2			
3			
4			
5			
6			
7			

Rendemento neto previo (suma) 0144

Minoracións:

Minoración por incentivos ao emprego 0145

Minoración por incentivos ao investimento 0146

Rendemento neto minorado (0144) - (0145) - (0146)) 0147

Índices correctores

1. Índice corrector especial 0148

2. Índice corrector para empresas de pequena dimensión 0149

3. Índice corrector de temporada 0150

4. Índice corrector de exceso 0151

5. Índice corrector por inicio de nova actividade 0152

Rendemento neto de módulos 0153

Redución de carácter xeral 0154
(5 por 100 do importe do recado 138 se este é > 0)

Redución para actividades económicas desenvoltas no concello de Lorca (Murcia) 0155

Gastos extraordinarios por circunstancias excepcionais 0156

Outras percepcións empresariais 0157

Rendemento neto da actividade (0153) - (0154) - (0155) - (0156) + (0157)) 0158

Reducións de rendementos xerados en máis de 2 anos ou obtidos de xeito notoriamente irregular 0159
(artigo 32.1 e D. T. 25.ª da Lei do imposto)

Rendemento neto reducido (0158) - (0159)) 0160

Actividade 2.*

Contribuinte titular da actividade 0141

Clasificación IAE (grupo ou epígrafe) 0142

M O D U L O S Se para a imputación temporal dos rendementos opta pola aplicación do criterio de cobramentos e pagamentos, consigne unha X 0143

Atención: a opción referirase necesariamente a todas as actividades do mesmo titular

	Definición	N.º de unidades	Rendemento por módulo antes de amortización
1			
2			
3			
4			
5			
6			
7			

Rendemento neto previo (suma) 0144

Minoracións:

Minoración por incentivos ao emprego 0145

Minoración por incentivos ao investimento 0146

Rendemento neto minorado (0144) - (0145) - (0146)) 0147

Índices correctores

1. Índice corrector especial 0148

2. Índice corrector para empresas de pequena dimensión 0149

3. Índice corrector de temporada 0150

4. Índice corrector de exceso 0151

5. Índice corrector por inicio de nova actividade 0152

Rendemento neto de módulos 0153

Redución de carácter xeral 0154
(5 por 100 do importe do recado 138 se este é > 0)

Redución para actividades económicas desenvoltas no concello de Lorca (Murcia) 0155

Gastos extraordinarios por circunstancias excepcionais 0156

Outras percepcións empresariais 0157

Rendemento neto da actividade (0153) - (0154) - (0155) - (0156) + (0157)) 0158

Reducións de rendementos xerados en máis de 2 anos ou obtidos de xeito notoriamente irregular 0159
(artigo 32.1 e D. T. 25.ª da Lei do imposto)

Rendemento neto reducido (0158) - (0159)) 0160

Suma de rendementos netos reducidos das actividades económicas (agás agrícolas, gandeiras e forestais) en estimación obxectiva (suma dos recados 0160) 0161 **41.291,40**

Redución polo exercicio de determinadas actividades económicas (artigo 32.2.3.ª da Lei do imposto) 0162 **---**

Rendemento neto reducido total das actividades económicas (agás agrícolas, gandeiras e forestais) en estimación obxectiva (0161) - (0162)) 0165 **41.291,40**

Apéndice. Rendementos anuais por unidade de módulo antes de amortización aplicables no exercicio 2017

Actividade: produción de mexillón en batea.

Módulo	Definición	Unidade	Rendemento anual por unidade (euros)
1	Persoal asalariado	Persoa	5500,00
2	Persoal non-asalariado	Persoa	7500,00
3	Bateas	Batea	6700,00

Nota. O rendemento neto resultante da aplicación dos signos ou módulos anteriores inclúe, se é o caso, o derivado da comercialización de mexillón, do arrendamento de maquinaria ou barco, así como da realización de traballos de encordado, desdobre, recolección ou embolsado para outro produtor.

Contía para os efectos do índice corrector de exceso: 40.000,00 €

Actividade: industrias do pan e da bolería.

Epígrafe IAE: 419.1

Módulo	Definición	Unidade	Rendemento anual por unidade (euros)
1	Personal asalariado	Persoa	6248,22
2	Personal non-asalariado	Persoa	14.530,89
3	Superficie do local	m ²	49,13
4	Superficie do forno	100 dm ²	629,86

Contía para os efectos do índice corrector de exceso: 41.602,30 €

Actividade: industrias da bolería, pastelería e galletas.

Epígrafe IAE: 419.2

Módulo	Definición	Unidade	Rendemento anual por unidade (euros)
1	Persoal asalariado	Persoa	6657,63
2	Persoal non-asalariado	Persoa	13.485,32
3	Superficie do local	m ²	45,35
4	Superficie do forno	100 dm ²	541,68

Nota. O rendemento neto resultante da aplicación dos signos ou módulos anteriores inclúe, se é o caso, o derivado da fabricación e comercio polo miúdo de produtos de pastelería salgada e pratos precociñados, sempre que estas actividades se desenvolvan con carácter accesorio á actividade principal.

Contía para os efectos do índice corrector de exceso: 33760,53 €

Actividade: industrias de elaboración de masas fritas.

Epígrafe IAE: 419.3

Módulo	Definición	Unidade	Rendemento anual por unidade (euros)
1	Persoal asalariado	Persoa	4238,96
2	Persoal non asalariado	Persoa	12.301,18
3	Superficie do local	m ²	25,82

Contía para os efectos do índice corrector de exceso: 19670,55 €

Actividade: elaboración de patacas fritas, flocos de millo e similares.

Epígrafe IAE: 423.9

Módulo	Definición	Unidade	Rendemento anual por unidade (euros)
1	Persoal asalariado	Persoa	4390,12
2	Persoal non-asalariado	Persoa	12.723,18
3	Superficie do local	m ²	26,45

Contía para os efectos do índice corrector de exceso: 19.670,55 €

Actividade: comercio polo miúdo de froitas, verduras, hortalizas e tubérculos.

Epígrafe IAE: 641

Módulo	Definición	Unidade	Rendemento anual por unidade (euros)
1	Persoal asalariado	Persoa	2387,18
2	Persoal non-asalariado	Persoa	10.581,66
3	Superficie local independente	m ²	57,94
4	Superficie local non-independente	m ²	88,18
5	Carga elementos de transporte	Quilogramo	1,01

Contía para os efectos do índice corrector de exceso: 16.867,67 €

Actividade: comercio polo miúdo de carne e despoños; de produtos e derivados cárnicos elaborados.

Epígrafe IAE: 642.1, 2, 3 e 4

Módulo	Definición	Unidade	Rendemento anual por unidade (euros)
1	Persoal asalariado	Persoa	2355,68
2	Persoal non-asalariado	Persoa	10.991,07
3	Superficie local independente	m ²	35,90
4	Superficie local non-independente	m ²	81,88
5	Consumo de enerxía eléctrica	100 Kwh	39,05

Nota.- O rendemento neto derivado da aplicación dos signos ou módulos anteriores inclúe, se é o caso, o derivado da elaboración de pratos precociñados, sempre que se desenvolva con carácter accesorio á actividade principal.

Contía para os efectos do índice corrector de exceso: 21.635,71 €

Actividade: comercio polo miúdo de ovos, aves, coellos de granxa, caza; e de produtos derivados destes.

Epígrafe IAE: 642.5

Módulo	Definición	Unidad	Rendemento anual por unidade (euros)
1	Persoal asalariado	Persoa	3382,36
2	Persoal non-asalariado	Persoa	11.337,49
3	Consumo de enerxía eléctrica	100 Kwh	25,19
4	Superficie local independente	m ²	27,08
5	Superficie local non-independente	m ²	58,57

Nota. O rendemento neto derivado da aplicación dos signos ou módulos anteriores inclúe, se é o caso, o derivado do asado de polos, sempre que se desenvolva con carácter accesorio á actividade principal.

Contía para os efectos do índice corrector de exceso: 20.136,65 €

Actividade: comercio polo miúdo de vísceras e despoños procedentes de animais de abasto, frescos e conxelados.

Epígrafe IAE: 642.6

Módulo	Definición	Unidade	Rendemento anual por unidade (euros)
1	Persoal asalariado	Persoa	2254,90
2	Persoal non-asalariado	Persoa	11.098,14
3	Superficie local independente	m ²	27,71
4	Superficie local non-independente	m ²	69,28
5	Consumo de enerxía eléctrica	100 Kwh	35,90

Contía para os efectos do índice corrector de exceso: 16.237,81 €

Actividade: comercio polo miúdo de peixes e outros produtos da pesca e da acuicultura e de caracois.

Epígrafe IAE: 643.1 e 2

Módulo	Definición	Unidade	Rendemento anual por unidade (euros)
1	Persoal asalariado	Persoa	3823,25
2	Persoal non-asalariado	Persoa	13.296,36
3	Superficie local independente	m ²	36,53
4	Superficie local non-independente	m ²	113,37
5	Consumo de enerxía eléctrica	100 Kwh	28,98

Contía para os efectos do índice corrector de exceso: 24.551,97 €

Actividade: comercio polo miúdo de pan, pastelería, confeitaría e similares e de leite e produtos lácteos.

Epígrafe IAE: 644.1

Módulo	Definición	Unidade	Rendemento anual por unidade (euros)
1	Persoal asalariado de fabricación	Persoa	6248,22
2	Resto persoal asalariado	Persoa	1058,17
3	Persoal non-asalariado	Persoa	14.530,89
4	Superficie do local de fabricación	m ²	49,13
5	Resto superficie local independente	m ²	34,01
6	Resto superficie local non-independente	m ²	125,97
7	Superficie do forno	100 dm ²	629,86

Nota. O rendemento neto resultante da aplicación dos signos ou módulos anteriores inclúe, se é o caso, o derivado da fabricación e comercio polo miúdo de produtos de pastelería salgada e pratos precociñados, da degustación dos produtos obxecto da súa actividade acompañados de calquera tipo de bebidas, cafés, infusións ou solubles, das actividades de catering e do comercio polo miúdo de queixos, embutidos e emparedados, así como de loterías, sempre que estas actividades se desenvolvan con carácter accesorio á actividade principal.

Contía para os efectos do índice corrector de exceso: 43.605,26 €

Actividade: despachos de pan, pans especiais e bolería.

Epígrafe IAE: 644.2

Módulo	Definición	Unidade	Rendemento anual por unidade (euros)
1	Persoal asalariado de fabricación	Persoa	6134,85
2	Resto persoal asalariado	Persoa	1039,27
3	Persoal non-asalariado	Persoa	14.266,34
4	Superficie do local de fabricación	m ²	48,50
5	Resto superficie local independente	m ²	33,38
6	Resto superficie local non-independente	m ²	125,97
7	Superficie do forno	100 dm ²	629,86

Nota. O rendemento neto resultante da aplicación dos signos ou módulos anteriores inclúe, se é o caso, o derivado da comercialización de loterías, sempre que esta actividade se desenvolva con carácter accesorio á actividade principal.

Contía para os efectos do índice corrector de exceso: 42.925,01 €

Actividade: comercio polo miúdo de produtos de pastelería, bolería e confeitaría.

Epígrafe IAE: 644.3

Módulo	Definición	Unidade	Rendemento anual por unidade (euros)
1	Persoal asalariado de fabricación	Persoa	6367,89
2	Resto persoal asalariado	Persoa	1014,08
3	Persoal non-asalariado	Persoa	12.912,15
4	Superficie do local de fabricación	m ²	43,46
5	Resto superficie local independente	m ²	34,01
6	Resto superficie local non-independente	m ²	113,37
7	Superficie do forno	100 dm ²	522,78

Nota. O rendemento neto resultante da aplicación dos signos ou módulos anteriores inclúe, se é o caso, o derivado da fabricación e comercio polo miúdo de produtos de pastelería salgada e pratos precociñados, da degustación dos produtos obxecto da súa actividade acompañados de calquera tipo de bebidas, cafés, infusións ou solubles, das actividades de catering e do comercio polo miúdo de queixos, embutidos e emparedados, así como de loterías, sempre que estas actividades se desenvolvan con carácter accesorio á actividade principal.

Contía para os efectos do índice corrector de exceso: 33.760,53 €

Actividade: comercio polo miúdo de masas fritas, con ou sen coberturas ou recheos, patacas fritas, produtos de aperitivo, froitos secos, lambe-tadas, preparados de chocolate e bebidas refrescantes.

Epígrafe IAE: 644.6

Módulo	Definición	Unidade	Rendemento anual por unidade (euros)
1	Persoal asalariado de fabricación	Persoa	6852,88
2	Resto persoal asalariado	Persoa	2254,90
3	Persoal non-asalariado	Persoa	13.214,47
4	Superficie do local de fabricación	m ²	27,71
5	Resto superficie local independente	m ²	21,41
6	Resto superficie local non-independente	m ²	36,53

Nota. O rendemento neto resultante da aplicación dos signos ou módulos anteriores inclúe, se é o caso, o derivado da comercialización de lotarías, sempre que esta actividade se desenvolva con carácter accesorio á actividade principal.

Contía para os efectos do índice corrector de exceso: 19.670,55 €

Actividade: comercio polo miúdo de calquera clase de produtos alimenticios e de bebidas en establecemen-tos con vendedor.

Epígrafe IAE: 647.1

Módulo	Definición	Unidade	Rendemento anual por unidade (euros)
1	Persoal asalariado	Persoa	1026,67
2	Persoal non-asalariado	Persoa	10.839,90
3	Superficie local independente	m ²	20,15
4	Superficie local non-independente	m ²	68,65
5	Consumo de enerxía eléctrica	100 Kwh	8,81

Nota. O rendemento neto resultante da aplicación dos signos ou módulos anteriores inclúe, se é o caso, o derivado da comercialización de lotarías, sempre que esta actividade se desenvolva con carácter accesorio á actividade principal.

Contía para os efectos do índice corrector de exceso: 15.822,10 €

Actividade: comercio polo miúdo de calquera clase de produtos ali-menticios e de bebidas en réxime de autoservizo ou mixto en estable-cementos cuxa sala de vendas teña unha superficie inferior a 400 metros cadrados.

Epígrafe IAE: 647.2 e 3

Módulo	Definición	Unidade	Rendemento anual por unidade (euros)
1	Persoal asalariado	Persoa	1788,80
2	Persoal non-asalariado	Persoa	10.827,31
3	Superficie do local	m ²	23,31
4	Consumo de enerxía eléctrica	100 Kwh	32,75

Nota. O rendemento neto resultante da aplicación dos signos ou módulos anteriores inclúe, se é o caso, o derivado da comercialización de lotarías, sempre que esta actividade se desenvolva con carácter accesorio á actividade principal.

Contía para os efectos do índice corrector de exceso: 25.219,62 €

Actividade: comercio polo miúdo de produtos téxtiles, confeccións para o fogar, alfombras e similares e artigos de tapicería.

Epígrafe IAE: 651.1

Módulo	Definición	Unidade	Rendemento anual por unidade (euros)
1	Persoal asalariado	Persoa	3010,74
2	Persoal non-asalariado	Persoa	13.812,85
3	Consumo de enerxía eléctrica	100 Kwh	38,42
4	Superficie local independente	m ²	35,28
5	Superficie local non-independente	m ²	107,07

Contía para os efectos do índice corrector de exceso: 23.638,67 €

Actividade: comercio polo miúdo de toda clase de pezas para o vestido e tocado.

Epígrafe IAE: 651 .2

Módulo	Definición	Unidade	Rendemento anual por unidade (euros)
1	Persoal asalariado	Persoa	2569,83
2	Persoal non-asalariado	Persoa	13.995,51
3	Superficie do local	m ²	49,13
4	Consumo de enerxía eléctrica	100 Kwh	56,69

Contía para os efectos do índice corrector de exceso: 24.848,00 €

Actividade: comercio polo miúdo de lencería, corsetería e pezas de roupa especiais.

Epígrafe IAE: 651.3 e 5

Módulo	Definición	Unidade	Rendemento anual por unidade (euros)
1	Persoal asalariado	Persoa	2198,21
2	Persoal non-asalariado	Persoa	11.998,85
3	Superficie do local	m ²	47,87
4	Consumo de enerxía eléctrica	100 Kwh	75,58

Contía para os efectos do índice corrector de exceso: 19.626,46 €

Actividade: comercio polo miúdo de artigos de mercería e paquetería.

Epígrafe IAE: 651.4

Módulo	Definición	Unidade	Rendemento anual por unidade (euros)
1	Persoal asalariado	Persoa	1902,18
2	Persoal non-asalariado	Persoa	10.291,93
3	Superficie do local	m ²	28,98
4	Consumo de enerxía eléctrica	100 Kwh	58,57

Contía para os efectos do índice corrector de exces: 14.862,05 €

Actividade: comercio polo miúdo de calzado, artigos de pel e imitación ou produtos substitutivos, cintos, carteiras, bolsos, maletas e artigos de viaxe en xeral.

Epígrafe IAE: 651.6

Módulo	Definición	Unidad	Rendemento anual por unidade (euros)
1	Persoal asalariado	Persoa	3130,41
2	Persoal non-asalariad	Persoa	13.453,83
3	Superficie do local	m ²	27,71
4	Consumo de enerxía eléctrica	100 Kwh	52,27

Contía para os efectos do índice corrector de exceso: 24.306,32 €

Actividade: comercio polo miúdo de produtos de droguería, perfumería e cosmética, limpeza, pinturas, vernices, disolventes, papeis e outros produtos para a decoración e de produtos químicos, e de artigos para a hixiene e o aseo persoal.

Epígrafe IAE: 652.2 e 3

Módulo	Definición	Unidade	Rendemento anual por unidade (euros)
1	Personal asalariado	Persoa	3722,48
2	Personal no asalariado	Persoa	12.786,18
3	Consumo de enerxía eléctrica	100 Kwh	31,49
4	Superficie local independente	m ²	18,27
5	Superficie local no independente	m ²	55,43

Nota. O rendemento neto resultante da aplicación dos signos ou módulos anteriores inclúe, se é o caso, o derivado da comercialización de loterías, sempre que esta actividade se desenvolva con carácter accesorio á actividade principal.

Contía para os efectos do índice corrector de exceso: 25.333,00 €

Actividade: comercio polo miúdo de mobles.

Epígrafe IAE: 653.1

Módulo	Definición	Unidade	Rendemento anual por unidade (euros)
1	Persoal asalariado	Persoa	4075,20
2	Personal non-asalariado	Persoa	16.200,02
3	Consumo de enerxía eléctrica	100 Kwh	50,39
4	Superficie do local	m ²	16,38

Contía para os efectos do índice corrector de exceso: 30.718,31 euros.

Actividade: comercio polo miúdo de material e aparellos eléctricos, electrónicos, electro-domésticos e outros aparellos de uso doméstico accionados por outro tipo de enerxía distinta da eléctrica, así como mobles de cociña.

Epígrafe IAE: 653.2

Módulo	Definición	Unidade	Rendemento anual por unidade (euros)
1	Persoal asalariado	Persoa	2884,77
2	Persoal non-asalariado	Persoa	14.656,86
3	Consumo de enerxía eléctrica	100 Kwh	100,78
4	Superficie local independente	m ²	36,53
5	Superficie local non-independente	m ²	113,37

Contía para os efectos do índice corrector de exceso: 26.189,61 €

Actividade: comercio polo miúdo de artigos de enxoval, ferraxaría, adorno, regalo, ou reclamo (no que se inclúe bixería e pequenos electrodomésticos).

Epígrafe IAE: 653.3

Módulo	Definición	Unidade	Rendemento anual por unidade (euros)
1	Persoal asalariado	Persoa	3709,88
2	Persoal non-asalariado	Persoa	15.116,66
3	Consumo de enerxía eléctrica	100 Kwh	51,02
4	Superficie do local	m ²	21,41

Contía para os efectos do índice corrector de exceso 24.470,09 €

Actividade: comercio polo miúdo de materiais de construción, artigos e mobiliario de saneamento, portas, xanelas, persianas etc.

Epígrafe IAE: 653.4 e 5

Módulo	Definición	Unidade	Rendemento anual por unidade (euros)
1	Persoal asalariado	Persoa	3061,12
2	Persoal non-asalariado	Persoa	16.527,55
3	Consumo de enerxía eléctrica	100 Kwh	94,48
4	Superficie do local	m ²	8,81

Contía para os efectos do índice corrector de exceso: 26.454,15 €

Actividade: comercio polo miúdo doutros artigos para o equipamento do fogar n.c.o.p.

Epígrafe IAE: 653.9

Módulo	Definición	Unidade	Rendemento anual por unidade (euros)
1	Persoal asalariado	Persoa	4950,71
2	Persoal non-asalariado	Persoa	20.061,07
3	Consumo de enerxía eléctrica	100 Kwh	81,88
4	Superficie do local	m ²	39,68

Contía para os efectos do índice corrector de exceso: 32.765,35 €

Actividade: comercio polo miúdo de accesorios e pezas de recambio para vehículos terrestres.

Epígrafe IAE: 654.2

Módulo	Definición	Unidade	Rendemento anual por unidade (euros)
1	Persoal asalariado	Persoa	3098,92
2	Persoal non asalariado	Persoa	17.018,84
3	Consumo de enerxía eléctrica	100 Kwh	201,55
4	Potencia fiscal vehículo	CVF	617,26

Contía para os efectos do índice corrector de exceso: 32.815,74 €

Actividade: comercio polo miúdo de toda clase de maquinaria (agás aparellos do fogar, de oficina, médicos, ortopédicos, ópticos e fotográficos)

Epígrafe IAE: 654.5

Módulo	Definición	Unidad	Rendemento anual por unidade (euros)
1	Persoal asalariado	Persona	9422,71
2	Persoal non-asalariado	Persona	18.858,03
3	Consumo de enerxía eléctrica	100 Kwh	39,05
4	Potencia fiscal vehículo	CVF	132,27

Contía para os efectos do índice corrector de exceso: 31.367,06 €

Actividade: comercio polo miúdo de cubertas, bandas ou bandaxes e cámaras de aire para toda clase de vehículos, agás as actividades de comercio por xunto dos artigos citados.

Epígrafe IAE: 654.6

Módulo	Definición	Unidade	Rendemento anual por unidade (euros)
1	Persoal asalariado	Persoa	2746,19
2	Persoal non-asalariado	Persoa	14.222,25
3	Consumo de enerxía eléctrica	100 Kwh	119,67
4	Potencia fiscal vehículo	CVF	377,92

Contía para os efectos do índice corrector de exceso: 26.970,63 €

Actividade: comercio polo miúdo de mobles de oficina e de máquinas e equipos de oficina.

Epígrafe IAE: 659.2

Módulo	Definición	Unidade	Rendemento anual por unidade (euros)
1	Persoal asalariado	Persoa	4157,08
2	Persoal non-asalariado	Persoa	16.521,25
3	Consumo de enerxía eléctrica	100 Kwh	56,69
4	Superficie do local	m ²	17,01

Contía para os efectos do índice corrector de exceso: 30.718,31 €

Actividade: comercio polo miúdo de aparatos e instrumentos médicos, ortopédicos, ópticos e fotográficos.

Epígrafe IAE: 659.3

Módulo	Definición	Unidade	Rendemento anual por unidade (euros)
1	Persoal asalariado	Persoa	7174,12
2	Persoal non-asalariado	Persoa	19.273,74
3	Consumo de enerxía eléctrica	100 Kwh	119,67
4	Potencia fiscal vehículo	CVF	1070,76

Nota. O rendemento neto resultante da aplicación dos signos ou módulos anteriores inclúe, se é o caso, o derivado do servizo de recollida de negativos e outro material fotográfico impresionado para o seu procesamento en laboratorio de terceiros e a entrega das correspondentes copias e ampliacións, sempre que esta actividade se desenvolva con carácter accesorio á actividade principal de comercio polo miúdo de aparellos e instrumentos fotográficos.

Contía para os efectos do índice corrector de exceso: 35.524,14 €

Actividade: comercio polo miúdo de libros, periódicos, artigos de papelería e escritorio e artigos de debuxo e belas artes, agás en quioscos situados na vía pública.

Epígrafe IAE: 659.4

Módulo	Definición	Unidade	Rendemento anual por unidade (euros)
1	Persoal asalariado	Persoa	4648,37
2	Persoal non-asalariado	Persoa	17.176,30
3	Consumo de enerxía eléctrica	100 Kwh	57,94
4	Superficie do local	m ²	30,86
5	Potencia fiscal vehículo	CVF	535,38

Nota. O rendemento neto resultante da aplicación dos signos ou módulos anteriores inclúe, se é o caso, o derivado da venda de artigos de escaso valor tales como doces, artigos de fumador etc., os servizos de comercialización de tarxetas de transporte público, tarxetas para uso telefónico e outras similares, así como loterías, sempre que estas actividades se desenvolvan con carácter accesorio á actividade principal.

Contía para os efectos do índice corrector de exceso: 25.207,02 €

Actividade: comercio polo miúdo de prensa, revistas e libros en quioscos situados na vía pública.

Epígrafe IAE: 659.4

Módulo	Definición	Unidade	Rendemento anual por unidade (euros)
1	Persoal asalariado	Persoa	3476,83
2	Persoal non-asalariado	Persoa	17.220,39
3	Consumo de enerxía eléctrica	100 Kwh	403,11
4	Superficie do local	m ²	844,02

Nota. O rendemento neto resultante da aplicación dos signos ou módulos anteriores inclúe, se é o caso, o derivado da venda de artigos de escaso valor tales como doces, artigos de fumador, etc., os servizos de publicidade exterior e comercialización de tarxetas de transporte público, tarxetas para uso telefónico e outras similares, así como loterías, sempre que estas actividades se desenvolvan con carácter accesorio á actividade principal.

Contía para os efectos do índice corrector de exceso: 28.860,22 €

Actividade: comercio polo miúdo de xoguetes, artigos de deporte, pezas de roupa deportivas de vestido, calzado e tocado, armas, cartuchería e artigos de pirotecnia.

Epígrafe IAE: 659.6

Módulo	Definición	Unidade	Rendemento anual por unidade (euros)
1	Persoal asalariado	Persoa	2916,26
2	Persoal non-asalariado	Persoa	13.258,56
3	Consumo de enerxía eléctrica	100 Kwh	138,57
4	Superficie do local	m ²	32,75

Contía para os efectos do índice corrector de exceso: 24.948,78 €

Actividade: comercio polo miúdo de sementes, fertilizantes, flores e plantas e pequenos animais.

Epígrafe IAE: 659.7

Módulo	Definición	Unidade	Rendemento anual por unidade (euros)
1	Persoal asalariado	Persoa	4988,80
2	Persoal non-asalariado	Persoa	16.124,43
3	Potencia fiscal do vehículo	CVF	258,24

Contía para os efectos do índice corrector de exceso: 23.978,80 €

Actividade: comercio polo miúdo de toda clase de artigos, incluíndo alimentación e bebidas, en establecementos distintos dos especificados no grupo 661 e na epígrafe 662.1.

Epígrafe IAE: 662.2

Módulo	Definición	Unidade	Rendemento anual por unidade (euros)
1	Persoal asalariado	Persoa	4868,82
2	Persoal non-asalariado	Persoa	9.429,01
3	Consumo de enerxía eléctrica	100 Kwh	28,98
4	Superficie do local	m ²	37,79

Nota. O rendemento neto resultante da aplicación dos signos ou módulos anteriores inclúe, se é o caso, o derivado da comercialización de loterías, sempre que esta actividade se desenvolva con carácter accesorio á actividade principal.

Contía para os efectos do índice corrector de exceso: 16.395,27 €

Actividade: comercio polo miúdo fóra dun establecemento comercial permanente de produtos alimenticios, mesmo bebidas e xeados.

Epígrafe IAE: 663.1

Módulo	Definición	Unidade	Rendemento anual por unidade (euros)
1	Persoal asalariado	Persoa	1398,29
2	Persoal non-asalariado	Persoa	13.989,21
3	Potencia fiscal do vehículo	CVF	113,37

Contía para os efectos do índice corrector de exceso: 14.379,72 €

Actividade: comercio polo miúdo fóra dun establecemento comercial permanente de artigos téxtiles e de confección.

Epígrafe IAE: 663.2

Módulo	Definición	Unidade	Rendemento anual por unidade (euros)
1	Persoal asalariado	Persoa	2991,84
2	Persoal non-asalariado	Persoa	13.982,91
3	Potencia fiscal do vehículo	CVF	239,34

Contía para os efectos do índice corrector de exceso: 19.059,58 €

Actividade: comercio polo miúdo fóra dun establecemento comercial permanente de calzado, peles e artigos de coiro.

Epígrafe IAE: 663.3

Módulo	Definición	Unidade	Rendemento anual por unidade (euros)
1	Persoal asalariado	Persoa	2613,92
2	Persoal non-asalariado	Persoa	11.186,32
3	Potencia fiscal do vehículo	CVF	151,16

Contía para os efectos do índice corrector de exceso: 17.081,82 €

Actividade: comercio polo miúdo fóra dun establecemento comercial permanente de artigos de droguería e cosméticos e de produtos químicos en xeral.

Epígrafe IAE: 663.4

Módulo	Definición	Unidade	Rendemento anual por unidade (euros)
1	Persoal asalariado	Persoa	3678,39
2	Persoal non-asalariado	Persoa	12.641,30
3	Potencia fiscal do vehículo	CVF	113,37

Contía para os efectos do índice corrector de exceso: 16.886,56 €

Actividade: comercio polo miúdo fóra dun establecemento comercial permanente doutras clases de mercadorías n.c.o.p.

Epígrafe IAE: 663.9

Módulo	Definición	Unidade	Rendemento anual por unidade (euros)
1	Persoal asalariado	Persoa	5448,29
2	Persoal non-asalariado	Persoa	10.537,57
3	Potencia fiscal do vehículo	CVF	283,44

Contía para os efectos do índice corrector de exceso: 18.354,14 €

Actividade: restaurantes de dous garfos.

Epígrafe IAE: 671.4

Módulo	Definición	Unidade	Rendemento anual por unidade (euros)
1	Persoal asalariado	Persoa	3709,88
2	Persoal non-asalariado	Persoa	17.434,55
3	Potencia eléctrica	Kw contratado	201,55
4	Mesas	Mesa	585,77
5	Máquinas tipo "A"	Máquina tipo "A"	1077,06
6	Máquinas tipo "B"	Máquina tipo "B"	3810,65

Nota. O rendemento neto resultante da aplicación dos signos ou módulos anteriores inclúe, se é o caso, o derivado de máquinas de recreo tales como billar, fútbol de mesa, dardos etc., así como dos expositores de fitas, vídeos, compact-disc, expendedores de bolas etc., máquinas de xogos infantís, máquinas reprodutoras de compact-disc e vídeos musicais, loterías e o servizo de uso do teléfono, sempre que se realicen con carácter accesorio á actividade principal.

Contía para os efectos do índice corrector de exceso: 51.617,08 €

Actividade: restaurantes dun garfo.

Epígrafe IAE: 671.5

Módulo	Definición	Unidade	Rendemento anual por unidade (euros)
1	Persoal asalariado	Persoa	3602,80
2	Persoal non-asalariado	Persoa	16.174,82
3	Potencia eléctrica	Kw contratado	125,97
4	Mesas	Mesa	220,45
5	Máquinas tipo "A"	Máquina tipo "A"	1077,06
6	Máquinas tipo "B"	Máquina tipo "B"	3810,65

Nota. O rendemento neto resultante da aplicación dos signos ou módulos anteriores inclúe, se é o caso, o derivado de máquinas de recreo tales como billar, fútbol de mesa, dardos etc., así como dos expositores de fitas, vídeos, compact-disc, expendedores de bolas etc., máquinas de xogos infantís, máquinas reprodutoras de compact-disc e vídeos musicais, loterías e o servizo de uso do teléfono, sempre que se realicen con carácter accesorio á actividade principal.

Contía para os efectos do índice corrector de exceso: 38.081,38 €

Actividade: Cafeterías.

Epígrafe IAE: 672.1, 2 e 3

Módulo	Definición	Unidade	Rendemento anual por unidade (euros)
1	Persoal asalariado	Persoa	1448,68
2	Persoal non-asalariado	Persoa	13.743,56
3	Potencia eléctrica	Kw contratado	478,69
4	Mesas	Mesa	377,92
5	Máquinas tipo "A"	Máquina tipo "A"	957,39
6	Máquinas tipo "B"	Máquina tipo "B"	3747,67

Nota. O rendemento neto resultante da aplicación dos signos ou módulos anteriores inclúe, se é o caso, o derivado de máquinas de recreo tales como billar, fútbol de mesa, dardos etc., así como dos expositores de fitas, vídeos, compact-disc, expendedores de bolas etc., máquinas de xogos infantís, máquinas reprodutoras de compact-disc e vídeos musicais, loterías e o servizo de uso do teléfono, sempre que se realicen con carácter accesorio á actividade principal.

Contía para os efectos do índice corrector de exceso: 39.070,26 €

Actividade: cafés e bares de categoría especial.

Epígrafe IAE: 673.1

Módulo	Definición	Unidade	Rendemento anual por unidade (euros)
1	Persoal asalariado	Persoa	4056,30
2	Persoal non-asalariado	Persoa	15.538,66
3	Potencia eléctrica	Kw contratado	321,23
4	Mesas	Mesa	233,04
5	Lonxitude de barra	Metro	371,62
6	Máquinas tipo "A"	Máquina tipo "A"	957,39
7	Máquinas tipo "B"	Máquina tipo "B"	2903,66

Nota. O rendemento neto resultante da aplicación dos signos ou módulos anteriores inclúe, se é o caso, o derivado de máquinas de recreo tales como billar, fútbol de mesa, dardos etc., así como dos expositores de fitas, vídeos, compact-disc, expendedores de bolas etc., máquinas de xogos infantís, máquinas reprodutoras de compact-disc e vídeos musicais, loterías e o servizo de uso do teléfono, sempre que se realicen con carácter accesorio á actividade principal.

Contía para os efectos do índice corrector de exceso: 30.586,03 €

Actividade: outros cafés e bares.

Epígrafe IAE: 673.2

Módulo	Definición	Unidade	Rendemento anual por unidade (euros)
1	Persoal asalariado	Persoa	1643,93
2	Persoal non-asalariado	Persoa	11.413,08
3	Potencia eléctrica	Kw contratado	94,48
4	Mesas	Mesa	119,67
5	Lonxitude de barra	Metro	163,76
6	Máquinas tipo "A"	Máquina tipo "A"	806,23
7	Máquinas tipo "B"	Máquina tipo "B"	2947,75

Nota. O rendemento neto resultante da aplicación dos signos ou módulos anteriores inclúe, se é o caso, o derivado de máquinas de recreo tales como billar, fútbol de mesa, dardos etc., e tamén dos expositores de fitas, vídeos, compact-disc, expendedores de bolas etc., máquinas de xogos infantís, máquinas reprodutoras de compact-disc e vídeos musicais, loterías e o servizo de uso do teléfono, sempre que se realicen con carácter accesorio á actividade principal.

Contía para os efectos do índice corrector de exceso: 19.084,78 €

Actividade: servizos en quioscos, caixóns, barracas ou outros locais análogos

Epígrafe IAE: 675

Módulo	Definición	Unidade	Rendemento anual por unidade (euros)
1	Persoal asalariado	Persoa	2802,88
2	Persoal non-asalariado	Persoa	14.461,60
3	Potencia eléctrica	Kw contratado	107,07
4	Superficie do local	m ²	26,45

Nota. O rendemento neto resultante da aplicación dos signos ou módulos anteriores inclúe, se é o caso, o derivado da comercialización de loterías, sempre que esta actividade se desenvolva con carácter accesorio á actividade principal.

Contía para os efectos do índice corrector de exceso: 16.596,83 €

Actividade: servizos en chocolate-rías, xaderías e orchaterías.

Epígrafe IAE: 676

Módulo	Definición	Unidade	Rendemento anual por unidade (euros)
1	Persoal asalariado	Persoa	2418,67
2	Persoal non-asalariado	Persoa	20.016,97
3	Potencia eléctrica	Kw contratado	541,68
4	Mesas	Mesa	220,45
5	Máquinas tipo "A"	Máquina tipo "A"	806,23

Nota. O rendemento neto derivado da aplicación dos signos ou módulos anteriores inclúe, se é o caso, o derivado das actividades de elaboración de chocolates, xeados e orchatas, o servizo ao público de xeados, orchatas, chocolates, infusións, café e solubles, bebidas refrescantes, e tamén produtos de bolería, pastelería, confeitaría e repostería que normalmente se acompañan para a degustación dos produtos anteriores, e de máquinas de recreo tales como balancíns, cabaliños, animais falantes etc., así como da comercialización de loterías, sempre que se desenvolvan con carácter accesorio á actividade principal.

Contía para os efectos do índice corrector de exceso: 25.528,25 €

Actividade: servizos de hospedaxe en hoteis e moteis dunha ou dúas estrelas.

Epígrafe IAE: 681

Módulo	Definición	Unidade	Rendemento anual por unidade (euros)
1	Persoal asalariado	Persoa	6223,02
2	Persoal non-asalariado	Persoa	20.438,98
3	Número de prazas	Praza	371,62

Nota.- O rendemento neto resultante da aplicación dos signos ou módulos anteriores inclúe, se é o caso, o derivado da comercialización de loterías, sempre que esta actividade se desenvolva con carácter accesorio á actividade principal.

Contía para os efectos do índice corrector de exceso: 61.512,19 €

Actividade: servizos de hospedaxe en hostais e pensións.

Epígrafe IAE: 682

Módulo	Definición	Unidade	Rendemento anual por unidade (euros)
1	Persoal asalariado	Persoa	5145,96
2	Persoal non-asalariado	Persoa	17.541,62
3	Número de prazas	Praza	270,85

Contía para os efectos do índice corrector de exceso: 32.840,94 €

Actividade: servizos de hospedaxe en fondas e casas de hóspedes.

Epígrafe IAE: 683

Módulo	Definición	Unidade	Rendemento anual por unidade (euros)
1	Persoal asalariado	Persoa	4478,31
2	Persoal non-asalariado	Persoa	14.587,57
3	Número de prazas	Praza	132,27

Contía para os efectos do índice corrector de exceso: 16.256,70 €

Actividade: reparación de artigos eléctricos para o fogar.	<table><tr><th>Módulo</th><th>Definición</th><th>Unidade</th><th>Rendemento anual por unidade (euros)</th></tr><tr><td>1</td><td>Persoal asalariado</td><td>Persoa</td><td>4314,54</td></tr><tr><td>2</td><td>Personal non-asalariado</td><td>Persoa</td><td>15.538,66</td></tr><tr><td>3</td><td>Superficie do local</td><td>m²</td><td>17,01</td></tr></table>	Módulo	Definición	Unidade	Rendemento anual por unidade (euros)	1	Persoal asalariado	Persoa	4314,54	2	Personal non-asalariado	Persoa	15.538,66	3	Superficie do local	m²	17,01
Módulo	Definición	Unidade	Rendemento anual por unidade (euros)														
1	Persoal asalariado	Persoa	4314,54														
2	Personal non-asalariado	Persoa	15.538,66														
3	Superficie do local	m²	17,01														
Epígrafe IAE: 691.1	Contía para os efectos do índice corrector de exceso: 21.585,33 €																

Actividade: reparación de vehículos automóviles, bicicletas e outros vehículos.	<table><tr><th>Módulo</th><th>Definición</th><th>Unidade</th><th>Rendemento anual por unidade (euros)</th></tr><tr><td>1</td><td>Persoal asalariado</td><td>Persoa</td><td>4157,08</td></tr><tr><td>2</td><td>Persoal non-asalariado</td><td>Persoa</td><td>17.094,42</td></tr><tr><td>3</td><td>Superficie do local</td><td>m²</td><td>27,08</td></tr></table>	Módulo	Definición	Unidade	Rendemento anual por unidade (euros)	1	Persoal asalariado	Persoa	4157,08	2	Persoal non-asalariado	Persoa	17.094,42	3	Superficie do local	m²	27,08
Módulo	Definición	Unidade	Rendemento anual por unidade (euros)														
1	Persoal asalariado	Persoa	4157,08														
2	Persoal non-asalariado	Persoa	17.094,42														
3	Superficie do local	m²	27,08														
Epígrafe IAE: 691.2	Nota.- O rendemento neto derivado da aplicación dos signos ou módulos anteriores inclúe, se é o caso, o derivado das actividades profesionais relacionadas cos seguros do ramo do automóbil, sempre que se desenvolvan con carácter acesorio á actividade principal. Contía para os efectos do índice corrector de exceso: 33.729,04 €																

Actividade: reparación de calzado.	<table><tr><th>Módulo</th><th>Definición</th><th>Unidade</th><th>Rendemento anual por unidade (euros)</th></tr><tr><td>1</td><td>Persoal asalariado</td><td>Persoa</td><td>1845,50</td></tr><tr><td>2</td><td>Persoal non-asalariado</td><td>Persoa</td><td>10.014,78</td></tr><tr><td>3</td><td>Consumo de enerxía eléctrica</td><td>100 Kwh</td><td>125,97</td></tr></table>	Módulo	Definición	Unidade	Rendemento anual por unidade (euros)	1	Persoal asalariado	Persoa	1845,50	2	Persoal non-asalariado	Persoa	10.014,78	3	Consumo de enerxía eléctrica	100 Kwh	125,97
Módulo	Definición	Unidade	Rendemento anual por unidade (euros)														
1	Persoal asalariado	Persoa	1845,50														
2	Persoal non-asalariado	Persoa	10.014,78														
3	Consumo de enerxía eléctrica	100 Kwh	125,97														
Epígrafe IAE: 691.9	Contía para os efectos do índice corrector de exceso: 16.552,74 €																

Actividade: reparación doutros bens de consumo n.c.o.p. (agás reparación de calzado, restauración de obras de arte, mobles, antigüidades e instrumentos musicais).	<table><tr><th>Módulo</th><th>Definición</th><th>Unidade</th><th>Rendemento anual por unidade (euros)</th></tr><tr><td>1</td><td>Persoal asalariado</td><td>Persoa</td><td>4094,10</td></tr><tr><td>2</td><td>Persoal non-asalariado</td><td>Persoa</td><td>16.187,42</td></tr><tr><td>3</td><td>Superficie do local</td><td>m²</td><td>45,35</td></tr></table>	Módulo	Definición	Unidade	Rendemento anual por unidade (euros)	1	Persoal asalariado	Persoa	4094,10	2	Persoal non-asalariado	Persoa	16.187,42	3	Superficie do local	m²	45,35
Módulo	Definición	Unidade	Rendemento anual por unidade (euros)														
1	Persoal asalariado	Persoa	4094,10														
2	Persoal non-asalariado	Persoa	16.187,42														
3	Superficie do local	m²	45,35														
Epígrafe IAE: 691.9	Contía para os efectos do índice corrector de exceso: 24.803,91 €																

Actividade: reparación de maquinaria industrial.	<table><tr><th>Módulo</th><th>Definición</th><th>Unidade</th><th>Rendemento anual por unidade (euros)</th></tr><tr><td>1</td><td>Persoal asalariado</td><td>Persoa</td><td>4409,02</td></tr><tr><td>2</td><td>Persoal non-asalariado</td><td>Persoa</td><td>18.146,29</td></tr><tr><td>3</td><td>Superficie do local</td><td>m²</td><td>94,48</td></tr></table>	Módulo	Definición	Unidade	Rendemento anual por unidade (euros)	1	Persoal asalariado	Persoa	4409,02	2	Persoal non-asalariado	Persoa	18.146,29	3	Superficie do local	m²	94,48
Módulo	Definición	Unidade	Rendemento anual por unidade (euros)														
1	Persoal asalariado	Persoa	4409,02														
2	Persoal non-asalariado	Persoa	18.146,29														
3	Superficie do local	m²	94,48														
Epígrafe IAE: 692	Contía para os efectos do índice corrector de exceso: 30.352,99 €																

Actividade: outras reparacións n.c.o.p.	<table><tr><th>Módulo</th><th>Definición</th><th>Unidade</th><th>Rendemento anual por unidade (euros)</th></tr><tr><td>1</td><td>Persoal asalariado</td><td>Persoa</td><td>3703,58</td></tr><tr><td>2</td><td>Persoal non-asalariado</td><td>Persoa</td><td>15.230,03</td></tr><tr><td>3</td><td>Superficie do local</td><td>m²</td><td>88,18</td></tr></table>	Módulo	Definición	Unidade	Rendemento anual por unidade (euros)	1	Persoal asalariado	Persoa	3703,58	2	Persoal non-asalariado	Persoa	15.230,03	3	Superficie do local	m²	88,18
Módulo	Definición	Unidade	Rendemento anual por unidade (euros)														
1	Persoal asalariado	Persoa	3703,58														
2	Persoal non-asalariado	Persoa	15.230,03														
3	Superficie do local	m²	88,18														
Epígrafe IAE: 699	Contía para os efectos do índice corrector de exceso: 23.607,18 €																

Actividade: transporte urbano colectivo e de viaxeiros por estrada.	<table><tr><th>Módulo</th><th>Definición</th><th>Unidade</th><th>Rendemento anual por unidade (euros)</th></tr><tr><td>1</td><td>Persoal asalariado</td><td>Persoa</td><td>2981,02</td></tr><tr><td>2</td><td>Persoal non-asalariado</td><td>Persoa</td><td>16.016,97</td></tr><tr><td>3</td><td>Num. de asentos</td><td>Asento</td><td>121,40</td></tr></table>	Módulo	Definición	Unidade	Rendemento anual por unidade (euros)	1	Persoal asalariado	Persoa	2981,02	2	Persoal non-asalariado	Persoa	16.016,97	3	Num. de asentos	Asento	121,40
Módulo	Definición	Unidade	Rendemento anual por unidade (euros)														
1	Persoal asalariado	Persoa	2981,02														
2	Persoal non-asalariado	Persoa	16.016,97														
3	Num. de asentos	Asento	121,40														
Epígrafe IAE: 721.1 e 3	Contía para os efectos do índice corrector de exceso: 35.196,62 €																

Actividade: transporte por autotaxis.

Epígrafe IAE: 721.2

Módulo	Definición	Unidade	Rendemento anual por unidade (euros)
1	Persoal asalariado	Persoa	1346,27
2	Persoal non-asalariado	Persoa	7656,89
3	Distancia percorrida	1.000 Kilómetros	45,08

Nota. O rendemento neto resultante da aplicación dos signos ou módulos anteriores inclúe, se é o caso, o derivado da prestación de servizos de publicidade que utilicen como soporte o vehículo, sempre que se desenvolvan con carácter accesorio á actividade principal.

A esta actividade non lle resulta aplicable o índice corrector de exceso

Actividade: transporte de mercadorías por estrada.

Epígrafe IAE: 722

Módulo	Definición	Unidade	Rendemento anual por unidade (euros)
1	Persoal asalariado	Persoa	2728,59
2	Persoal non-asalariado	Persoa	10.090,99
3	Carga vehículos	Tonelada	126,21

Nota. O rendemento neto resultante da aplicación dos signos ou módulos anteriores inclúe, se é o caso, o derivado das actividades auxiliares e complementarias do transporte, tales como axencia de transportes, depósitos e almacenamento de mercadorías, servizos de mensaxaría, recadaría e repartición de correspondencia etc., sempre que se desenvolvan con carácter accesorio á actividade principal.

Contía para os efectos do índice corrector de exceso: 33.640,86 €

Actividade: engraxamento e lavado de vehículos.

Epígrafe IAE: 751.5

Módulo	Definición	Unidade	Rendemento anual por unidade (euros)
1	Persoal asalariado	Persoa	4667,27
2	Persoal non-asalariado	Persoa	19.191,86
3	Superficie do local	m ²	30,23

Contía para os efectos do índice corrector de exces: 28.280,74 €

Actividade: servizos de mudanzas.

Epígrafe IAE: 757

Módulo	Definición	Unidade	Rendemento anual por unidade (euros)
1	Persoal asalariado	Persoa	2566,32
2	Persoal non-asalariado	Persoa	10.175,13
3	Carga vehículos	Tonelada	48,08

Contía para os efectos do índice corrector de exceso: 33.640,86 €

Actividade: transporte de mensaxaría e recadaría, cando a actividade se realice exclusivamente con medios de transporte propios.

Epígrafe IAE: 849.5

Módulo	Definición	Unidade	Rendemento anual por unidade (euros)
1	Persoal asalariado	Persoa	2728,59
2	Persoal non-asalariado	Persoa	10.090,99
3	Carga vehículos	Tonelada	126,21

Contía para os efectos do índice corrector de exceso: 33.640,86 €

Actividade: ensino de condución de vehículos terrestres, acuáticos, aeronáuticos etc.

Epígrafe IAE: 933.1

Módulo	Definición	Unidade	Rendemento anual por unidade (euros)
1	Persoal asalariado	Persoa	3067,42
2	Persoal non-asalariado	Persoa	20.596,45
3	Número de vehículos	Vehículo	774,72
4	Potencia fiscal vehículo	CVF	258,24

Contía para os efectos do índice corrector de exceso: 47.233,25 €

Actividade: outras actividades de ensino, tales como idiomas, corte e confección, mecanografía, taquigrafía, preparación de exames e oposicións e similares n.c.o.p.

Epígrafe IAE: 933.9

Módulo	Definición	Unidade	Rendemento anual por unidade (euros)
1	Persoal asalariado	Persoa	1253,49
2	Persoal non-asalariado	Persoa	15.727,62
3	Superficie do local	m ²	62,36

Contía para os efectos do índice corrector de exceso: 33.697,55 €

Actividade: escolas e servizos de perfeccionamento do deporte.

Epígrafe IAE: 967.2

Módulo	Definición	Unidade	Rendemento anual por unidade (euros)
1	Persoal asalariado	Persoa	7035,55
2	Persoal non-asalariado	Persoa	14.215,95
3	Superficie do local	m ²	34,01

Contía para os efectos do índice corrector de exceso: 37.067,30 €

Actividade: tinguidura, limpeza en seco, lavado e pasada de ferro de roupas feitas e de pezas e artigos do fogar usados.

Epígrafe IAE: 971.1

Módulo	Definición	Unidad	Rendemento anual por unidade (euros)
1	Persoal asalariado	Persoa	4553,90
2	Persoal non-asalariado	Persoa	16.773,19
3	Consumo de enerxía eléctrica	100 Kwh	45,98

Contía para os efectos do índice corrector de exceso: 37.224,77 €

Actividade: servizos de peiteado de señora e cabaleiro.

Epígrafe IAE: 972.1

Módulo	Definición	Unidad	Rendemento anual por unidade (euros)
1	Persoal asalariado	Persoa	3161,90
2	Persoal non-asalariado	Persoa	9649,47
3	Superficie do local	m ²	94,48
4	Consumo de enerxía eléctrica	100 Kwh	81,88

Nota. O rendemento neto resultante da aplicación dos signos ou módulos anteriores inclúe, se é o caso, o derivado do comercio polo miúdo de artigos de cosmética capilar e produtos de peiteado, así como dos servizos de manicura, depilación, pedicura e maquillaxe, sempre que estas actividades se desenvolvan con carácter accesorio á actividade principal

Contía para os efectos do índice corrector de exceso: 18.051,81 €

Actividade: salóns e institutos de beleza.

Epígrafe IAE: 972.2

Módulo	Definición	Unidade	Rendemento anual por unidade (euros)
1	Persoal asalariado	Persoa	1788,80
2	Persoal non-asalariado	Persoa	14.896,21
3	Superficie do local	m ²	88,18
4	Consumo de enerxía eléctrica	100 Kwh	55,43

Nota. O rendemento neto resultante da aplicación dos signos ou módulos anteriores inclúe, se é o caso, o derivado do comercio polo miúdo de artigos de cosmética e beleza, sempre que este comercio se limite aos produtos necesarios para a continuación de tratamentos efectuados no salón.

Contía para os efectos do índice corrector de exceso: 26.945,44 €

Actividade: servizos de copias de documentos con máquinas fotocopadoras.

Epígrafe IAE: 973.3

Módulo	Definición	Unidade	Rendemento anual por unidade (euros)
1	Persoal asalariado	Persoa	4125,59
2	Persoal non-asalariado	Persoa	17.044,03
3	Potencia eléctrica	Kw contratado	541,68

Nota. O rendemento neto resultante da aplicación dos signos ou módulos anteriores inclúe, se é o caso, o derivado dos servizos de reprodución de planos e a encadernación dos seus traballos, sempre que estas actividades se desenvolvan con carácter accesorio á actividade principal de servizos de copias de documentos con máquinas fotocopadoras.

Contía para os efectos do índice corrector de exceso: 24.192,95 €

Notas comúns a todas as actividades:

- O rendemento neto resultante da aplicación dos signos ou módulos anteriores inclúe, se é o caso, o derivado do comercio polo miúdo de elaborados do tabaco, realizado en réxime de autorizacións de venda con recarga, mesmo o desenvolvido a través de máquinas automáticas.
- As contías que figuran baixo a rúbrica **“Rendemento anual por unidade”** corresponden ao rendemento anual por unidade de módulo **antes de amortización**.

Capítulo 9. Rendementos de actividades económicas en estimación obxectiva (II) (actividades agrícolas, gandeiras e forestais)

Sumario

Concepto e ámbito de aplicación

Actividades económicas desenvolvidas directamente por persoas físicas

Actividades económicas desenvolvidas a través de entidades en réxime de atribución de rendas

Determinación do rendimento neto

Fase 1: Determinación do rendimento neto previo

Ingresos íntegros e índices de rendimento neto

Fase 2: Determinación do rendimento neto minorado

Amortización do inmovilizado material e intanxible (agás actividades forestais)

Fase 3: Determinación do rendimento neto de módulos

Índices correctores

Fase 4: Determinación do rendimento neto da actividade

Fase 5: Determinación do rendimento neto reducido da actividade

Determinación do rendimento neto reducido total

Redución polo exercicio de determinadas actividades económicas para contribuíntes con rendas non exentas inferiores a 12.000 euros

Caso práctico

Apéndice: relación de produtos naturais, servizos e actividades accesorias realizadas por agricultores, gandeiros e titulares de actividades forestais e índices de rendimento aplicables no exercicio 2017

Explotacións agrícolas

Explotacións gandeiras

Explotacións forestais

Concepto e ámbito de aplicación

(Arts. 16.2.b), 31 e disposición transitoria trixésimo segunda da Lei do IRPF;

art. 32 e ss. do Regulamento e Orde HFP/1823/2016)

O método de estimación obxectiva resulta aplicable no exercicio 2017 ás actividades agrícolas, gandeiras e forestais, incluídos os traballos, servizos e actividades accesorias realizadas polos titulares das devanditas actividades, así como aos procesos de transformación, elaboración ou manufactura de produtos naturais realizadas polos titulares das explotacións das cales se obtención os devanditos produtos, sempre que concorran as seguintes circunstancias:

Actividades económicas desenvolvidas directamente por persoas físicas

1ª Trátase de actividades incluídas na relación contida na Orde HFP/1823/2016, do 25 de novembro (BOE do 29), que máis adiante se reproduce.⁽¹⁾

2ª Que o contribuínte titular da actividade non renunciase, de forma expresa ou tácita, á aplicación do método de estimación obxectiva nin aos réximes especiais simplificados, da agricultura, gandería e pesca do imposto sobre o imposto ao valor engadido (IVE) ou da agricultura e gandería do imposto xeral indirecto canario (IXIC).

- **Renuncia expresa** (art. 33.1.a) e 4 do Regulamento do IRPF)

A renuncia expresa tanto ao método de estimación obxectiva como aos réximes especiais simplificados, da agricultura, gandería e pesca do IVE ou da agricultura e gandería do IXIC debe efectuarse, como regra xeral, no mes de decembro anterior ao inicio do ano natural en que deba producir efecto.

No suposto de inicio da actividade, a renuncia efectuarase no momento de presentar a declaración censual de inicio da actividade.

A renuncia deberá presentarse mediante o modelo 036 de declaración censual de alta, modificación e baixa no censo de empresarios, profesionais e retedores ou no modelo 037 de declaración censual simplificada de alta, modificación e baixa no censo de empresarios, profesionais e retedores. aprobados pola Orde EHA/1274/2007, do 26 de abril.

- **Renuncia tácita** [art. 33.1.b) do Regulamento do IRPF]⁽²⁾

Tamén se entende efectuada a renuncia ao método de estimación obxectiva pola presentación no prazo regulamentario (ata o 20 de abril) da declaración correspondente ao pagamento fraccionado do primeiro trimestre do ano natural en que deba producir efectos na forma disposta para o réxime de estimación directa.

No caso de inicio da actividade, entenderase efectuada a renuncia cando se realice no prazo regulamentario o pagamento fraccionado correspondente ao primeiro trimestre de exercicio da actividade na forma disposta para o método de estimación directa.

- **Consecuencias da renuncia** (art. 33.2 e 3 do Regulamento do IRPF)

A renuncia ao método de estimación obxectiva en relación cunha actividade calquera orixina que o contribuínte quede sometido obrigatoriamente ao método de estimación directa, na modalidade deste que corresponda, para a determinación do rendimento neto da totalidade das actividades que desenvolva, durante un período mínimo de tres anos.

⁽¹⁾ Véxanse os artigos 1 e 2 da Orde HFP/1823/2016, do 25 de novembro (BOE do 29).

⁽²⁾ Véxase tamén o artigo 5 da Orde HFP/1823/2016, do 25 de novembro (BOE do 29).

Transcorrido este prazo, entenderase prorrogada tacitamente para cada un dos anos seguintes en que puidese resultar aplicable o método de estimación obxectiva, salvo que se proceda formalmente á súa revogación no mes de decembro anterior ao inicio do ano natural en que deba producir efecto.

En todo caso, se no ano inmediato anterior a aquel en que a renuncia ao método de estimación obxectiva deba producir efecto se superasen os límites que determinan o seu ámbito de aplicación, a devandita renuncia terase por non presentada.

3ª Que o contribuínte non incorra en ningunha causa de exclusión do método de estimación obxectiva.

Constitúen causas de exclusión do método de estimación obxectiva as seguintes:⁽³⁾

a) Alcanzar no exercicio anterior (2016) un volume de ingresos superior a calquera dos seguintes importes: [disposición transitoria trigesimo segunda Lei IRPF e art. 32.2.a) do Regulamento do IRPF]⁽⁴⁾

- **250.000 euros anuais**, para o conxunto de actividades agrícolas, gandeiras e forestais desenvolvidas polo contribuínte.

Cando no ano inmediato anterior se iniciase a actividade, o volume de ingresos elevarase ao ano.

Para determinar estes límites computaranse as seguintes operacións:

- As que deban anotarse no libro rexistro de vendas ou ingresos previsto no artigo 68.7 do Regulamento do IRPF.
- As que deban anotarse no libro rexistro previsto no artigo 40.1 (libro rexistro de facturas recibidas) do Regulamento do IVE, aprobado polo Real decreto 1624/1992, do 29 de decembro (BOE do 31).

b) Superar no exercicio anterior (2016) o volume de compras en bens e servizos para o conxunto de actividades económicas desenvolvidas polo contribuínte **a cantidade de 250.000,00 euros anuais, excluídas as adquisicións do inmovilizado** [disposición transitoria trixésimo segunda da Lei do IRPF e art. 32.2 b) do Regulamento do IRPF].⁽⁵⁾ No suposto de obras ou servizos subcontratados, o seu importe terase en conta para o cálculo deste límite.

Cando no ano inmediato anterior se iniciase unha actividade, o volume de compras elevarase ao ano.

Regras de determinación do volume de rendementos íntegros e de compras

Para a determinación do volume de rendementos íntegros e o de compras en bens e servizos anteriormente comentados, deberán computarse non só as operacións correspondentes ás actividades económicas desenvolvidas polo contribuínte senón tamén as correspondentes ás desenvolvidas polo cónxuxe, descendentes e ascendentes, así como polas entidades en réxime de atribución de rendas en que participen calquera dos anteriores, nas cales concorran as seguintes circunstancias:

- **Que as actividades económicas desenvolvidas sexan idénticas ou similares.**

Para estes efectos, entenderanse que son idénticas ou similares as actividades económicas clasificadas no mesmo grupo no imposto sobre actividades económicas.

⁽³⁾ Para contribuíntes que desenvolvan actividades distintas ás agrícolas, gandeiras e forestais, véxanse as páxinas 257 e ss. do capítulo 8.

⁽⁴⁾ Véxase tamén o artigo 3.1.b) da Orde HFP/1823/2016, do 25 de novembro (BOE do 29).

⁽⁵⁾ Véxase tamén o artigo 3.1.c) da Orde HFP/1823/2016, do 25 de novembro (BOE do 29).

- **Que exista unha dirección de tales actividades, na cal se comparten medios persoais ou materiais.**

No suposto de operacións realizadas con entidades vinculadas, nos termos previstos no artigo 18 da Lei 27/2014, do 27 de novembro, do imposto sobre sociedades, (BOE do 28), ⁽⁶⁾ deberán valorarse de forma imperativa polo seu valor normal de mercado entenderase como tal o que acordasen persoas ou entidades independentes en condicións de libre competencia.

Nestes supostos, o contribuínte debe cumprir as obrigas de documentación das ditas operacións nos termos e condicións establecidos no artigo 13 e 16 catitulo V ("información e documentación sobre entidades e operacións vinculadas") do título I do Regulamento do imposto sobre sociedades, na redacción dada a este polo Real decreto 634/2015, do 10 de xullo (BOE do 11).

c) Desenvolver a actividade económica, total ou parcialmente, fóra do territorio español (art. 32.2.c) do Regulamento do IRPF).

d) Determinar o rendemento neto dalgunha actividade económica en método de estimación directa, en calquera das súas modalidades (arts. 34.2 e 35 Regulamento IRP). Non obstante, cando se inicie durante o ano algunha actividade non incluída ou pola que se renuncie ao método de estimación obxectiva, a exclusión non producirá efectos para ese ano respecto das actividades que viñan realizándose con anterioridade, senón a partir do ano seguinte.

e) A exclusión do réxime especial simplificado do IVE ou do IXIC (arts. 36.2 e 4 do Regulamento do IRPF). A exclusión do réxime especial simplificado do imposto sobre o valor engadido ou do imposto xeral indirecto canario suporá a exclusión do réxime de estimación obxectiva por todas as actividades económicas exercidas polo contribuínte.

Consecuencias da exclusión do método de estimación obxectiva (art. 34.3 do Regulamento do IRPF)

A exclusión do método de estimación obxectiva por calquera das circunstancias anteriormente comentadas produce os seus efectos no ano inmediato posterior a aquel en que se produza a devandita circunstancia e suporá a inclusión durante os tres anos seguintes no ámbito de aplicación da modalidade simplificada do método de estimación directa, salvo renuncia a este.

Actividades económicas desenvolvidas a través de entidades en réxime de atribución de rendas (art.39 do Regulamento do IRPF)

As entidades en réxime de atribución de rendas que desenvolvan actividades agrícolas, gandeiras ou forestais aplicarán o método de estimación obxectiva para a determinación do rendemento neto das ditas actividades con independencia das circunstancias que concorran individualmente nos seus socios, herdeiros, comuneiros ou partícipes, sempre que, ademais das condicións de carácter xeral sinaladas anteriormente para as actividades económicas desenvolvidas por persoas físicas, se cumpran os seguintes requisitos:

- **Que todos os socios, herdeiros, comuneiros ou partícipes sexan persoas físicas contribuíntes polo IRPF.**
- **Que non se renunciase no tempo e na forma que correspondan á aplicación do método de estimación obxectiva.**

⁽⁶⁾ Os supostos de vinculación establecidos no citado artigo coméntanse na páxina 156, capítulo 5.

A renuncia deberá formularse por unanimidade de todos os socios, herdeiros, comuneiros ou partícipes integrantes da entidade; con todo, a revogación da renuncia poderá ser presentada por un só deles.

- **Importante:** *para a definición do ámbito de aplicación do método de estimación obxectiva ás entidades en réxime de atribución de rendas, deberán computarse non só as operacións correspondentes ás actividades desenvolvidas pola propia entidade, senón tamén as correspondentes ás desenvolvidas polos seus socios, herdeiros, comuneiros ou partícipes; os cónxuxes, descendentes e ascendentes destes; así como por outras entidades en réxime de atribución en que participe calquera das persoas anteriores en que concorran as circunstancias expresadas nas regras de determinación do volume de rendementos íntegros e de compras.*

En todo caso, o rendemento neto determinado pola entidade en réxime de atribución de rendas atribuirase aos socios, herdeiros, comuneiros ou partícipes, segundo as normas ou pactos aplicables en cada caso e, se estes non lle constasen á Administración en forma fidedigna, atribuirase por partes iguais.

Actividades agrícolas, gandeiras, forestais e de transformación de produtos naturais ás que resulta aplicable o método de estimación obxectiva en 2017 [Orde HFP/1823/2016, do 25 de novembro (BOE do 29)]

Actividade	Clave
Agrícola ou gandeira susceptible de estar incluída no réxime especial da agricultura, gandería e pesca do imposto sobre o valor engadido	1
Actividade forestal susceptible de estar incluída no réxime especial da agricultura, gandería e pesca do imposto sobre o valor engadido	2
Gandería independente clasificada na División 0 do imposto sobre actividades económicas (IAE)	3
Servizos de cría, garda e engorda de gando	4
Outros traballos, servizos e actividades accesorias realizadas por agricultores ou gandeiros, que estean excluídos ou non incluídos no réxime especial da agricultura, gandería e pesca do imposto sobre o valor engadido	5
Outros traballos, servizos e actividades accesorias realizadas por titulares de actividades forestais, que estean excluídos ou non incluídos no réxime especial da agricultura, gandería e pesca do imposto sobre o valor engadido	6
Aproveitamentos que lle correspondan ao cedente nas actividades agrícolas desenvolvidas en réxime de parceria	7
Aproveitamentos que lle correspondan ao cedente nas actividades forestais desenvolvidas no réxime de parceria	8
Procesos de transformación, elaboración ou manufactura de produtos naturais, vexetais ou animais, que requiran a alta nunha epígrafe correspondente a actividades industriais nas tarifas do IAE e sexan realizados polos titulares das explotacións das cales se obteñan directamente os devanditos produtos naturais	9

- **Importante:** *cada unha das nove actividades enumeradas anteriormente teñen a consideración de independentes entre si para os efectos da aplicación do método de estimación obxectiva, polo que, en caso de desenvolverse varias, a determinación do rendemento neto debe efectuarse de forma separada para cada unha delas.*

A continuación, detállase a caracterización de cada unha das mencionadas actividades agrícolas, gandeiras e forestais incluídas no método de estimación obxectiva no exercicio 2017.

Actividade 1: Agrícola ou gandeira susceptible de estar incluída no réxime especial da agricultura, gandería e pesca do IVE

Considéranse actividades agrícolas e gandeiras para os efectos de aplicación de método de estimación obxectiva aquelas actividades agrarias mediante as cales se obteñen directamente das explotacións produtos naturais, vexetais ou animais, que non se someten a procesos de transformación, elaboración ou manufactura para cuxo exercicio sexa preceptiva a alta nunha epígrafe correspondente a actividades industriais das tarifas do imposto sobre actividades económicas (IAE).

Así mesmo, no método de estimación obxectiva considérase como unha única actividade o conxunto das de natureza agrícola ou gandeira desenvolvidas por un mesmo titular que sexan susceptibles de estar incluídas no réxime especial da agricultura, gandería e pesca do imposto sobre o valor engadido.

En consecuencia, enténdense imputables a esta única actividade, ademais das vendas ou ingresos procedentes ou relacionados coas explotacións agrícolas ou gandeiras propiamente ditas, os ingresos derivados da realización para terceiros doutros traballos ou servizos accesorios cos medios ordinariamente empregados nas devanditas explotacións, sempre que o seu importe non superase no ano inmediato anterior o 20 por 100 do volume total das operacións procedentes do conxunto das mencionadas explotacións.

Gandería que se considera incluída nesta actividade para os efectos da aplicación do método de estimación obxectiva

Polo que se refire á gandería que se considera incluída nesta actividade, debe matizarse que se trata daquela **que non teña a consideración de gandería independente, tal como esta se define na epígrafe relativa á actividade 3 (gandería independente clasificada na división 0 do IAE).**

Actividade 2: Forestal susceptible de estar incluída no réxime especial da agricultura, gandería e pesca do IVE

Considérase actividade forestal, para os efectos da aplicación do método de estimación obxectiva, aquela actividade agraria mediante a cal se obteñen directamente da explotación produtos naturais, que non se someten a procesos de transformación, elaboración ou manufactura para cuxo exercicio sexa preceptiva a alta nunha epígrafe correspondente a actividades industriais das tarifas do imposto sobre actividades económicas (IAE).

Támén se entenden imputables a esta actividade, ademais das vendas ou ingresos procedentes ou relacionados coas explotacións forestais propiamente ditas, os ingresos derivados da realización para terceiros doutros traballos ou servizos accesorios cos medios ordinariamente empregados nas devanditas explotacións, sempre que o seu importe non superase no ano inmediato anterior o 20 por 100 do volume total das operacións procedentes do conxunto das mencionadas explotacións.

Actividade 3: Gandería independente clasificada na división 0 do IAE

O concepto de gandería independente recóllese nas alíneas unha e dúas da regra 3.^a da Instrución para a aplicación das tarifas da división 0 do IAE, aprobadas polo Real decreto lexislativo 1259/1991, do 2 de agosto (BOE do 6), a teor das cales teñen a consideración de actividades

de gandería independente as que teñan por obxecto a explotación dun conxunto de cabezas de gando que se atope comprendido nalgún dos seguintes casos:

a) Que paste ou se alimente fundamentalmente en terras que non sexan explotadas agrícola ou forestalmente polo dono do gando.

Para estes efectos entenderase, en todo o caso, que as terras están explotadas polo dono do gando cando concorran algunha das circunstancias seguintes:

- Que o dono do gando sexa o titular catastral ou propietario da terra.
- Cando realice pola súa conta actividades tales como fertilización de pastos, segas, feonificación, empacaxe, barbeito, recolección, podas, ramoneo, aproveitamento a dente etc., necesarias para a obtención dos feos, pallas ou pensos con que se alimenta fundamentalmente o gando.

b) O estabulado fóra dos predios rústicos, non se considera como tal o gando que sexa alimentado fundamentalmente con produtos obtidos en explotacións agrícolas ou forestais do seu dono, aínda cando as instalacións pecuarias se atopen situadas fóra das terras.

c) O transhumante ou transterminante, non se considera como tal o gando que se alimente fundamentalmente con pastos, silos, feos ou pensos obtidos en terras explotadas polo dono do gando.

d) O gando que se alimente fundamentalmente con pensos non producidos na leira en que se cría.

Para estes efectos, enténdese que o gando se alimenta fundamentalmente con pensos non producidos na leira en que se cría, cando a proporción destes sexa superior ao 50 por 100 do consumo total de pensos, expresado en quilogramos.

Sectores diferenciados dentro da actividade de gandería independente

Non obstante, a consideración da gandería independente como unha única actividade para os efectos do método de estimación obxectiva, para a aplicación dos índices de rendemento neto é preciso distinguir entre os ingresos procedentes, ou imputables a estes, dos seguintes tipos de explotacións ou sectores diferenciados:

- Porcino de carne, bovino de carne, ovino de carne, cabrún de carne, avicultura e cunicultura.
- Porcino de cría, bovino de cría, ovino de leite, caprino de leite e apicultura.
- Bovino de leite
- Outras actividades gandeiras non comprendidas expresamente noutras alíneas.

Actividade 4: Servizos de cría, garda e engorda de gando (incluídas aves)

Os servizos de cría, garda e engorda de gando constitúen unha actividade á cal resulta aplicable o método de estimación obxectiva do IRPF.

Non obstante, se a prestación a terceiros de servizos de cría, garda e engorda de gando se realizase cos medios ordinariamente utilizados para o desenvolvemento dunha actividade agrícola, gandeira ou forestal propia incluída no réxime especial da agricultura, gandería e pesca do IVE e o volume de ingresos derivados destes xunto cos derivados dos outros traballos e servizos accesorios do citado réxime especial do IVE non superase no ano anterior o 20 por 100 do volume total da explotación, tales servizos non se considerarán como unha actividade independente para os efectos da aplicación do réxime de estimación obxectiva, senón que

se computarán formando parte da actividade principal desenvolvida co carácter de servizos accesorios a esta.

Actividade 5: Outros traballos, servizos e actividades accesorias realizadas por agricultores ou gandeiros, que estean excluídos ou non incluídos no réxime especial da agricultura, gandería e pesca do IVE (REAGP)

Actividade 6: Outros traballos, servizos e actividades accesorias realizadas por titulares de actividades forestais, que estean excluídos ou non incluídos no réxime especial da agricultura, gandería e pesca do IVE (REAGP)

Cada unha destas actividades, que se configuran como independentes para os efectos de aplicación do método de estimación obxectiva, inclúe os seguintes ámbitos ou sectores:

Traballos e servizos accesorios prestados por agricultores, gandeiros ou titulares de actividades forestais que estean excluídos do REAGP

Teñen esta consideración os realizados por agricultores, gandeiros ou titulares de actividades forestais a terceiros cos medios que ordinariamente utilizan nas súas propias explotacións. Como exemplos poden citarse, entre outros, os seguintes:

- Os labores de plantación, sementeira, cultivo, recolección e transporte.
- A embalaxe e o acondicionamento dos produtos, incluídos o seu secado, limpeza, descascadura, torado, ensilado, almacenamento e desinfección.
- A asistencia técnica.
- O arrendamento dos útiles, maquinaria e instalacións normalmente utilizados para a realización das súas actividades agrícolas ou gandeiras.
- A eliminación de plantas e animais daniños e a fumigación de plantacións e terreos.
- A explotación de instalacións de rega ou drenaxe.
- A talla, entresaca, quebrado e descortizado de árbores, a limpeza dos bosques e demais servizos complementarios da silvicultura de carácter análogo.

O requisito de accesoriade determinante da inclusión destes no método de estimación obxectiva está condicionado a que o importe obtido pola realización dos devanditos traballos ou servizos, conxuntamente co das actividades accesorias que a continuación se comentan, sexa inferior ao correspondente ás actividades agrícolas, gandeiras e forestais principais.

No caso contrario, ao faltar o requisito de accesoriade, non se consideran os devanditos traballos e servizos incluídos no método de estimación obxectiva.

A exclusión dos traballos e servizos accesorios do REAGP prodúcese naqueles supostos en que a facturación polo conxunto dos realizados no exercicio anterior (2016), incluídos os ingresos polos servizos de cría, garda e engorda de gando, superase o 20 por 100 do volume total de operacións da explotación agrícola, gandeira ou forestal principal.

Se no exercicio 2016 o volume de operacións dos traballos e servizos accesorios non excede do 20 por 100 do volume total de operacións da actividade principal, os ingresos derivados da realización dos citados traballos e servizos non constitúen obxecto das actividades numeradas coas claves 5 e 6, senón que se incluírán como un servizo diferenciado máis da actividade agrícola ou gandeira (clave 1) ou forestal (clave 2) desenvolvida.

Actividades accesorias realizadas por agricultores, gandeiros ou titulares de actividades forestais non incluídas no REAGP

Teñen a devandita consideración, o agroturismo, a artesanía, a caza e pesca, así como outras actividades recreativas e de ocio en que o agricultor, gandeiro ou titular da actividade forestal participe como monitor, guía ou experto.

Se as citadas actividades teñen o carácter de accesorias á actividade principal no sentido comentado anteriormente, ao non estar estas incluídas no réxime especial da agricultura, gandería e pesca do IVE, declararanse sempre e en todo o caso nas claves de actividade números 5 ou 6, segundo corresponda.

Actividade 7: Aproveitamentos que correspondan ao cedente nas actividades agrícolas desenvolvidas en réxime de parceria

Actividade 8: Aproveitamentos que correspondan ao cedente nas actividades forestais desenvolvidas en réxime de parceria

Segundo o disposto no Código civil, o contrato de parceria réxese, entre outras disposicións, polas relativas ao contrato de sociedade. Polo tanto, na medida en que o cedente asuma unha parte dos riscos e responsabilidades derivados da explotación, a normativa tributaria atribúelle a consideración de empresario agrario ou cultivador directo.

Actividade 9: Procesos de transformación, elaboración ou manufactura de produtos naturais, vexetais ou animais que requiran a alta nunha epígrafe, correspondente a actividades industriais nas tarifas do IAE e sexan realizados polos titulares das explotacións das cales se obteñan directamente os devanditos produtos naturais

Para os efectos de delimitar o ámbito obxectivo desta actividade, deberá terse en conta que non se consideran como tales procesos de transformación, elaboración ou manufactura de produtos naturais os actos de mera conservación de bens, tales como a pasteurización, refrixeración, conxelación, secado, clasificación, limpeza, embalaxe ou acondicionamento, descascadura, descortizado, quebrado, torado, desinfección ou desinsectación. Tampouco ten a consideración de proceso de transformación a simple obtención de materias primas agropecuarias que non requiran o sacrificio do gando.

En todos eses supostos, a única actividade que terá que declararse será a agrícola ou gandeira, sinalada coas claves 1 ou 3, ou a forestal, sinalada coa clave 2, da que se obteñan os correspondentes produtos.

Os procesos de transformación, elaboración ou manufactura de produtos naturais incluídos no método de estimación obxectiva requiren que estes se realicen exclusivamente sobre os produtos naturais, vexetais ou animais, obtidos polos titulares das explotacións das que se obteñan. No suposto de que se transformen, elaboren ou manufacturen produtos adquiridos a terceiros, a devandita actividade non se atopa incluída no método de estimación obxectiva.

Cando se trate de transformación de produtos forestais, non son deducibles amortizacións para determinar o rendemento neto previo da actividade e tampouco non resulta aplicable outro índice corrector ningún distinto ao específico das actividades forestais para determinar o rendemento neto de módulos.

■ **Lembre:** as actividades numeradas na relación anterior coas claves 5 e 6 só quedan sometidas ao método de estimación obxectiva cando o volume de ingresos conxunto imputable a estas resulte inferior ao correspondente ás actividades agrícolas, gandeiras ou forestais desenvolvidas con carácter principal.

Determinación do rendemento neto

O rendemento neto é o resultante da suma dos rendementos netos que correspondan a cada unha das actividades agrícolas, gandeiras e forestais desenvoltas polo contribuínte.⁽⁷⁾

O rendemento neto correspondente a cada actividade debe obterse efectuando de forma sucesiva as operacións que esquematicamente se indican no cadro seguinte:

Fase 1	INGRESOS ÍNTEGROS (INCLUÍDAS SUBVENCIONs, INDEMNIZACIONs E AXUDA PAC PAGAMENTO ÚNICO) (×) ÍNDICE DE RENDEMENTO NETO * Cando o perceptor da axuda directa de pagamento único da PAC non obtivese ingresos por actividades agrícolas ou gandeiras, o índice de rendemento neto que se debe aplicar é o 0,56. = RENDEMENTO NETO PREVIO
Fase 2	(−) REDUCIÓN POR AMORTIZACIÓN DO INMOBILIZADO MATERIAL E INTANXIBLE (excluídas actividades forestais) = RENDEMENTO NETO MINORADO
Fase 3	(×) ÍNDICES CORRECTORES (en función do tipo de actividade e de determinadas circunstancias) = RENDEMENTO NETO DE MÓDULOS
Fase 4	(−) REDUCIÓN DE CARÁCTER XERAL: 5 POR 100 (−) REDUCIÓN AGRICULTORES MOZOS (25 POR 100) (−) GASTOS EXTRAORDINARIOS POR CIRCUNSTANCIAS EXCEPCIONAIS (incendios, inundacións, afundimentos...) = RENDEMENTO NETO DA ACTIVIDADE
Fase 5	(−) REDUCIÓN POR IRREGULARIDADE: 30 POR 100 = RENDEMENTO NETO REDUCIDO DA ACTIVIDADE

Fase 1: Determinación do rendemento neto previo

Ingresos íntegros e índices de rendemento neto

Dentro de cada actividade agrícola, gandeira e forestal que teña a consideración de independente, os ingresos íntegros procedentes de cada un dos tipos de produtos obtidos, ou de servizos prestados, consignaranse na páxina 8 do impreso de declaración no recadro que corresponda das numeradas do 1 ao 16 conforme a relación que máis adiante se reproduce:

(7) Véxanse o anexo I e as instrucións para a aplicación dos signos, índices ou módulos no IRPF contidas neste da Orde HFP/1823/2016, do 25 de novembro (BOE do 29). As actividades agrícolas, gandeiras e forestais incluídas no método de estimación obxectiva no exercicio 2017 relaciónanse no cadro da páxina 308 deste mesmo capítulo.

Os índices de rendemento neto aplicables no exercicio 2017 que figuran na citada relación reproducen os contidos no anexo I e na disposición adicional segunda da Orde/HFP/1823/2016, do 25 de novembro (BOE do 29) e a disposición adicional quinta da orde HFP/1159/2017, do 28 de novembro (BOE do 30). No entanto, nos supostos en que o Ministerio de Economía e Facenda e Administracións Públicas autorice a redución dos devanditos índices para un sector ou zona xeográfica determinada, por verse afectado o desenvolvemento das actividades agrícolas ou gandeiras por incendios, inundacións ou outras circunstancias excepcionais, aplicaranse os índices de rendemento neto que se aproben nas ordes ministeriais publicadas para ese efecto.

Así mesmo, cando o desenvolvemento das actividades se vise afectado por incendios, inundacións, afundimentos ou grandes avarías no equipo industrial, que supoñan alteracións graves no desenvolvemento da actividade, os interesados poderán solicitar a redución dos signos, índices ou módulos aplicables na administración ou delegación da Axencia Tributaria correspondente ao seu domicilio fiscal, no prazo de 30 días a contar desde a data en que se produzan, achegando as probas que consideren oportunas e facendo mención, de ser o caso, das indemnizacións que deben percibir por razón de tales alteracións.

Acreditada a efectividade das devanditas alteracións, poderase autorizar a redución de ser os signos, índices ou módulos que proceda.

Índices de rendemento neto aplicables aos produtos ou servizos derivados de actividades agrícolas, gandeiras e forestais en estimación obxectiva. Orde/HFP/1823/2016, do 25 de novembro (BOE do 29) e disposición adicional quinta da orde HFP/1159/2017, do 28 de novembro (BOE do 30)

Código produto	Tipos de produtos ou servizos que comprende	Índice do rendemento neto
1	Gando porcino de carne	Produtos naturais..... 0,13 Procesos de transformación 0,23
2	Remolacha azucreira	
3	Gando bovino de carne, ovino de carne, caprino de carne, avicultura e cunicultura	
4	Actividades forestais cun "período medio de curta" superior a 30 anos	
5	Gando bovino de leite	Produtos naturais..... 0,20 Procesos de transformación 0,30
6	Cereais, cítricos, froitos secos, produtos hortícolas, leguminosas, uva para viño de mesa sen denominación de orixe, fungos para o consumo humano e tabaco	Produtos naturais..... 0,26 Procesos de transformación 0,36
7	Gando porcino de cría, bovino de cría, ovino de leite, caprino de leite e apicultura	
8	Actividades forestais cun "período medio de curta" igual ou inferior a 30 anos	

(continúa)

Código produto	Tipos de produtos ou servizos que comprende	Índice do rendimento neto
9	Uva de mesa, uva para viño de mesa con denominación de orixe, oleaxinosas, produtos da oliveira e flores e plantas ornamentais	Produtos naturais..... 0,32 Procesos de transformación 0,42
10	Outras especies gandeiras non comprendidas expresamente noutros códigos	
11	Actividade forestal dedicada á extracción de resina	
12	Raíces (excepto remolacha azucreira), tubérculos, forraxes, arroz, algodón, froitos non cítricos e outros produtos agrícolas non comprendidos expresamente noutros códigos	Produtos naturais..... 0,37 Procesos de transformación 0,47
13	Plantas téxtiles	Produtos naturais..... 0,42 Procesos de transformación 0,52
14	Actividades accesorias realizadas por agricultores, gandeiros ou titulares de explotacións forestais	Índice do rendimento neto 0,42
15	Outros traballos e servizos accesorios realizados por agricultores, gandeiros ou titulares de explotacións forestais	Índice do rendimento neto 0,56i
16	Servizos de cría, garda e encorde de gando e servizos de cría, garda e engorde de aves	Índice do rendimento neto.....0.37

Nota aclaratoria: os índices de rendimento neto correspondentes á rúbrica "Procesos de transformación" soamente se aplicarán na actividade "Transformación, elaboración ou manufactura....," identificada coa clave 9 do cadro da páxina 307 deste mesmo capítulo.

Reglas de cómputo dos ingresos correspondentes a cada tipo de produto ou servizo

Actividades de transformación, elaboración ou manufactura

Farase constar como ingresos o valor dos produtos naturais, vexetais ou animais, utilizados no correspondente proceso produtivo, de acordo cos prezos de mercado destes no momento da súa incorporación ao devandito proceso. Así mesmo, incluíranse, se é o caso, os ingresos correspondentes ao autoconsumo, subvencións e indemnizacións nos termos que máis adiante se comentan.

- **Importante:** se durante o ano 2017 se transmitisen produtos elaborados en exercicios anteriores a 1998, deberá incluírse como ingreso do exercicio 2017 o valor dos produtos naturais utilizados no proceso produtivo, de acordo cos seus prezos de mercado no momento da súa incorporación aos procesos de transformación, elaboración ou manufactura.

Restantes actividades

Computaranse como ingresos os correspondentes ás vendas efectuadas, así como os procedentes dos traballos, servizos e actividades accesorias realizadas, e incluíranse, se é o caso, o autoconsumo, as subvencións e as indemnizacións consonte as seguintes instrucións:

- **Vendas ou prestacións de servizos**

Comprende a totalidade dos ingresos íntegros, tanto se son en diñeiro como en especie, derivados da entrega dos produtos que constitúan o obxecto da actividade, así como, se é o caso, os procedentes da prestación de traballos e servizos accesorios á actividade principal.

No caso de retribucións en especie, computaranse como ingresos íntegros tanto a valoración fiscal da devandita retribución como o ingreso a conta correspondente a esta, sempre que non lle repercutise ao titular da actividade económica.

Cando medie contraprestación e esta sexa notoriamente inferior ao valor normal no mercado dos bens vendidos e dos servizos prestados, a súa valoración efectuarase polo seu valor normal no mercado.

Nas operacións económicas realizadas cunha sociedade coa que se dean relacións de vinculación, nos termos previstos no artigo 18 da Lei 27/2014, do 27 de novembro, do imposto sobre sociedades, (BOE do 28),⁽⁸⁾ **o titular da actividade deberá efectuar de forma imperativa a súa valoración polo valor normal de mercado**. Entenderase polo valor normal de mercado aquel que acordasen persoas ou entidades independentes en condicións de libre competencia.⁽⁹⁾

Consideración das compensacións ou das cotas repercutidas do IVE

a) Se se trata de actividades incluídas no réxime especial da agricultura, gandería e pesca do citado imposto, as compensacións percibidas deberán incluírse entre os correspondentes ingresos derivados das vendas ou procedentes das prestacións de traballos ou servizos.

b) Se a actividade está acollida ao réxime simplificado do IVE, o importe das cotas repercutidas non se computará como ingreso. Non obstante, se ao finalizar o exercicio se ingresase polo devandito réxime menos do que correspondese ingresar de acordo coas normas do réxime xeral, a diferenza computarase entre os ingresos íntegros do devandito exercicio para os efectos da aplicación do método de estimación obxectiva.

- **Autoconsumo e cesións gratuítas**

Dentro destes conceptos compréndense non só as entregas de bens e prestacións de servizos cuxo destino sexa o uso ou consumo particular do titular da actividade ou dos restantes membros da súa unidade familiar (autoconsumo interno), senón tamén as entregas de bens ou prestacións de servizos realizadas a outras persoas de forma gratuíta (autoconsumo externo).

Noutro caso, a valoración para os efectos fiscais dos ingresos correspondentes a estas operacións debe realizarse imperativamente polo **valor normal de mercado** dos bens ou servizos cedidos, ou que foran obxecto de autoconsumo.

- **Subvencións, axudas e demais transferencias recibidas**

En relación coas subvencións recibidas, deben distinguirse dentro destas as subvencións de capital e as correntes.

- **As subvencións de capital**, que teñen como finalidade primordial a de favorecer a instalación ou realización de investimentos en inmovilizado (terreos, edificios, maquinaria, instalacións etc.), impútanse como ingreso na mesma medida en que se amorticen os bens do inmovilizado en que se materializasen.

⁽⁸⁾ Os supostos de vinculación establecidos no citado artículo coméntanse na páxina 156 do capítulo 5.

⁽⁹⁾ Respecto das obrigas de documentación destas operacións, véxase a páxina 306 deste capítulo.

Non obstante, naqueles casos en que os bens non sexan susceptibles de amortización (como sucede cos terreos), a subvención computarase como ingreso íntegro do exercicio en que se produza o alleamento ou a baixa en inventario do ben financiado coa devandita subvención, e aplicárase a redución do 30 por 100 propia dos rendementos obtidos de forma notoriamente irregular no tempo.

- **As subvencións correntes**, que son aquelas que se conceden normalmente para garantir unha rendibilidade mínima ou compensar perdas ocasionadas na actividade, compútanse na súa totalidade como un ingreso máis do período en que se concedan, salvo que o contribuínte optase polo criterio de cobramentos e pagamentos en cuxo caso se computarán no período en que se cobren.

- **As subvencións que fosen concedidas para financiar gastos específicos** imputaranse como ingresos do mesmo exercicio no que se devindiquen os gastos que estean financiando.⁽¹⁰⁾

Sen prexuízo das peculiaridades que poidan derivarse da normativa reguladora ou das condicións concretas de cada unha delas, cabe facer mención do tratamento aplicable, con carácter xeral, ás seguintes subvencións ou axudas:

- * ***Axudas directas de pagamento único da política agraria común*** (*pagamento básico, pagamento para prácticas agrícolas beneficiosas para o clima e para o medio ambiente, pagamento para mozos agricultores e, se é o caso, pagamento do réxime simplificado para pequenos agricultores*). O importe da axuda acumularase aos ingresos procedentes dos cultivos ou explotacións do perceptor en proporción aos seus respectivos importes.

Non obstante, **cando o perceptor da axuda directa non obteña ingreso ningún derivado do exercicio de actividades agrícolas ou gandeiras, o índice de rendimento neto para aplicar será o 0,56.**

Nestes casos, ademais da redución xeral do 5 por 100 e a redución prevista para mozos agricultores, poderán aplicarse, se procede, os índices correctores, que máis adiante se comentan, para as actividades agrícolas e gandeiras, pois o feito de que non se obtivesen ingresos directos destas actividades non implica, en calquera caso, que non se exercese actividade, dado que a percepción da axuda directa lles esixe aos perceptores a realización de certos labores de mantemento das explotacións. Tamén poderán minorar as amortizacións que resulten oportunas.

- * ***Subvencións por interrupcións de cultivos ou explotacións***. Se a subvención ou axuda se concede pola interrupción dun determinado cultivo ou dunha concreta produción gandeira e está destinada a compensar os ingresos deixados de percibir, ao importe que, se é o caso, proceda computar no exercicio aplicaráselle o índice de rendimento neto correspondente ao cultivo ou produción que se viñese realizando anteriormente.

- * ***Subvencións non vinculadas a cultivos ou producións concretas***. Cando se reciban subvencións que non estean vinculadas cun cultivo ou produción concreto, como pode ser o caso das de retirada de terras da produción ou as de barbeito, o importe da subvención que proceda computar no exercicio, distribuirase entre os restantes cultivos ou explotacións que o agricultor ou gandeiro realice, en proporción aos ingresos procedentes de cada un deles, e acumularase posteriormente a estes para os efectos de aplicar os índices de rendimento neto que correspondan.

- * ***Subvencións percibidas para contratar seguros agrarios***. As subvencións percibidas polos agricultores ou gandeiros que subscriben pólizas do seguro agrario combinado, xa sexa percibidas da Entidade Estatal de Seguros Agrarios (ENESA) ou das comunidades

⁽¹⁰⁾ Véxase a norma de rexistro e valoración 18.^a do Plan xeral de contabilidade.

autónomas, non deben incluírse entre os ingresos que toman como base para determinar o rendemento neto, xa que para a fixación dos índices de rendemento neto aplicables a cada tipo de cultivo ou produto xa se tivo en conta como custo do seguro o que realmente paga o titular, unha vez deducida a parte subvencionada.

* **Indemnizacións por seguros.** O importe das indemnizacións percibidas de entidades aseguradoras como consecuencia de sinistros que afectasen produtos da explotación, en proceso ou rematados, computarase dentro dos ingresos íntegros correspondentes ao tipo de cultivo ou produción de que se trate.

Dentro deste tipo de sinistros ou perdas, non se atopan os gastos orixinados pola destrución de animais, polo que as **indemnizacións que se satisfagan polo seguro para a cobertura dos gastos derivados da destrución de animais**, non se integrarán no volume total de ingresos das actividades.

* **Determinadas subvencións ou axudas da política agraria comunitaria (PAC)**, así como outras de carácter público que teñan por obxecto reparar a destrución, en certas circunstancias, de elementos patrimoniais afectos, teñen un tratamento fiscal especial, que pode consultarse no capítulo 7 deste manual, páxina 214 e seguintes.

* **Subvencións forestais.** Non se integrarán na base imponible as subvencións concedidas aos que exploten terreos forestais xestionados de acordo con plans técnicos de xestión forestal, ordenación de montes, plans dasocráticos ou plans de repoboación forestal aprobados pola Administración forestal competente, sempre que o período de produción medio, segundo a especie de que se trate, sexa igual ou superior a 20 anos.

■ **Importante:** *as prestacións percibidas da Seguridade Social por incapacidade temporal, maternidade, risco durante o embarazo ou discapacidade provisional, se é o caso, tributarán como rendementos do traballo.*

Exemplo:

Dona M.J.I. obtivo en 2017 a cantidade de 13.823,28 euros en concepto de ingresos da súa explotación agrícola dedicada á produción de mazás, incluído o importe percibido en concepto de compensación do IVE (para os efectos do devandito imposto está acollida ao réxime especial da agricultura, gandería e pesca).

Na devandita cantidade non está computada a froita que destinou ao seu propio consumo familiar, que se valora en 30,05 euros, nin tampouco a regalada a diversas amizades, cuxo valor de mercado é de 200,00 euros (200 kg a 1 euro/kg). Ademais, en 2017 percibiu 1803,04 euros dunha compañía aseguradora polos danos sufridos na colleita como consecuencia dunha tormenta de sarabia, así como 2025,50 euros en concepto de axuda directa de pagamento único da política agraria común.

Determinar o rendemento neto previo da actividade no exercicio 2017.

Solución:

Dona M.J.I. deberá computar como ingresos a suma de:

- Venda de mazás	13.823,28
- Autoconsumo	30,05
- Cesións gratuítas	200,00
- Indemnización sobre colleita mazás	1803,04 (1)
- Axuda directa de pagamento único da PAC	<u>2025,50</u>
Suma	17.881,87 euros

O índice de rendemento neto aplicable sobre os citados ingresos é o 0,37.

Rendemento neto previo: $(17.881,87 \times 0,37) = 6.616,29$ euros.

(1) Ao recibirse a indemnización pola perda de produtos da explotación, o seu importe non ten en ningún caso a consideración de ganancia ou perda patrimonial, senón que se computa entre os ingresos íntegros correspondentes ao tipo de produto danado ou perdido.

Fase 2: Determinación do rendemento neto minorado

A determinación do rendemento neto minorado é o resultado de deducir do rendemento neto previo determinado na fase 1ª anterior os importes que, en concepto de amortización do inmovilizado material e intanxible, corresponda á depreciación efectiva que sufran distintos elementos por funcionamento, uso, aproveitamento ou obsolescencia:

Amortización do inmovilizado material e inmaterial (agás actividades forestais) ⁽¹¹⁾

Taboa de amortizacións

A determinación das cantidades que, en concepto de amortización do inmovilizado, material ou inmaterial, afecto á actividade correspondan á depreciación efectiva que sufran os distintos elementos afectos por funcionamento, uso, aproveitamento ou obsolescencia, efectuarase aplicando a táboa de amortización incluída na Orde HFP/1823/2016, do 25 de novembro (BOE do 29), que a continuación se reproduce:

Grupo	Descrición	Coefficiente lineal máximo ⁽¹⁾	Período máximo
1	Edificios e outras construcións	5 por 100	40 anos
2	Útiles, ferramentas, equipos para o tratamento de información e sistemas e programas informáticos	40 por 100	5 anos
3	Batea	10 por 100	12 anos
4	Barco	10 por 100	25 anos
5	Elementos de transporte e resto de inmovilizado material	25 por 100	8 anos
6	Inmovilizado inmaterial	15 por 100	10 anos
7	Gando vacún, porcino, ovino e caprino	22 por 100	8 anos
8	Gando equino e árbores froiteiras non cítricas.....	10 por 100	17 anos
9	Árbores froiteiras cítricas e viñedos.....	5 por 100	45 anos
10	Oliveira.....	3 por 100	80 anos

⁽¹⁾ Para as adquisicións de activos novos realizadas entre o 1 de xaneiro de 2003 e o 31 de decembro de 2004, os coeficientes de amortización lineais máximos aplicables serán o resultado de multiplicar por 1,1 os sinalados no cadro. O novo coeficiente así determinado será aplicable durante a vida útil dos activos novos adquiridos no período antes indicado.

■ **Importante:** no caso de actividades forestais, non procederá aplicar minoración ningunha en concepto de amortización do inmovilizado, material e inmaterial, afecto a estas.

Regras particulares para a aplicación da táboa de amortización

- O coeficiente de amortización utilizable pode ser calquera porcentaxe entre o máximo e o mínimo. Esta última porcentaxe é o resultado de dividir 100 entre o período máximo que figura na táboa para cada grupo de elementos.
- O coeficiente de amortización aplícase sobre o prezo de adquisición ou custo de produción, se o elemento foi producido na propia empresa, excluíndo:
 - O valor residual, se é o caso, para todos os elementos.

⁽¹¹⁾ Véxanse as instrucións 2.2 dos anexos I e II da Orde ministerial HFP/1823/2016, do 25 de novembro (BOE do 29).

- O valor do solo para as edificacións. Cando non se coñeza a parte do prezo de adquisición correspondente ao valor do solo, este valor determinarase rateando o prezo de adquisición entre os valores catastrais do solo e da construción no ano de adquisición.
- O IVE soportado na súa adquisición ou produción cando o ben se afecte a unha actividade económica incluída no réxime simplificado do citado imposto.
- **A amortización deberá practicarse elemento por elemento**, aínda que, cando se trate de elementos patrimoniais integrados no mesmo grupo da táboa de amortización, a amortización poderá practicarse sobre o conxunto deles, sempre que en todo momento poida coñecerse a amortización correspondente a cada elemento patrimonial.
- **Os elementos patrimoniais do inmovilizado material** empezarán a amortizarse desde a súa posta en condicións de funcionamento e os do inmovilizado inmaterial desde o momento en que estean en condicións de producir ingresos. O período de amortización non pode exceder do período máximo de amortización establecido na táboa para cada tipo de elementos.
- **Se se trata de elementos patrimoniais do inmovilizado material que se adquiran usados**, a amortización efectuarase sobre o prezo de adquisición, ata o límite resultante de multiplicar por dous a cantidade derivada de aplicar o coeficiente de amortización lineal máximo.
- **No suposto de cesión de uso de bens con opción de compra ou renovación**, cando polas condicións económicas da operación non existan dúbidas razoables de que se exercerá unha ou outra opción, será deducible, para o cesionario, en concepto de amortización, un importe equivalente ás cotas de amortización que lles corresponderían aos citados bens, e aplicaranse os coeficientes previstos na táboa de amortización sobre o prezo de adquisición ou custo de produción do ben.
- Os elementos do inmovilizado material novos, postos á disposición do contribuínte no exercicio 2017 cuxo valor unitario non exceda de 601,01 euros, poderán amortizarse libremente, ata o límite de 3005,06 euros anuais.
- En todo caso, deberá dispoñerse dos xustificantes documentais da adquisición dos elementos amortizables e que estes consten debidamente rexistrados no correspondente libro rexistro de bens de investimento.

Fase 3: Determinación do rendemento neto de módulos

O rendemento neto de módulos obtense aplicando sobre o rendemento neto minorado o índice ou índices correctores que correspondan á actividade dos que a continuación se comentan (instrución 2.3 do anexo I da Orde HAP/2430/2015).

Índices correctores

Índice 1. Utilización exclusiva de medios de produción alleos en actividades agrícolas

Aplicarase o índice 0,75 cando no desenvolvemento das actividades agrícolas se utilicen *exclusivamente* medios de produción alleos, sen considerar para estes efectos, o solo.

Enténdense como medios de produción alleos tanto o traballo como o capital, a excepción da terra e dos elementos adheridos a ela de forma permanente, como os pozos, árbores e construcións que formen parte da explotación. Polo tanto, para que resulte aplicable este índice corrector, o titular non debe traballar persoalmente na actividade (salvo en tarefas propias de

dirección, organización e planificación desta) senón empregar integramente man de obra allea; ademais, todos os elementos da explotación distintos da terra nos termos anteriormente comentados deben ser achegados por terceiros.

Por excepción, non se aplicará este índice nos casos de parcería e figuras similares.

Índice 2. Utilización de persoal asalariado

Cando na actividade se utilice persoal asalariado cuxo custo supere o 10 por 100 do volume total de ingresos, será aplicable o índice corrector que en cada caso proceda dos que se indican a continuación, en función da porcentaxe que o custo do persoal asalariado represente en relación co volume total de ingresos da actividade:

Índice corrector aplicable por utilización de persoal asalariado	
Porcentaxe (custo persoal asalariado/volume ingresos x 100)	Índice
Máis do 10 por 100 e ata o 20 por 100.....	0,90
Máis do 20 por 100 e ata o 30 por 100.....	0,85
Máis do 30 por 100 e ata o 40 por 100.....	0,80
Máis do 40 por 100	0,75

Para determinar o índice por utilización do persoal asalariado, non se terá en conta nin o custo do persoal, nin o dos ingresos das actividades forestais nin o da transformación de produtos forestais.

■ **Incompatibilidade co índice 1:** non se aplicará este índice cando o rendimento da actividade fose obxecto de redución por efecto do índice 1 (“Utilización exclusiva de medios de produción alleos en actividades agrícolas”).

Índice 3. Por cultivos realizados en terras arrendadas

Aplicarase o índice **0,90** cando os cultivos se realicen, en todo ou en parte, en terras arrendadas. A redución aplicarase á parte do rendimento neto minorado da actividade que proceda dos devanditos cultivos (unha vez rectificada, se é o caso, por efecto da aplicación dos índices correctores anteriores).

Para delimitar a parte do rendimento neto minorado da actividade sobre a que procede a aplicación deste índice, será preciso distinguir a parte do rendimento neto previo da actividade e, á amortización do inmovilizado afecto a esta que lles corresponda aos cultivos realizados en terras arrendadas.

Cando non sexa posible delimitar o devandito rendimento, ratearase en función da porcentaxe que supoñan as terras arrendadas dedicadas a cada cultivo con respecto á superficie total, propia e arrendada, dedicada a ese cultivo.

Índice 4. Pensos adquiridos a terceiros en máis do 50 por 100

Cando nas actividades gandeiras se alimente o gando con pensos e outros produtos para a alimentación adquiridos a terceiros, que representen máis do 50 por 100 do importe total dos consumidos, aos rendementos procedentes das devanditas actividades resultaralles de aplicación o índice que proceda dos dous seguintes:

Actividades	Índice
Actividades de explotación intensiva de gando porcino de carne e avicultura	0,95
Restantes actividades gandeiras	0,75

Para estes efectos, a valoración do importe dos pensos e doutros produtos propios efectuarase segundo o seu valor de mercado.

Índice 5. Actividades de agricultura ecolóxica

Aplicarase o índice 0,95 cando a produción cumpra os requisitos establecidos na normativa legal vixente das comunidades autónomas, pola que estas asumen o control deste tipo de produción, de acordo co Real decreto 1852/1993, do 22 de outubro, sobre produción agrícola ecolóxica e a súa indicación nos produtos agrarios e alimenticios e o Regulamento (CEE) 2092/91, do Consello, do 24 de xuño de 1991.

Índice 6. Cultivos en terras de regadío que utilicen, para tal efecto, enerxía eléctrica

Aplicarase un índice do 0,80 cando os cultivos se realicen, en todo ou en parte, en terras de regadío e o consumo eléctrico diario medio, nos termos de enerxía facturada en kWh, da factura do mes do período impositivo con maior consumo sexa, polo menos, 2,5 veces superior ao correspondente á de dous meses do mesmo período impositivo, sempre que o contribuínte, ou a comunidade de regadores na que participe, estean inscritos no rexistro territorial correspondente á oficina xestora de impostos especiais a que se refire o artigo 102.2 da Lei 38/1992, do 28 de decembro, de impostos especiais.

Este índice do **0,80** aplicarase sobre o **rendemento procedente dos cultivos realizados nas terras de regadío por enerxía eléctrica** e, cando non sexa posible delimitar o devandito rendemento, este índice aplicarase sobre o resultado de multiplicar o rendemento procedente de todos os cultivos pola porcentaxe que supoña a superficie dos cultivos nas terras de regadío que utilicen, para tal fin, enerxía eléctrica sobre a superficie total da explotación agrícola.

Este índice poderá aplicarse por calquera das seguintes actividades que utilicen enerxía eléctrica para regar os seus cultivos, sempre e cando o rendemento proceda de produtos agrícolas:

- Actividade agrícola susceptible de estar incluída no reximen especial da agricultura, gandería e pesca do imposto sobre o valor engadido.
- Aproveitamentos que lle correspondan ao cedente nas actividades agrícolas desenvolvidas en réxime de parzaría.
- Procesos de transformación, elaboración ou manufactura de produtos naturais, vexetais ou animais, que requiran o alta nunha epígrafe correspondente a actividades industriais das tarifas do imposto sobre actividades económicas e se realicen os titulares das explotacións cuxas se obteñan directamente os devanditos produtos naturais.

Índice 7. Por ser empresa cuxo rendemento neto minorado non supera 9447,91 euros

Aplicarase o índice corrector 0,90 cando a suma dos rendementos netos minorados do conxunto das actividades agrícolas e gandeiras desenvolvidas polo contribuínte non supere a cantidade de 9.447,91 euros anuais.

Para determinar o índice corrector por empresas cuxo rendemento neto minorado non supere 9447,91 euros, deben excluírse os rendementos netos minorados que deriven de actividades forestais, con ou sen transformación.

- **Incompatibilidade:** *este índice non resulta aplicable nos casos de agricultores novos que teñan dereito á redución especial do 25 por 100 á que se refire a disposición adicional sexta da Lei do IRPF.*

Índice 8. Índice corrector en determinadas actividades forestais

Será de aplicación o índice corrector 0,80 sobre os rendementos procedentes da explotación de terreos forestais xestionados de acordo con plans técnicos de xestión forestal, ordenación de montes, plans dasocráticos ou plans de repoboación forestal aprobados pola Administración forestal competente, sempre que o período de produción medio, segundo a especie de que se trate, determinado en cada caso pola Administración forestal competente, sexa igual ou superior a 20 anos.

- **Atención:** *aos rendementos procedentes de actividades forestais poderalles unicamente ser de aplicación este índice corrector.*

Fase 4: Determinación do rendimento neto da actividade

De acordo coa normativa reguladora do método de estimación obxectiva, contida no anexo I da disposición adicional cuarta da Orde HFP/1823/2016, do 25 de novembro (BOE do 29), para determinar o rendimento neto da actividade poderán practicarse as seguintes reducións:

Redución de carácter xeral: 5 por 100

O rendimento neto de módulos das actividades agrícolas, gandeiras e forestais, así como os procesos de transformación determinado conforme ao comentado na fase 3ª anterior, **poderá reducirse na porcentaxe do 5 por 100.**

Redución agricultores mozos: 25 por 100

De conformidade co establecido na disposición adicional sexta da Lei do IRPF e no punto 3 das instrucións para a aplicación dos signos, índices ou módulos no imposto sobre a renda das persoas físicas do anexo I da Orde HFP/1823/2016, do 25 de novembro (BOE do 29), os agricultores novos (maiores de 18 anos e menores de 40 anos) ou asalariados agrarios poderán reducir o rendimento neto de módulos nun 25 por 100 en cada un dos períodos impositivos pechados durante os cinco anos seguintes á súa primeira instalación como titulares dunha explotación que teña carácter de prioritario, realizada ao amparo do previsto no capítulo IV do título I da Lei 19/1995, do 4 de xullo, de modernización das explotacións agrarias, sempre que acrediten a realización dun plan de mellora da explotación.

Para estes efectos, o carácter de explotación prioritaria deberá acreditarse mediante certificación expedida polo órgano correspondente da comunidade autónoma ou da inclusión no catálogo xeral de explotacións prioritarias do Ministerio de Agricultura, Pesca, Alimentación e medio ambiente. ⁽¹²⁾

(12) Véxase o Real decreto 613/2001, do 8 de xuño, sobre mellora e modernización das estruturas de produción das explotacións agrarias (BOE do 9).

Gastos extraordinarios por circunstancias excepcionais ⁽¹³⁾

Cando o desenvolvemento da actividade se vexa afectado por incendios, inundacións, afundimentos ou outras circunstancias excepcionais que determinasen gastos extraordinarios alleos ao proceso normal do exercicio daquela, os interesados poderán minorar o rendemento neto resultante no importe dos devanditos gastos. Para iso, os contribuíntes deberán poñer a devandita circunstancia en coñecemento da Administración ou, no seu defecto, da delegación da Axencia Tributaria, no prazo de 30 días contados desde a data na que se produza, achegarán para tal efecto, a xustificación correspondente e farán mención, se é o caso, das indemnizacións que se percibirían por razón de tales alteracións, co fin de que a Administración tributaria verifique a certeza da causa que motiva a redución do rendemento e o importe desta.

Fase 5: determinación do rendemento neto reducido da actividade

(Art. 32.1 da Lei do IRPF e 25 do Regulamento)

No suposto de que no desenvolvemento da actividade agraria se obtivesen rendementos cuxo período de xeración fose superior a dous anos ou outros cualificados regulamentariamente como obtidos de forma notoriamente irregular no tempo, cando se imputen nun único período impositivo, poderá aplicarse unha redución do rendemento neto do 30 por 100 dos devanditos importes. O resultado así obtido é o rendemento neto reducido da actividade.

Teñen a consideración de rendementos obtidos de forma notoriamente irregular no tempo, para os efectos da aplicación da citada redución do 30 por 100, exclusivamente os seguintes, cando se imputen nun único período impositivo:

- Subvencións de capital para a adquisición de elementos do inmovilizado non amortizables.
- Indemnizacións e axudas por cesamento de actividades económicas.
- Indemnizacións percibidas en substitución de dereitos económicos de duración indefinida.

■ **Lembre:** *as ganancias ou perdas patrimoniais derivadas do alleamento ou transmisión de elementos afectos á actividade económica non se inclúen no rendemento derivado desta senón que tributan co resto de ganancias e perdas patrimoniais.*

Determinación do rendemento neto reducido total

Redución polo exercicio de determinadas actividades económicas para contribuíntes con rendas non exentas inferiores a 12.000 euros (art. 32.2.3.º da Lei do IRPF)

As condicións, a contía e o límite desta redución contéñense nas páxinas 246 e ss. do capítulo 7, a cuxo comentario nos remitimos.

(13) Véxase o anexo III da Orde HFP/1823/2016, do 25 de novembro (BOE do 29). Véxase o artigo 4 do Real decreto lei 2/2017, do 27 de xaneiro, polo que se adoptan medidas urxentes para paliar os danos causados polos últimos temporais (BOE do 28).

Caso práctico

Don L.H.I. é propietario dun predio rústico no que se dedica ás actividades de agricultura e explotación de gando ovino de carne, cuxas cabezas se alimentan fundamentalmente cos pastos que se producen na propia leira, actividades todas elas incluídas no réxime especial da agricultura, gandería e pesca (REAGP) do imposto sobre o valor engadido (IVE). O titular non desenvolve ningunha outra actividade económica.

- Os produtos que cultiva, todos eles destinados á venda, consisten en millo e produtos horticolas varios (tomates, leitugas, feixóns verdes e acelgas).
- No exercicio 2017, o custo de persoal asalariado correspondente a un empregado que traballa a xornada completa na actividade dende o ano 2007 ascendeu a 18000 euros. As retribucións satisfeitas a este empregado no exercicio 2017, incluídas no custo de persoal asalariado, ascenden a 14000 euros.
- Don L.H.I. opta por imputar os ingresos da súa actividade conforme o criterio de cobramentos e pagamentos, de acordo co cal, os ingresos correspondentes a 2017 que constan no libro rexistro de ingresos foron os seguintes:

Concepto	Importe	Compensación IVE	Total
Ingresos por venda de millo	49.0000	5880	54.880
Ingresos por venda de cordeiros	27.000	2835	29.835
Ingresos por venda de produtos horticolas.....	17.000	2040	19.040
Ingresos por traballos realizados para outros agricultores acollidos ao réxime especial da agricultura, gandería e pesca do IVE (1)	4760	- - - (2)	4760
Total ingresos computables (euros)			108.515

(1) No ano anterior (2016), os ingresos correspondentes á realización de traballos para outros agricultores representaron unicamente o 6 por 100 do volume total de ingresos do devandito exercicio. Por conseguinte, en 2016 os devanditos traballos considéranse incluídos no réxime especial da agricultura, gandería e pesca para os efectos do IVE e non constitúen actividade independente para os efectos do réxime de estimación obxectiva do IRPF, polo que deben computarse como un produto ou servizo diferenciado máis dentro da única actividade agrícola e gandeira realizada polo seu titular.

(2) Ao ser os destinatarios dos devanditos traballos outros agricultores acollidos tamén ao réxime especial da agricultura, gandería e pesca do IVE, non procede o reintegro de compensacións en relación con estas operacións.

- Ademais dos ingresos anteriores, don L.H.I. ten anotado no mencionado libro rexistro outro ingreso por importe de 6.250 euros, correspondente á cantidade percibida en 2017 en concepto de axuda directa de pagamento único da política agraria común (PAC).
- Pola súa banda, no seu libro rexistro de bens de investimento figuran as seguintes anotacións o 31 de decembro de 2016, relativas aos elementos do inmovilizado afecto á actividade dos que o titular conserva xustificación documental completa:

Elemento	Entrada en funcionamento	Valor de adquisición	Amortización acumulada o 31-12-2014
Nave almacén e corte	10-02-1999	36.000 (1)	22.000
Remolque.....	10-06-2006	3155	3155
Máquina fertilizadora	01-03-2011	7500	7200
Instalación de rega	01-06-2013	2500	1015
Tractor, accesorios e apeiros	23-08-2013	28.800	9800

(1) O valor de adquisición rexistrado (valor amortizable) non inclúe o valor do solo.

- Finalmente, durante o exercicio 2017 adquiriu diversos útiles de labranza novos por 1260 euros, sen que o valor unitario de ningún deles supere a cantidade de 601,01 euros.

Solución:**Cuestión previa: actividades realizadas**

As actividades realizadas por don L.H.I. están todas elas incluídas no réxime especial da agricultura, gandería e pesca do imposto sobre o valor engadido, polo que, para os efectos da aplicación do método de estimación obxectiva do IRPF, se trata dunha única actividade, cuxa clave identificativa é a 1 (agrícola ou gandeira susceptible de estar incluída no réxime especial da agricultura, gandería e pesca do IVE).

1ª Fase: Determinación do rendemento neto previo

Como operación previa, é necesario determinar os ingresos computables correspondentes a cada un dos produtos obtidos e servizos prestados no exercicio da actividade, tendo en conta que o importe da axuda directa de pagamento único da política agraria común (PAC) deberá acumulárlles aos ingresos procedentes dos distintos cultivos e explotacións, sen incluír para tal efecto os ingresos por outros traballos e servizos accesorios.

Polo tanto, os ingresos computables serán os seguintes

Ingresos totais procedentes de cultivos e explotacións: 54880 (millo) + 29835 (cordeiros) +19040 (p. horticolas) =103755 euros.

Ingresos computables por venda de millo:

Ingresos rexistrados.....	54.880,00
Parte proporcional da axuda directa da PAC (54.880/103.755 x 6250)	3005,86
Ingresos computables	58.185,86

Ingresos computables por venda de gando ovino de carne

Ingresos rexistrados.....	29.835,00
Parte proporcional da axuda directa da PAC (29.151,50/101.913,81 x 6250).....	1787,20
Ingresos computables.....	31.632,20

Ingresos computables por venda de produtos de horticultura

Ingresos rexistrados.....	19.040,00
Parte proporcional da axuda directa da PAC (19.489,32/103.755 x 6250)	1146,93
Ingresos computables.	20.186,93

Ingresos computables por outros traballos e servizos accesorios

Ingresos rexistrados e computables.....	4760,00

Ao aplicarlles aos ingresos procedentes de cada un dos produtos e servizos os correspondentes índices de rendemento neto, o rendemento neto previo determínase como segue:

Código produto	Tipo de produto/servizo	Ingresos computables	Índice de rendemento	Rendemento base produto
3	Gando ovino de carne	31.632,20	0,13	4112,19
5	Millo e produtos da horticultura	78.372,80	0,26	20.376,93
13	Outros traballos e servizos accesorios.....	4760,00	0,56	2665,60
Rendemento neto previo (suma)				27.154,72

2ª Fase: Determinación do rendemento neto minoradoImporte das amortizacións do inmovilizado afecto á actividade

Utilizando a táboa de amortización contida na Orde HFP/1823/2016, do 25 de novembro,(BOE do 29) e de acordo coas regras para a súa aplicación establecidas nesta, o importe da amortización que pode deducirse do rendemento neto previo determínase do seguinte modo:

Solución (continuación):

Elemento patrimonial	Valor adquisición	Coficiente máximo	Período amortizable	Amortización
Nave almacén y establo	36.000	5 %	Todo o ano	1800
Remolque.....	3.155	Irrelevante (1)		0
Máquina fertilizadora	7.500	25%	Todo o ano	300 (2)
Instalación de rego	2.500	25%	Todo o ano	625
Tractor e accesorios.....	28.800	25%	Todo o ano	7200
Útiles de labranza	1260	100% (3)	Irrelevante	1260
Total amortizacións.....				11.185

(1) O 31-12-2016, o remolque xa estaba completamente amortizado, polo que non procede computar importe ningún por este concepto en 2017.

(2) Como o importe que resultaría da aplicación do coeficiente lineal máximo é superior á cantidade pendente de amortizar a 31-12-2016, que ascende a 300 euros (7.500 -7.200), a amortización da máquina fertilizante efectuouse por esta última cantidade.

(3) Poden amortizarse libremente por ser o seu valor unitario inferior a 601,01 euros e porque, ademais, o importe global dos elementos patrimoniais novos adquiridos no ano 2016 non supera a cantidade de 3.005,06 euros.

Rendemento neto minorado (resumo).

Rendemento neto previo.....	27.154,72
menos: Amortización do inmovilizado material e intanxible.....	11.185,00
igual a: Rendemento neto minorado	15.969,72

3ª Fase: índices correctores e determinación do rendemento neto de módulos

Unicamente resulta aplicable neste caso o índice corrector por utilización de persoal asalariado, cuxo custo representa o 16 por 100 respecto do volume total de ingresos ($18.000 / 114.765 \times 100 = 15,68 \%$).

Como a citada porcentaxe está comprendida entre o 10 e o 20 por 100, procede aplicar o índice corrector 0,90. Polo tanto:

Rendemento neto de módulos: $(15.969,72 \times 0,90) = 14.372,75$ euros

4ª Fase: Determinación do rendemento neto da actividade

Redución de carácter xeral: 5 por 100 de **14.372,75** = 718,64 euros.

Ao non existir ningún tipo de gastos extraordinarios por circunstancias excepcionais nin resultar aplicable para agricultores novos, o rendemento neto da actividade é o seguinte: **14.372,75 - 718,64 = 13.654,11 euros**

5ª Fase: determinación do rendemento neto reducido da actividade

Ao non se computar ningún tipo de rendemento con período de xeración superior a dous anos nin tampouco ningún obtido de forma notoriamente irregular no tempo, non procede aplicar redución ningunha por este concepto. Polo tanto:

Rendemento neto reducido da actividade = Rendemento neto da actividade (13.654,11 euros)

Rendemento neto reducido total

Ao ser os rendementos das actividades económicas superiores a 12.000 euros non pode aplicar a redución do artigo 32.2.3º da Lei do IRPF polo que o rendemento neto coincide co rendemento neto reducido total da actividade, que ascende a 13.654,11 euros.

Como cubrir o impreso da declaración (páxina 8 do Modelo D-100)

E3 Rendementos de actividades agrícolas, gandeiras e forestais en estimación obxectiva

• Actividades agrícolas, gandeiras e forestais realizadas, e rendementos obtidos

Actividade 1.ª

Contribuinte titular da actividade 0166

Actividade realizada. Clave 0167

Se para a imputación temporal opta polo criterio de cobramentos e pagamentos, consigne unha X..... 0168

Atención: a opción referirase necesariamente a todas as actividades do mesmo titular

PRODUCTOS	Ingresos integros	Índice	Rendemento base produto
1			
2			
3			
4			
5			
6			
7			
8			
9			
10			
11			
12			
13			
14			
15			
16			

Total ingresos 0169

Rendemento neto previo (suma de rendementos base) 0170

Reducións 0171

Amortización do inmovilizado material e intangible 0172

Rendemento neto minorado (0170) – (0171) – (0172)) 0173

Índices correctores

1. Pola utilización de medios de produción alieos en actividades agrícolas	0174
2. Por utilización de persoal asalariado	0175
3. Por cultivos realizados en terras arrendadas	0176
4. Por pensos adquiridos a terceiros en máis do 50 por 100	0177
5. Por actividades de agricultura ecolóxica	0178
6. Por cultivos en terras de regadío que utilicen, para eses efectos, enerxía eléctrica	0179
7. Por ser empresa cuxo rdt. neto minorado non supera 9447,91 euros	0180
8. Índice corrector en determinadas actividades forestais	0181

Rendemento neto de módulos 0182

Redución de carácter xeral 0183

(5 por 100 do importe do recado [0182] se esta é > 0)

Diferenza ([0182] – [0183]) 0184

Redución agricultores mozos 0185

(disposición adicional sexta da Lei do imposto)

Gastos extraordinarios por circunstancias excepcionais 0186

Rendemento neto da actividade ([0184] – [0185] – [0186]) 0187

Reducións de rendementos verados en máis de 2 anos e obtidos de forma notoriamente irregular 0188

(artigo 32.1 e D.T. 25.ª da Lei do imposto)

Rendemento neto reducido ([0187] – [0188]) 0189

Suma de rendementos netos reducidos das actividades agrícolas, gandeiras e forestais en estimación obxectiva (suma dos recados [0189]) 0190 **13.654,11**

Redución polo exercicio de determinadas actividades económicas (artigo 32.2.3ª da Lei do imposto) 0191

Rendemento neto reducido total das actividades agrícolas, gandeiras e forestais en estimación obxectiva ([0190]–[0191]) 0194 **13.654,11**

Actividade 2.ª

Contribuinte titular da actividade 0166

Actividade realizada. Clave 0167

Se para a imputación temporal opta polo criterio de cobramentos e pagamentos, consigne unha X..... 0168

Atención: a opción referirase necesariamente a todas as actividades do mesmo titular

PRODUCTOS	Ingresos integros	Índice	Rendemento base produto
1			
2			
3			
4			
5			
6			
7			
8			
9			
10			
11			
12			
13			
14			
15			
16			

Total ingresos 0169

Rendemento neto previo (suma de rendementos base) 0170

Reducións 0171

Amortización do inmovilizado material e intangible 0172

Rendemento neto minorado (0170) – (0171) – (0172)) 0173

Índices correctores

1. Pola utilización de medios de produción alieos en actividades agrícolas	0174
2. Por utilización de persoal asalariado	0175
3. Por cultivos realizados en terras arrendadas	0176
4. Por pensos adquiridos a terceiros en máis do 50 por 100	0177
5. Por actividades de agricultura ecolóxica	0178
6. Por cultivos en terras de regadío que utilicen, para eses efectos, enerxía eléctrica	0179
7. Por ser empresa cuxo rdt. neto minorado non supera 9447,91 euros	0180
8. Índice corrector en determinadas actividades forestais	0181

Rendemento neto de módulos 0182

Redución de carácter xeral 0183

(5 por 100 do importe do recado [0182] se esta é > 0)

Diferenza ([0182] – [0183]) 0184

Redución agricultores mozos 0185

(disposición adicional sexta da Lei do imposto)

Gastos extraordinarios por circunstancias excepcionais 0186

Rendemento neto da actividade ([0184] – [0185] – [0186]) 0187

Reducións de rendementos verados en máis de 2 anos e obtidos de forma notoriamente irregular 0188

(artigo 32.1 e D.T. 25.ª da Lei do imposto)

Rendemento neto reducido ([0187] – [0188]) 0189

Apéndice: Relación de produtos naturais, actividades e servizos accesorios realizados por agricultores, gandeiros e titulares de actividades forestais, e índices de rendemento aplicables no exercicio 2016

Explotacións agrícolas

Denominación grupo	Productos	Índice
Cereais	Avea, alpiste, cebada, centeo, espelta, millo, paíño, sorgo, trigo, trigo sarraceno, triticale etc.....	0,26
Leguminosas gran	Ervellacas, alhovas, pedrelos, altramuces, garavanzos, chícharos, fabas, feixóns, lentellas, veza, ervellas bravas etc.	0,26
Fungos para o consumo humano	Fungos para o consumo humano	0,26
Cítricos	Bergamota, lima, limoeiro, mandarino, laranxeira (amarga ou doce) pomelo etc.	0,26
Uva para viño de mesa	Uva para viño de mesa sen denominación de orixe.....	0,26
Froitos secos	Amendoeira, abeleira, castaña, froiteiros de casca (pistachos, piñóns), nogueira etc	0,26
Oleaxinosas	Cártamo, cacahuete, colza, xirasol, nabiña, ricino, soia, etc.	0,32
Productos da oliveira	Oliva (de muíño de aceite ou de mesa)	0,26
Forraxes	Alfalfa, cabaza forraxeira, cereal inverno forraxe, col forraxeira, esparceta, faba forraxe, millo forraxeiro, nabo forraxeiro, remolacha forraxeira, trevo, raigrás, veza forraxeira, cenoria forraxeira, zulla etc.	0,37
Raíces, tubérculos, arroz, uva para viño con denominación de orixe	Remolacha azucreira	0,13
	Uva para viño con denominación de orixe	0,32
	Restantes produtos	0,37
Froitos non cítricos	Acerola, albaricoque, aguacate, caquis, casis, cereixa, ameixa, chirimoia, dátil, framboesa, granada, grosella, goiaba, guinda, figo, figo chumbo, kiwi, lichis, mazá (de mesa ou de sidra), mango, melocotón, marmelo, amora, néspera, papaia, pera, plátano, sorba, silveira etc. (agás ananás tropical)	0,37
Productos hortícolas	Acelga, alcachofa, allo, apio, berenxena, cabaciña, cabaza, cardo, cebola, ceboliña, col de bruxelas, col repolo, col (outras), coliflor, endivia, escarola, espárrago, espinaca, amorodo, chícharo verde, faba verde, feixón verde, leituga, melón, nabo. Outras froitas de plantas non perennes. Outras hortalizas cultivadas pola súa raíz, bulbo ou tubérculo. Outras hortalizas cultivadas polo seu froito ou flor. Outras hortalizas de folia. Outras hortalizas con vaiña. Cogombro novo, cogombro, pemento, piña tropical, porro, ravo, remolacha de mesa, sandía, tomate, cenoria etc.	0,26
Pataca	Pataca	0,26
Outros produtos agrícolas	Chicoria, azafrán, cana de azucre. Lúpulo. Pemento para pementón. Viveiros de árbores etc	0,37
	Flores e plantas ornamentais.....	0,32
Plantas téxtiles	Algodón	0,37
	Outras plantas téxtiles	0,42
Tabaco	Tabaco	0,26
Uva de mesa	Uva de mesa.....	0,32
Actividades accesorias realizadas por agricultores	.....	0,42
Outros traballos e servizos accesorios prestados por agricultores	.....	0,56

Explotacións gandeiras

Denominación grupo	Produtos	Índice
Avicultura	Carne e ovos	0,13
Bovino	Carne (intensiva)	0,13
	Carne (extensiva)	0,13
	Leite (intensiva)	0,20
	Leite (extensiva)	0,20
	Cría (intensiva)	0,26
	Cría (extensiva)	0,26
Caprino	Carne (intensiva)	0,13
	Carne (extensiva)	0,13
	Leite (intensiva)	0,26
	Leite (extensiva)	0,26
Cunicultura	.....	0,13
Ovino	Carne (intensiva)	0,13
	Carne (extensiva)	0,09
	Leite (intensiva)	0,26
	Leite (extensiva)	0,18
Porcino	Carne (intensiva)	0,13
	Carne (extensiva)	0,13
	Cría (intensiva)	0,26
	Cría (extensiva)	0,26
Actividades accesorias realizadas por gandeiros	.....	0,42
Servizos de cría, garda ou ceba de calquera tipo de gando (incluídas aves)	.....	0,37
Outros traballos e servizos accesorios prestados por gandeiros	.....	0,56
Outras actividades gandeiras non incluídas expresamente noutras alíneas	Apicultura	0,18
	Equinos, animais para peletería (visón, chinchilla, etc)	0,32

Explotacións forestais

Denominación grupo	Produtos	Índice
Especies arbóreas con período medio de corta superior a 30 anos	Castiñeiro, bidueiro, freixo, pradairo, cerdeira, ameneiro, nogueira, piñeiro albar (<i>P. sylvestris</i>), piñeiro laricio, abeto, piñeiro de Oregón, cedro piñeiro carrasco, piñeiro canario, piñeiro manso, piñeiro bravo, ciprés, faia, carballo, aciñeira, sobreira e resto de quercíneas	0,13
Especies arbóreas con período medio de corta igual ou inferior a 30 anos	Eucalipto, chopo, piñeiro insigne e piñeiro marítimo	0,26
Actividade forestal da extracción da resina	.....	0,32
Actividades accesorias realizadas por titulares de explotacións forestais	.....	0,42
Outros traballos e servizos accesorios prestados por titulares de explotacións forestais	.....	0,56

Capítulo 10. Réximes especiais: imputación e atribución de rendas

Sumario

Imputacións de renda

Introdución

Réxime de imputación de rendas inmobiliarias

Requisitos da imputación de rendas inmobiliarias

Determinación do importe da renda imputable

Suposto especial: dereitos reais de aproveitamento por quenda sobre bens inmoables

Individualización das rendas inmobiliarias

Declaración das rendas inmobiliarias imputadas e identificación dos inmoables produtores destas

Réxime de atribución de rendas

Ámbito de aplicación do réxime de atribución de rendas

Entidades en réxime de atribución de rendas

Sociedades civís: situación a partir do 1 de xaneiro de 2016

Cálculo da renda atribuíble e pagamentos a conta

Cualificación da renda atribuída e criterios de atribución

Declaración das rendas atribuídas

Obrigacións tributarias das entidades en réxime de atribución de rendas

Imputación de rendas das agrupacións de interese económico, españolas e europeas, e das unións temporais de empresas

Imputación de rendas no réxime de transparencia fiscal internacional

Ámbito de aplicación e requisitos xerais

Contido e momento da imputación

Medidas para evitar a dobre imposición

Suposto especial: entidades residentes de países ou territorios cualificados como paraísos fiscais, ou de nula tributación

Obrigacións formais específicas derivadas do réxime de transparencia fiscal internacional

Imputación de rendas pola cesión de dereitos de imaxe

Concepto e ámbito de aplicación

Contido e momento da imputación

Medidas para evitar a dobre imposición

Outras medidas para evitar a sobreimposición das rendas imputadas

Réxime especial de traballadores desprazados a territorio español

Imputación de rendas por socios ou partícipes de institucións de investimento colectivo constituídas en paraísos fiscais

Concepto

Renda imputable

Réxime transitorio

Réxime especial: ganancias patrimoniais por cambio de residencia

Caso práctico

Imputacións de renda

(Art. 6.2.e) da Lei do IRPF)

Introdución

Xunto aos **rendementos** (do traballo, do capital e das actividades económicas) e ás **ganancias e perdas patrimoniais**, ou terceiro compoñente da renda do contribuínte está constituído polas **imputacións de renda establecidas por lei**.

As imputacións de renda constitúen un réxime especial de tributación cuxa finalidade última consiste en lograr a plena identificación entre a base imponible e a capacidade económica do contribuínte, e asegure con iso a máxima eficacia na aplicación da progresividade do IRPF.

A materialización das imputacións de renda como categoría fiscal realízase incorporando, por unha banda, rendas que a Lei do IRPF presume que se derivan da titularidade de determinados bens inmobles urbanos e, por outra, facéndolle tributar ao contribuínte socio ou partícipe polas rendas obtidas a través de entidades interpostas.

A Lei do IRPF, baixo a denominación de réximes especiais, incorpora as categorías de imputación e atribución de rendas que a continuación se comentan:

Réxime de imputación de rendas inmobiliarias

(Art. 85 da Lei do IRPF)

Teñen a consideración de rendas inmobiliarias imputadas aquelas rendas que ou contribuínte debe incluír na súa base imponible por ser propietario ou titular dun dereito real de gozo sobre bens inmobles que reúnan os requisitos que se enumeran a continuación.

Tamén xera rendas inmobiliarias imputadas a titularidade dun dereito real de aproveitamento por quenda sobre bens inmobles urbanos, nos termos que, así mesmo, máis adiante se comentan.

En ambos os casos, debe tratarse de inmobles **que non xeren rendementos do capital nin estean afectos a actividades económicas**.

■ *Importante:* a concesión do dereito de uso de prazas de aparcadoiro para residentes non xera a imputación de rendas inmobiliarias, ao non constituír a devandita concesión un dereito real.

Requisitos da imputación de rendas inmobiliarias

A imputación de rendas inmobiliarias está condicionada a que os inmobles dos que as ditas rendas presuntas derivan cumpran os seguintes requisitos:

- **Que se trate de bens inmobles urbanos** cualificados como tales no artigo 7 do texto refundido da Lei do catastro inmobiliario, aprobado polo Real decreto lexislativo 1/2004, do 5 de marzo (BOE do 8), **non afectos a actividades económicas**.⁽¹⁾
- **Que se trate de inmobles rústicos con construcións que non resulten indispensables para ou desenvolvemento de explotacións agrícolas, gandeiras ou forestais non afectas a actividades económicas**.⁽¹⁾

⁽¹⁾ O concepto de elementos patrimoniais afectos coméntase nas páxinas 191 e ss. do capítulo 6.

- **Que non xeren rendementos de capital.** Os rendementos de capital poden derivar do arrendamento de bens inmóbles, negocios ou minas ou da constitución ou cesión de dereitos ou facultades de uso ou gozo sobre bens inmóbles.⁽²⁾
- **Que non constitúan a vivenda habitual do contribuínte.** Para estes efectos, enténdense que forman parte da vivenda habitual do contribuínte as prazas de garaxe adquiridas conxuntamente co inmovible ata un máximo de dúas.
- **Que non se trate de solo non edificado, inmóbles en construción nin de inmóbles que, por razóns urbanísticas, non sexan susceptibles de uso.**

Determinación do importe da renda imputable

A determinación da renda imputable que corresponda a cada un dos inmóbles urbanos xeradores das devanditas rendas nos termos comentados na alínea anterior realízase mediante a aplicación das seguintes porcentaxes:

- **O 2 por 100, con carácter xeral.** A devandita porcentaxe debe aplicarse **sobre ou valor catastral do inmovible** que figure no recibo do imposto sobre bens inmóbles (urbana) correspondente ao exercicio 2017.
- **O 1,1 por 100 nos seguintes supostos:**

a) Inmóbles cuxos valores catastrais sexan revisados, modificados ou determinados mediante un procedemento de valoración colectiva de carácter xeral, de conformidade coa normativa catastral, e que entren en vigor no período impositivo ou no prazo dos 10 períodos impositivos anteriores.

b) Inmóbles que, na data de esixibilidade do imposto (normalmente, o 31 de decembro), carecen de valor catastral ou este non lle sexa notificado ao titular.

A porcentaxe do 1,1 por 100 aplicarase sobre ou 50 por 100 do maior dos seguintes valores:

- O prezo, contraprestación ou valor de adquisición do inmovible.
 - O valor do inmovible comprobado pola Administración para os efectos doutros tributos.
- **Importante:** *sobre o importe resultante da aplicación da porcentaxe que, en cada caso, corresponda non procederá a dedución de ningún tipo de gasto.*

Inmóbles adquiridos, transmitidos ou destinados a distintos usos en 2017

Se se trata de inmóbles adquiridos ou transmitidos no exercicio 2017 ou que estean arrendados, subarrendados ou afectos a unha actividade económica durante parte do ano, así como nos demais supostos en que ou inmovible estea á disposición dos seus propietarios ou usufrutuarios unicamente durante unha parte do exercicio, a renda imputable por este concepto será a que proporcionalmente corresponda ao número de días comprendidos no devandito período.

Suposto especial: dereitos reais de aproveitamento por quenda sobre bens inmóbles

Ou dereito de aproveitamento por quenda que pode constituírse como dereito real limitado ou como contrato de arrendamento por tempada dará lugar á imputación de rendas inmobiliarias unicamente nos supostos de dereitos reais de aproveitamento por quenda sobre bens inmóbles.

⁽²⁾ Os rendementos do capital coméntanse nos capítulos 4 (Rendementos do capital inmobiliario) e 5 (Rendementos do capital mobiliario), páxinas 122 e ss.; e 140 e ss., respectivamente.

Nestes casos a imputación deberá efectualala ou titular do dereito real. Para ese efecto, aplicárase a porcentaxe do 2 por 100 ou 1,1 por 100, segundo proceda, ao resultado de ratear ou valor catastral do imposto sobre bens inmobles (IBI) en función da duración anual (días, semanas ou meses) do período de aproveitamento.

Se na data de esixibilidade do imposto os inmobles carecesen de valor catastral ou este non fose notificado ao titular, tomarase como base de imputación ou prezo de adquisición do dereito de aproveitamento.

Non procederá a imputación de renda inmobiliaria aos titulares destes dereitos cando a súa duración non exceda de 2 semanas por ano.

Individualización das rendas inmobiliarias

As rendas inmobiliarias imputadas correspóndenlles ás persoas que sexan titulares dos bens inmobles, ou dos dereitos reais de gozo sobre estes, dos cales procedan.

Polo tanto, no primeiro caso, serán os titulares dos bens inmobles os que deberán incluír as correspondentes rendas na súa declaración; mentres que, no caso de que existan dereitos reais de gozo sobre ou inmovible, a renda imputaráselle ao titular do dereito na mesma contía que a que lle correspondería ao propietario, sen que este último deba incluír cantidade ningunha na súa declaración en concepto de imputación de rendas inmobiliarias.

Cando non resulte debidamente acreditada a titularidade dos bens ou dereitos, a Administración tributaria terá dereito a considerar como titular a quen figure como tal nun rexistro fiscal ou en calquera outro rexistro de carácter público.

Nos supostos en que a titularidade corresponda a varias persoas, a renda correspondente ao ben inmovible ou dereito real de gozo de que se trate considerárase obtida por cada unha delas en proporción á súa participación na devandita titularidade.

Por conseguinte, cada un dos cotitulares deberá declarar como renda imputable a cantidade que resulte de lle aplicar á renda total imputada ao inmovible ou dereito a porcentaxe que represente a súa participación na súa titularidade.

■ ***Matrimonios:** en caso de matrimonio, a renda imputable aos bens e dereitos que, de acordo coas disposicións reguladoras do réxime económico do matrimonio, sexan comúns a ambos os cónxuxes corresponderá por metade a cada un deles (salvo que se xustifique outra cota distinta de participación). Pola contra, a renda imputable a bens ou dereitos que, de acordo coas mesmas normas, sexan de titularidade privativa dun calquera dos cónxuxes corresponderalle integramente ao seu titular.*

Declaración das rendas inmobiliarias imputadas e identificación dos inmobles produtores destas

Na alínea C da páxina 5 da declaración deben relacionarse todos os datos relativos aos inmobles á disposición dos seus propietarios ou usufrutuarios nalgún momento do exercicio, xa posúan a titularidade sobre estes de forma directa ou como consecuencia da súa participación nunha entidade en réxime de atribución de rendas, con excepción da vivenda habitual, os soares sen edificar e os que non sexan susceptibles de uso por razóns urbanísticas. A renda inmobiliaria imputada correspondente a cada un dos inmobles farase constar no recadro **068**.⁽³⁾

⁽³⁾ As instrucións para a cobertura de cada un dos datos solicitados na citada alínea do impreso da declaración contéñense nas páxinas 133 e s. do capítulo 4.

Exemplo:

Don J.V.C., durante o ano 2017, foi titular dos seguintes bens inmobles:

- Vivenda habitual, cuxo valor catastral non revisado ascende a 34.800 euros.
- Praza de garaxe adquirida conxuntamente co inmovible e cuxo valor catastral non revisado ascende a 3.900 euros.
- Apartamento na praia que só utiliza durante ou mes de vacacións. Ou valor catastral deste, que foi revisado con efectos de 2007, ascende a 40.800 euros.
- Apartamento adquirido por 105.000 euros o día 1 de xullo de 2017 e que, con data do 1 de setembro do devandito ano, alugou por unha renda mensual de 600 euros. O 31 de decembro de 2017, non lle fora notificado ou valor catastral do inmovible. Ou valor declarado polo contribuínte para efectos do imposto sobre transmisións patrimoniais e actos xurídicos documentados é ou de adquisición, sen que a Administración tributaria proceda á súa modificación.

Determinar a imputación de rendas inmobiliarias correspondentes aos devanditos inmobles:

Solución:

- Vivenda habitual e praza de garaxe: non procede imputación de rendas inmobiliarias.
- Apartamento na praia. Renda inmobiliaria imputada:
1,1 por 100 s/40.800 448,80 ⁽¹⁾
- Apartamento adquirido en 2013. Renda inmobiliaria imputada:
1,1 por 100 s/(50% x 105.000) x 62 ÷ 365 98,09 ⁽²⁾
- Total rendas inmobiliarias imputadas 546,89

⁽¹⁾ Como o valor catastral foi revisado en 2007 (é dicir, dentro dos dez anteriores a 2017, a porcentaxe para aplicar é do 1,1 por 100.

⁽²⁾ Como non se lle notificou ao seu titular o valor catastral do inmovible a 31 de decembro de 2017, a porcentaxe do 1,1 por 100 aplícase sobre o 50 por 100 do valor de adquisición do inmovible; valor que non foi modificado pola Administración para os efectos do Imposto sobre Transmisións Patrimoniais e Actos Xurídicos Documentados. Ademais, a renda imputada débese determinar en proporción ao número de días nos que o inmovible estivo ao dispor do seu titular (do 1 de xullo ao 31 de agosto). Finalmente, os rendementos derivados do arrendamento do inmovible teñen a consideración de rendementos do capital inmobiliario en cuxa alínea se deben declarar.

Réxime de atribución de rendas

Ámbito de aplicación do réxime de atribución de rendas (arts. 8.3 e 86 da Lei do IRPF)

De acordo coa regulación deste réxime especial, as rendas obtidas por determinadas entidades que non teñen a consideración de suxeitos pasivos do imposto sobre sociedades deben tributar na imposición persoal dos seus membros: imposto sobre a renda das persoas físicas, imposto sobre sociedades ou imposto sobre a renda de non-residentes, segundo que os respectivos socios, comuneiros ou partícipes sexan contribuíntes ou suxeitos pasivos de cada un dos devanditos impostos.

Entidades en réxime de atribución de rendas (arts. 8.3 e 87 da Lei do IRPF)

Teñen a consideración de entidades sometidas ao réxime especial de atribución de rendas as **sociedades civís non suxeitas ao imposto sobre sociedades**,⁽⁴⁾ teñan ou non personalidade xurídica, **as herdanzas xacentes, as comunidades de bens**, incluídas as comunidades de

⁽⁴⁾ A partir de 1 de xaneiro de 2016, as sociedades civís con obxecto mercantil pasan a estar suxeitas ao imposto de sociedades e, xa que logo, deixan de tributar polo réxime de atribución de rendas do IRPF.

proprietarios, e demais entidades que, carentes de personalidade xurídica, constitúan **unha unidade económica ou un patrimonio separado** susceptible de imposición.⁽⁵⁾

Así mesmo, están incluídas no réxime de atribución de rendas as **entidades constituídas no estranxeiro** cuxa natureza xurídica sexa idéntica ou análoga á das entidades en réxime de atribución de rendas constituídas de acordo coas leis españolas.

- **Importante:** *as entidades non residentes que carecen de NIF consignarán no recadro 187 o número de identificación que teñan asignado as devanditas entidades no país de residencia e marcarán no recadro 197 para indicar esta circunstancia.*

Non se inclúen no réxime especial de atribución de rendas, entre outras, as seguintes entidades:⁽⁶⁾

- Os fondos de investimento, regulados na Lei 35/2003, do 4 de novembro, de institucións de investimento colectivo.
- As unións temporais de empresas reguladas na Lei 18/1982, do 26 de maio, sobre réxime fiscal de agrupacións, e unións temporais de empresas e de sociedades de desenvolvemento industrial rexional.
- Os fondos de pensións regulados no texto refundido da Lei de regulación dos plans e fondos de pensións, aprobado polo Real decreto legislativo 1/2002, do 29 de novembro.
- As comunidades titulares de montes de veciñanza en man común reguladas pola Lei 55/1980, do 11 de novembro, de montes de veciñanza en man común, ou na lexislación autonómica correspondente.
- As sociedades agrarias de transformación reguladas no Real decreto 1776/1981, do 3 de agosto, polo que se aproba o estatuto que regula as sociedades agrarias de transformación.
- A partir do 1 de xaneiro de 2016, as sociedades civís con personalidade xurídica e obxecto mercantil suxeitas ao imposto sobre sociedades.

Enténdese por obxecto mercantil a realización dunha actividade económica de produción, intercambio ou prestación de servizos para o mercado nun sector non excluído do ámbito mercantil.

Para estes efectos, a actividade de alugamento de inmobles pode ter carácter mercantil, con independencia de que se cumpra ou non a definición de actividade económica prevista nos artigos 27.2 da Lei do IRPF e 5.1 da Lei do imposto sobre sociedades (LIS); por iso, as sociedades civís con personalidade xurídica cuxa actividade é o arrendamento de inmobles son contribuíntes do imposto sobre sociedades.

- **Importante:** *as entidades incluídas no réxime de atribución de rendas non están suxeitas ao imposto sobre sociedades.*

Sociedades civís: situación a partir do 1 de xaneiro de 2016 (Arts.8.3 da Lei do IRPF e 7. 1.a) Lei do imposto sobre sociedades)

Ata o 1 de xaneiro de 2016 era de aplicación o réxime de atribución de rendas do IRPF a todas as sociedades civís. Porén, a partir da citada data, determinadas sociedades civís deixaron de tributar polo indicado réxime e pasaron a estar suxeitas ao imposto sobre sociedades.

⁽⁵⁾ Véxase tamén o artigo 35.4 da Lei 58/2003, do 17 de decembro, xeral tributaria.

⁽⁶⁾ Véxase o artigo 7 da Lei 27/2014, do 27 de novembro, do imposto de sociedades.

Como consecuencia do anterior, seguen tributando no réxime de entidades en atribución de rendas do IRPF, en canto ás súas actividades son alleas ao ámbito mercantil, as sociedades civís seguintes:

- As que se dediquen a actividades agrícolas, gandeiras, forestais e mineiras.
- As de carácter profesional (sección segunda do IAE).

No caso de actividades de carácter profesional, para que estean excluídas do ámbito mercantil, deben ser sociedades civís ás que resulte de aplicación a Lei 2/2007, do 15 de marzo, de sociedades profesionais. Pola contra, as sociedades civís que non estean sometidas á citada Lei 2/2007, do 15 de marzo, de sociedades profesionais, teñen, con efectos para os períodos impositivos iniciados a partir do 1 de xaneiro de 2016, a consideración de contribuíntes do imposto sobre sociedades.

■ **Importante:** *os únicos contribuíntes que se incorporan ao imposto sobre sociedades son as sociedades civís con personalidade xurídica e obxecto mercantil. A reforma non afecta ás comunidades de bens nin demais entes sen personalidade do artigo 35.4 da Lei xeral tributaria, que seguen a tributar como entidades en atribución de rendas consonte o réxime especial regulado na sección 2.^a do título X da Lei do IRPF.*

Cálculo da renda atribuíble e pagamento á conta (art. 89 da Lei do IRPF)

Regra xeral:

A determinación da renda atribuíble realízase en sede da entidade que a obtén consonte a normativa do IRPF aplicable a cada modalidade de renda segundo a súa orixe ou fonte, sen ter en conta as reducións nin minoracións que puidesen corresponder ás devanditas rendas. Non obstante, as reducións ou minoracións que correspondan poderán ser aplicadas polos membros da entidade en réxime de atribución de rendas que sexan contribuíntes do IRPF. En definitiva, a determinación da renda atribuíble, en función da súa orixe ou fonte, efectuarase en sede da entidade que a obtén, de conformidade cos seguintes criterios:

• Rendementos do capital inmobiliario

A renda neta atribuíble determinarase por diferenza entre os ingresos íntegros e os gastos necesarios para a obtención destes, incluída a amortización do inmovible e dos demais bens cedidos con este, sen que proceda aplicar:

- A redución do 60 por 100 ou, se é o caso, do 100 por 100, sobre os rendementos netos derivados do arrendamento de inmovibles destinados a vivenda a que se refire o artigo 23.2 da Lei do IRPF.⁽⁷⁾
- A redución do 30 por 100 sobre os rendementos con período de xeración superior a dous anos, así como sobre os cualificados regulamentariamente como obtidos de forma notoriamente irregular no tempo, cando, en ambos os dous casos, se imputen nun único período impositivo e a contía do rendimento neto sobre a que se aplica a redución non supere os 300.000 euros anuais. Redución establecida no artigo 23.3 da Lei do IRPF.

Serán os membros da entidade en réxime de atribución de rendas, que sexan contribuíntes polo IRPF, os que poderán practicar estas reducións na súa declaración.

⁽⁷⁾ Ambas as reducións se comentan con máis detalle nas páxinas 129 e s. do capítulo 4.

- **Rendementos do capital mobiliario**

A renda neta atribuíble determinarase por diferenza entre os ingresos íntegros e os gastos deducibles a que se refire ou artigo 26.1 da Lei do IRPF.

En ningún caso, a entidade en réxime de atribución aplicará do 30 por 100 establecida no artigo 26.2 da lei do IRPF para os rendementos netos previstos na alínea 4 do artigo 25 da citada Lei que teñan un período de xeración superior a dous anos ou sexan cualificados regulamentariamente como obtidos de xeito notoriamente irregular no tempo, en ambos os dous casos, cando se imputen nun único período impositivo e a contía do rendimento neto sobre a que se aplica a redución non supere os 300 000 euros anuais.

Serán os membros da entidade en réxime de atribución de rendas, que sexan contribuíntes polo IRPF, os que poderán practicar esta redución na súa declaración.

En función da natureza do rendimento do capital mobiliario atribuído, ou contribuínte deberá integralo na súa declaración da seguinte forma:

a) Na base imponible xeral, os rendementos previstos na alínea 4 do artigo 25 da Lei do IRPF baixo a denominación "outros rendementos do capital mobiliario",⁽⁸⁾ así como os derivados da cesión a terceiros de capitais propios a que se refire a alínea 2 do citado artigo que procedan de entidades vinculadas con este.⁽⁹⁾

b) Na base imponible do aforro, os rendementos previstos nas alíneas 1, 2, e 3 do artigo 25 da Lei do IRPF (rendementos obtidos pola participación nos fondos propios de calquera tipo de entidade; rendementos obtidos pola cesión a terceiros de capitais propios; rendementos procedentes de operacións de capitalización e de contratos de seguro de vida ou discapacidade e os procedentes de rendas derivadas da imposición de capitais).⁽¹⁰⁾

- **Rendementos de actividades económicas**

A determinación da renda atribuíble efectuarase de acordo co método de determinación do rendimento neto que resulte aplicable á entidade,⁽¹¹⁾ sen que para o cálculo das rendas para lle atribuír a cada un dos seus membros poida aplicar a redución do 30 por 100 sobre os rendementos con período de xeración superior a dous anos ou cualificados regulamentariamente como obtidos de xeito notoriamente irregular no tempo cando, nos dous casos, se imputen nun único período impositivo previsto no artigo 32.1 da Lei do IRPF.

As reducións polo exercicio de actividades económicas do artigo 32.2. da Lei do IRPF e por inicio dunha nova actividade do artigo 32.3 da Lei do IRPF non son aplicables por entidades en réxime de atribución de rendas para determinar o rendimento neto das súas actividades económicas. Serán os membros da entidade en réxime de atribución de rendas, que sexan contribuíntes polo IRPF, os que poderán practicar estas reducións na súa declaración.

⁽⁸⁾ Os rendementos incluídos nesta expresión legal coméntanse nas páxinas 174 e s. do capítulo 5.

⁽⁹⁾ As condicións e requisitos de vinculación do contribuínte con entidades coméntase na páxina 156 do capítulo 5.

⁽¹⁰⁾ O comentario destes rendementos contense nas páxinas 145 e ss. do capítulo 5.

⁽¹¹⁾ Os requisitos para a aplicación das entidades en réxime de atribución de rendas do método de estimación directa, tanto na modalidade normal como na simplificada, e do método estimación obxectiva poden consultarse, respectivamente, nas páxinas 208 e s.; 260 e s. e 306.

Os gastos propios de cada un dos comuneiros, socios ou partícipes que, por non pactarse ou seu pagamento con cargo á entidade en réxime de atribución de renda, satisfagan cada un deles terán ou carácter de deducibles para eles, sempre que exista a debida correlación coa obtención dos ingresos. A deducibilidade destes gastos efectuarao ou comuneiro, socio ou partícipe que os satisfixo minoraralle ou rendemento a el atribuído pola entidade.

- **Ganancias e perdas patrimoniais**

A determinación da renda atribuíble efectuarase conforme as normas do IRPF.

En función de que a ganancia ou perda patrimonial atribuída derive ou non da transmisión de elementos patrimoniais, ou contribuínte deberá integrala na súa declaración da seguinte forma:

a) Na base imponible xeral, as ganancias e perdas patrimoniais que non deriven de transmisións de elementos patrimoniais.

b) Na base imponible do aforro, as ganancias e perdas patrimoniais que deriven da transmisión de elementos patrimoniais con período de xeración.

Para os casos de transmisión dun elemento patrimonial común, o importe da ganancia ou da perda patrimonial será calculado pola entidade respecto de cada socio, herdeiro, comuneiro ou partícipe atendendo á súa participación na titularidade do elemento patrimonial ou do dereito real sobre este por diferenza entre os seus valores de adquisición e transmisión, aplicándose, se é o caso, a disposición transitoria novena da Lei do IRPF unicamente sobre as ganancias patrimoniais correspondentes a aqueles socios, herdeiros, comuneiros ou partícipes que adquirisen, con anterioridade ao 31 de decembro de 1994, o que esixe a comunicación por parte destes da información necesaria para aplicar o novo límite de 400 000 euros que establece a citada disposición transitoria novena (límite que é individual) ⁽¹²⁾

■ ***Importante:** para o cálculo da renda procedente de ganancias patrimoniais derivadas da transmisión de elementos non afectos ao desenvolvemento de actividades económicas que se lles deba atribuír aos membros destas entidades, que sexan contribuíntes do Imposto sobre sociedades ou contribuíntes polo imposto sobre a renda de non residentes con establecemento permanente ou sen establecemento permanente que non sexan persoas físicas, non resultarán de aplicación os coeficientes redutores aos que se refire a disposición transitoria novena da Lei do IRPF.*

- **Imputación de rendas inmobiliarias**

A determinación da renda atribuíble efectuarase conforme as normas do IRPF que resulten aplicables a cada concepto incluído nesta categoría de rendas. Estas normas comentáronse anteriormente neste mesmo capítulo.

- **As retencións e ingresos a conta**

As retencións e ingresos a conta soportadas pola entidade en réxime de atribución de rendas e **as bases das deducións correspondentes** á entidade atribuiránselles aos seus membros na mesma proporción en que se atribúan as rendas.

⁽¹²⁾ As especialidades relativas á aplicación dos coeficientes redutores ás ganancias patrimoniais derivadas de transmisións de elementos patrimoniais non afectos adquiridos antes do 31 de decembro 1994 coméntanse na páxina 374 e ss. do capítulo 11.

Regras especiais:

- A **renda atribuíble** determinarase de acordo co previsto na normativa reguladora do **imposto sobre sociedades** nos supostos en que todos os membros da entidade en réxime de atribución de rendas sexan **suxeitos pasivos do imposto sobre sociedades** que non teñan a consideración de sociedades patrimoniais ou **contribuíntes do imposto sobre a renda de non-residentes** con establecemento permanente.
- A **determinación da renda atribuíble aos contribuíntes do imposto sobre a renda de non-residentes sen establecemento permanente** efectuarase de acordo co previsto no capítulo IV do texto refundido da Lei do imposto sobre a renda de non-residentes, aprobado polo Real decreto lexislativo 5/2004, do 5 de marzo (BOE do 12).
- Os **contribuíntes do imposto sobre sociedades e os contribuíntes do imposto sobre a renda de non-residentes con establecemento permanente**, que sexan membros dunha entidade en réxime de atribución de rendas que adquira accións ou participacións en institucións de investimento colectivo, integrarán na súa base imponible ou importe das rendas contabilizadas ou que deban contabilizarse procedentes das citadas accións ou participacións. Así mesmo, integrarán na súa base imponible ou importe dos rendementos do capital mobiliario derivados da cesión a terceiros de capitais propios que se xerasen en favor da entidade en réxime de atribución de rendas.

Suposto especial: rendas negativas de fonte estranxeira

Cando a entidade en réxime de atribución de rendas obteña rendas de fonte estranxeira procedente dun país co que España non teña subscrito un convenio para evitar a dobre imposición con cláusula de intercambio de información, non se computarán as rendas negativas que excedan das positivas obtidas no mesmo país e procedan da mesma fonte. Ou exceso computarase nos catro anos seguintes conforme vaian obténdose rendas positivas do mesmo país e fonte.

Cualificación da renda atribuída e criterios de atribución (art. 88 da Lei do IRPF)

As rendas obtidas polas entidades incluídas neste réxime que deban atribuírselles aos socios, herdeiros, comuneiros ou partícipes terán a natureza derivada da actividade ou fonte de onde procedan para cada un deles. Nos casos en que un dos socios, comuneiros ou partícipes se limite a realizar unha achega de capital, os rendementos atribuídos a este terán a natureza de rendementos do capital mobiliario como consecuencia da cesión de capital.

As rendas atribuíránelles anualmente aos socios, herdeiros, comuneiros ou partícipes segundo as normas ou pactos aplicables en cada caso e, se estes non constasen na Administración tributaria en forma fidedigna, atribuiranse por partes iguais.

Declaración das rendas atribuídas

As **rendas atribuídas** deben declararse na rúbrica que corresponda da alínea "F" da páxina 9 da declaración, e identificarase previamente ou contribuínte que ten a condición de socio, comuneiro ou partícipe da entidade, ou NIF desta, e, se carece deste, ou número de identificación que teñan asignado a entidade no país de residencia e a súa porcentaxe de participación.

Tratándose de atribución de rendementos do capital inmobiliario, tamén deberá cubrirse a epígrafe "Relación de bens inmoables arrendados ou cedidos a terceiros por entidades en réxime de atribución de rendas" da páxina 5, no que se incluírán os datos de identificación do inmoable e do socio comuneiro ou partícipe solicitados neste.

Suposto especial: existencia de imputación de rendas inmobiliarias

No suposto de que existan imputacións de rendas inmobiliarias polo feito de que ou inmoable estivese a disposición da entidade en réxime de atribución de rendas durante a totalidade ou parte do ano, ben por estar arrendado ou inmoable só durante parte do ano, ben por procederse á súa transmisión ao longo do ano, a imputación de rendas inmobiliarias deberán declararse na alínea C da páxina 5 da declaración. ⁽¹³⁾

Obrigacións tributarias das entidades en réxime de atribución de rendas

Obrigacións de información (art. 90 da Lei do IRPF e 70 do Regulamento)

As entidades en réxime de atribución de rendas que exerzan unha actividade económica ou cuxas rendas excedan de 3.000 euros anuais deberán presentar durante ou mes de marzo de cada ano unha declaración informativa ⁽¹⁴⁾ na que, ademais dos seus datos identificativos e, se é ou caso, os do seu representante, deberá constar a seguinte información:

a) Identificación, domicilio fiscal e NIF dos seus membros, residentes ou non en territorio español, con inclusión das variacións na composición da entidade ao longo de cada período impositivo.

No caso de membros non-residentes en territorio español, deberá identificarse a quen posúa a representación fiscal deste, de acordo co establecido no artigo 10 do texto refundido da Lei do imposto sobre a renda de non-residentes, aprobado polo Real decreto lexislativo 5/2004, do 5 de marzo.

No suposto de entidades en réxime de atribución de rendas constituídas no estranxeiro, deberánse identificar os membros da entidade contribuíntes polo IRPF ou suxeitos pasivos do imposto sobre sociedades, así como os contribuíntes polo imposto sobre a renda de non-residentes respecto das rendas obtidas pola entidade suxeitas ao devandito imposto.

b) Importe total das rendas obtidas pola entidade e da renda atribuíble a cada un dos seus membros, e especificarase, se é ou caso:

- Ingresos íntegros e gastos deducibles por cada fonte de renda.
- Importe das rendas de fonte estranxeira, sinalando ou país de procedencia, con indicación dos rendementos íntegros e gastos.
- Identificación, se é ou caso, da institución de investimento colectivo cuxas accións ou participacións se adquirisen ou subscribísen, data de adquisición ou subscrición e valor da súa adquisición, así como identificación da persoa ou entidade, residente ou non-residente, cesionaria dos capitais propios.

c) Base das deducións ás que teña dereito a entidade.

d) Importe das retencións e ingresos a conta soportados pola entidade e os atribuíbles a cada un dos seus membros.

⁽¹³⁾ No caso práctico que se inclúe ao final deste capítulo detállase como cubrir as páxinas 5 e 9 do modelo de declaración para ou suposto de existencia de atribución e imputación de rendas inmobiliarias.

⁽¹⁴⁾ Véxase a Orde HAC/2250/2015, do 23 de outubro, pola que se aproba o modelo 184 de declaración informativa anual, para presentar polas entidades en réxime de atribución de rendas e pola que se modifican outras normas tributarias (BOE do 29).

e) Importe neto da cifra de negocios, de acordo co disposto na normativa mercantil aplicable ao respecto.⁽¹⁵⁾

A obrigación de presentar a declaración informativa anual deberá cumprila quen teña a consideración de representante da entidade, de acordo co previsto na normativa xeral tributaria, ou os seus membros contribuíntes polo IRPF ou suxeitos pasivos do imposto sobre sociedades no caso de entidades constituídas no estranxeiro.

- **Importante:** *as entidades en réxime de atribución de rendas deberán notificarlles por escrito aos seus membros, no prazo dun mes desde a finalización do prazo de presentación da declaración, a información a que se refiren os parágrafos b), c) e d) anteriores. Dado que a presentación da declaración se realiza no mes de febreiro de cada ano, a citada notificación efectuarase durante ou mes de marzo.*

Outras obrigacións tributarias

Aínda que as entidades en réxime de atribución de rendas non teñen a consideración de contribuíntes polo IRPF nin a de suxeitos pasivos polo imposto sobre sociedades, con todo, deben cumprir determinadas obrigacións ou deberes tributarios derivados da aplicación do procedemento de xestión tributaria, especialmente no caso de que realicen actividades económicas. Pola súa banda, os membros das citadas entidades tamén están obrigados ao cumprimento de determinadas obrigacións ou deberes tributarios, á marxe dos correspondentes á entidade.

Polo que á xestión do IRPF respecta, as obrigacións e deberes tributarios a cargo de entidades en réxime de atribución de rendas que desenvolvan actividades económicas e as de cada un dos seus membros distribúense da forma seguinte:

- **Obrigacións a cargo da entidade en réxime de atribución de rendas:**
 - Presentación de declaracións censuais.
 - Realización da contabilidade ou libros rexistros da actividade.
 - Emisión de facturas.
 - As propias dos retedores ou obrigados a efectuar ingresos a conta.
 - Determinación da renda atribuíble e pagamentos a conta.
 - Obrigacións de subministración de información.
- **Obrigacións a cargo de cada un dos socios, comuneiros ou partícipes:**
 - Presentación de declaración censual.
 - Realización de pagamentos fraccionados.
 - Declaración da renda atribuída.

Imputación de rendas das agrupacións de interese económico, españolas e europeas, e de unións temporais de empresas

Os artigos 43 a 47 da Lei 27/2014, do 27 do novembro, do imposto sobre sociedades, (BOE do 28), regulan o réxime especial de imputación de rendas aplicable ás seguintes entidades:

⁽¹⁵⁾ Véxanse o artigo 35.2 do Código de comercio, na redacción dada pola Lei 16/2007, do 4 de xullo (BOE do 5); a norma de elaboración contable 11.ª do Plan xeral de contabilidade, aprobada polo Real decreto 1514/2007, do 16 de novembro (BOE do 20); así como o texto refundido da Lei de sociedades de capital, aprobado polo Real decreto lexislativo 1/2010, do 2 de xullo (BOE do 3).

- **Agrupacións de interese económico españolas**, reguladas pola Lei 12/1991, do 29 de abril, de agrupacións de interese económico.
- **Agrupacións europeas de interese económico**, reguladas polo Regulamento CEE/2137/1985, do 25 de xullo, do Consello das Comunidades Europeas.
- **Unións temporais de empresas**, reguladas na Lei 18/1982, do 26 de maio, sobre réxime fiscal de agrupacións e unións temporais de empresas e de sociedades de desenvolvemento industrial rexional, que estean inscritas no Rexistro Especial do Ministerio de Facenda e administración públicas.

As especialidades deste réxime especial de imputación fiscal son as seguintes:

a) As entidades ás que lles resulta aplicable este réxime non tributan polo imposto sobre sociedades a excepción do pagamento da débeda tributaria pola parte de base imponible correspondente aos socios residentes en territorio español.

b) A imputación aos socios residentes en territorio español ou non residentes con establecemento permanente nel comprende os conceptos seguintes:

- Os gastos financeiros netos que, de acordo co artigo 16 do LIS, non sexan obxecto de dedución nestas entidades no período impositivo.⁽¹⁶⁾
- A reserva de capitalización que, de acordo co disposto no artigo 25 da LIS, non fose aplicada pola entidade no período impositivo.

A reserva de capitalización que se lles impute aos seus socios non poderá ser aplicada pola entidade, agás que o socio sexa contribuínte do IRPF.

- As bases imponibles, positivas (minoradas ou incrementadas, se é o caso, na reserva de nivelación á que se refire o artigo 105 da LIS) ou negativas, obtidas por estas entidades. As bases imponibles negativas que lles imputen aos seus socios non serán compensables pola entidade que as obtivo.
- As bases das deducións e bonificacións na cota ás que teña dereito a entidade. As bases das deducións e bonificacións integraranse na liquidación dos socios, minorando a cota segundo as normas do imposto sobre a renda das persoas físicas ou do imposto sobre sociedades segundo que ou socio sexa suxeito pasivo ou contribuínte, respectivamente, dos citados impostos.
- As retencións e ingresos á conta correspondentes á entidade.

A reserva de nivelación de bases imponibles o que se refire o artigo 105 da LIS engadirase, se é o caso, á base imponible da agrupación de interese económico.

c) As imputacións dos conceptos anteriormente comentados efectuaranse de acordo cos seguintes criterios:

- Cando os socios ou empresas membros sexan entidades sometidas a este réxime, na data de peche do exercicio da entidade sometida a este réxime.
- Nos demais supostos, no seguinte período impositivo, salvo que se decida facelo de xeito continuado na mesma data de peche do exercicio da entidade sometida a este réxime. A opción manifestarase na primeira declaración do imposto na que deba producir efecto e manterase durante tres anos.

d) Os dividendos e participacións en beneficios que correspondan a socios que deban soportar a imputación e procedan de períodos impositivos durante os cales a entidade estea no presente réxime non tributarán polo IRPF nin polo imposto sobre sociedades. Ou seu importe non se integrará no valor de adquisición das participacións dos socios.

⁽¹⁶⁾ Os gastos financeiros netos que se lles imputen aos socios non serán deducibles pola entidade.

e) Na transmisión de participacións no capital, fondos propios ou resultados destas entidades, o valor de adquisición **aumentará** no importe dos beneficios sociais que, sen efectiva distribución, lles fosen imputados aos socios como rendas das súas participacións no período de tempo abranguido entre a súa adquisición e transmisión.

Ademais, para o caso de participacións en unións temporais de empresas, o valor de adquisición diminuírá no importe das perdas sociais que lles fosen imputadas aos socios.

Pola contra, para o caso de agrupacións de interese económico, cando así o establezan os criterios contables, o valor de adquisición diminuírá no importe dos gastos financeiros, as bases impoñibles negativas, a reserva de capitalización, e as deducións e bonificacións, que lles fosen imputadas aos socios no período de tempo comprendido entre a súa adquisición e transmisión, ata que se anule o referido valor, integrándose na base impoñible igualmente o correspondente ingreso financeiro.

Imputación de rendas no réxime de transparencia fiscal internacional

(Art. 91 da Lei do IRPF)

Ámbito de aplicación e requisitos xerais

Sen prexuízo do disposto nos tratados e convenios internacionais que pasen a formar parte do noso ordenamento interno, **os contribuíntes do IRPF deberán incluír na base impoñible xeral da renda do período impositivo**, como un compoñente máis independente e autónomo desta, a **renda positiva obtida por calquera entidade non-residente** en territorio español, despois de que a devandita renda pertenza a algunha das clases e se cumpran os requisitos xerais relativos ao grao de participación e nivel de tributación da entidade non-residente participada que máis adiante se detallan:

Grao de participación na entidade non-residente

A **participación do contribuínte** no capital, os fondos propios, os resultados ou os dereitos de voto da entidade non-residente en territorio español, na data de peche do exercicio social desta última, **debe ser igual ou superior ao 50 por 100**.

O devandito grao de participación pode posuílo ou contribuínte en por si ou conxuntamente con entidades vinculadas, segundo ou previsto no artigo 16 da Lei do imposto sobre sociedades, ou con outros contribuíntes unidos por vínculos de parentesco, incluído ou cónxuxe, en liña directa ou colateral, consanguínea ou por afinidade, ata ou segundo grao inclusive. A participación que teñan as entidades vinculadas non-residentes computarase polo importe da participación indirecta que determine nas persoas ou entidades vinculadas residentes en territorio español.

Nivel de tributación da entidade non-residente participada

Ou imposto de natureza idéntica ou análoga ao imposto sobre sociedades satisfeito pola entidade non-residente participada por razón das rendas que deban incluírse, **debe ser inferior ao 75 por 100 da tributación que lles correspondería** a esas mesmas rendas no imposto sobre sociedades español.

Entidades non residentes en territorio español excluídas do réxime de transparencia fiscal internacional

A imputación de rendas no réxime de transparencia fiscal internacional non é de aplicación cando a entidade non residente en territorio español sexa residente noutro Estado membro da Unión Europea, sempre que o contribuínte acredite que a súa constitución e operativa responden a motivos económicos válidos e que realizan actividades económicas.

Tampouco é de aplicación, desde o 1 de xaneiro de 2015, cando se trate dunha institución de investimento colectivo regulada pola Directiva 2009/65/CE do Parlamento Europeo e do Consello, do 13 de xullo de 2009, pola que se coordinan as disposicións legais, regulamentarias e administrativas sobre determinados organismos de investimento colectivo en valores mobiliarios, constituída e domiciliada nalgún Estado membro da Unión Europea.

Contido e momento da imputación

Rendas susceptibles de imputación

- **Rendas obtidas de entidades que non desenvolvan actividades económicas**

Os contribuíntes imputarán a **renda total obtida** pola entidade non residente en territorio español cando esta non dispoña da correspondente organización de medios materiais e persoais para a súa realización, mesmo se as operacións teñen carácter recorrente. É dicir, cando se considere que estas entidades non desenvolven actividades económicas.

Para o caso de dividendos, participacións en beneficios ou rendas derivadas da transmisión de participacións, atenderase, en todos os casos, ao disposto na alínea seguinte.

Entenderase por renda total o importe da base imponible que resulte de aplicar os criterios e principios establecidos na LIS e nas restantes disposicións relativas ao imposto sobre sociedades para a determinación desta.

No entanto, o anterior non resultará de aplicación cando o contribuínte acredite que as referidas operacións se realizan cos medios materiais e persoais existentes nunha entidade non residente en territorio español pertencente ao mesmo grupo, no sentido do artigo 42 do Código de comercio, con independencia da súa residencia e da obriga de formular contas anuais consolidadas, ou que a súa constitución e operativa responden a motivos económicos válidos.

Entenderase que o grupo de sociedades, ao que se refire o artigo 42 do Código de comercio, inclúe as entidades multigrupo e asociadas nos termos da lexislación mercantil.

- **Rendas obtidas de entidades que desenvolvan actividades económicas**

Como regra xeral e coas matizacións contidas no artigo 91.3 da Lei do IRPF, o socio residente, cando non sexa imputable a renda total obtida consonte o sinalado na alínea anterior, ten a obriga de imputar na parte xeral da base imponible unicamente a renda positiva obtida pola entidade non residente no territorio español que proveña de cada unha das fontes seguintes:

a) Titularidade de bens inmoables, rústicos e urbanos, ou de dereitos reais que recaian sobre estes, salvo que estean afectos a unha actividade económica ou cedidos en uso a outras entidades non residentes, pertencentes ao mesmo grupo de sociedades da titular no sentido do artigo 42 do Código de comercio, con independencia da súa residencia e da obriga de formular contas anuais consolidadas, e igualmente estivesen afectos a unha actividade económica.

b) Participación en fondos propios de calquera tipo de entidade e cesión a terceiros de capitais propios, salvo os que se vinculen ou deriven da realización de actividades empresariais, nos termos do artigo 91.3.b) da Lei do IRPF.

c) Operacións de capitalización e seguro que teñan como beneficiaria a propia entidade.

d) Propiedade industrial e intelectual, asistencia técnica, bens mobles, dereitos de imaxe, e arrendamento ou subarrendamento de negocios ou minas nos termos establecidos no artigo 25.4 da Lei do IRPF.

Emporiso, non será obxecto de imputación a renda procedente de dereitos de imaxe que se deba imputar consonte o disposto no artigo 92 da Lei do IRPF.

e) Transmisións dos bens e dereitos referidos nas letras a) e b) c) e d) anteriores que xeren rendas.

f) Instrumentos financeiros derivados agás os designados para cubrir un risco especificamente identificado derivado da realización de actividades económicas.

g) Actividades crediticias, financeiras, aseguradoras e de prestación de servizos excepto os directamente relacionados con actividades de exportación, realizadas, directa ou indirectamente, con persoas ou entidades vinculadas, nos termos do artigo 16 do texto refundido da Lei do imposto sobre sociedades, residentes en territorio español, en canto determinen gastos fiscalmente deducibles nas devanditas persoas ou entidades residentes.

Rendas non susceptibles de imputación

Sen prexuízo do comentado anteriormente, non son susceptibles de imputación as seguintes rendas:

- Rendas positivas correspondentes a ingresos derivados de actividades crediticias, financeiras, aseguradoras ou de prestación de servizos, cando máis do 5 por 100 dos ingresos correspondentes a estas se realizaron con persoas ou entidades non vinculadas nos termos do artigo 18 da LIS.

- As rendas previstas nas letras b) e e) anteriores, no caso de valores derivados da participación no capital ou nos fondos propios de entidades que outorguen, polo menos, o 5 por 100 do capital dunha entidade e que se posúan durante un prazo mínimo dun ano, co fin de dirixir e xestionar a participación, sempre que a entidade participada cumpra os requisitos seguintes:

- * Que dispoña da correspondente organización de medios materiais e persoais.

- * Que non teña como actividade principal a xestión dun patrimonio mobiliario ou inmobiliario nos termos previstos no artigo 4.Oito.Dous a) da Lei 19/1991, do 6 de xuño, do imposto sobre o patrimonio.

Para o caso de entidades que formen parte do mesmo grupo de sociedades, segundo os criterios establecidos no artigo 42 do Código de comercio, con independencia da residencia e da obriga de formular contas anuais consolidadas, os requisitos relativos á porcentaxe de participación así como a existencia dunha dirección e xestión da participación determinaranse tendo en conta o número total de empresas que formen parte do citado grupo.

- As rendas positivas ás que se refiren as letras da alínea anterior cando a suma dos seus importes sexa inferior ao 15 por 100 da renda total obtida pola entidade non residente, agás as rendas ás que se refire a letra g) da devandita alínea, que se imputarán na súa totalidade.

- Os dividendos ou participacións en beneficios, incluídos os dividendos a conta, na parte que corresponda á renda positiva que sexa imputada.

En caso de distribución de reservas, atenderase á designación contida no acordo social, e entenderanse aplicadas as últimas cantidades aboadas ás ditas reservas.

■ **Importante:** *unha mesma renda positiva soamente poderá ser obxecto de imputación por unha soa vez, calquera que sexa a forma e a entidade en que se manifeste.*

Determinación do importe da renda positiva que se vai imputar

O importe da renda positiva que se vai imputar na base imponible calcularase de acordo cos principios e criterios establecidos na normativa reguladora do imposto sobre sociedades para a determinación da base imponible, e utilizarase ou tipo de cambio vixente no momento do peche do exercicio social da entidade non-residente en territorio español.

Cando a entidade participada sexa residente de países ou territorios cualificados como paraísos fiscais, presumirase, salvo proba en contrario, que a renda obtida pola entidade participada é ou 15 por 100 do valor de adquisición da participación.

Unha vez determinado o importe da renda positiva, a imputación efectuarase en proporción á participación da persoa física residente nos resultados da entidade non-residente e, no seu defecto, á participación no capital, os fondos propios ou os dereitos de voto da entidade. En ningún caso, se imputará unha cantidade superior á renda total da entidade non-residente.

Momento de efectuar a imputación

A imputación realizarase no período impositivo que comprenda ou día en que a entidade non-residente conclúa ou seu exercicio social que, para estes efectos, non poderá entenderse de duración superior a 12 meses.

Medidas para evitar a dobre imposición

Dedución da cota líquida do IRPF

Ademais da regra relativa á non-imputación dos dividendos ou participacións en beneficios na parte que corresponda á renda positiva que sexa imputada na base imponible, anteriormente comentada, a normativa reguladora deste réxime especial establece que será deducible da cota líquida do IRPF ou imposto ou gravame efectivamente satisfeito no estranxeiro por razón da distribución dos dividendos ou participacións en beneficios, sexa conforme a un convenio para evitar a dobre imposición ou de acordo coa lexislación interna do país ou territorio de que se trate, na parte que lle corresponda á renda positiva incluída na base imponible.

Esta dedución poderá practicarse aínda cando os impostos ou gravames correspondan a períodos impositivos distintos a aquel en que se realizou a inclusión, sen que ou seu importe poida exceder da cota íntegra que en España correspondería pagar pola renda positiva incluída na base imponible.

En ningún caso poderán deducirse os impostos satisfeitos en países ou territorios cualificados como paraísos fiscais.

Esta dedución non poderá exceder da cota íntegra que en España correspondería pagar pola renda positiva imputada na base imponible.

O importe que, de conformidade co anteriormente indicado, resulte deducible deberá facerse constar no recadro 554 da páxina 17 da declaración.

Transmisión da súa participación polo contribuínte

Para determinar a ganancia ou perda patrimonial derivada da transmisión das participacións, directas ou indirectas, nas entidades non-residentes cuxas rendas sexan imputadas, a Lei prevé a aplicación de regras valorativas específicas análogas ás utilizables no caso de transmisión de participacións de sociedades patrimoniais (artigo 35.1.c) do texto refundido da Lei do IRPF, aprobado polo Real decreto lexislativo 3/2004, do 5 de marzo, vixente ou 31 de decembro de 2006), coa excepción de que os beneficios sociais imputados e non distribuídos a que se refire a lei, no suposto de sociedades patrimoniais, deben entenderse substituídos neste suposto polas rendas positivas imputadas na base impoñible.

Suposto especial: entidades residentes de países ou territorios cualificados como paraísos fiscais ou de nula tributación

Cando a entidade participada sexa residente de países ou territorios cualificados como paraísos fiscais, ou nun país ou territorio de nula tributación ⁽¹⁷⁾, presumirase, agás proba en contra, que se producen as circunstancias seguintes:

- a) Que a tributación da entidade non residente polas rendas obxecto de inclusión é inferior ao 75 por 100 do importe que correspondese a esas mesmas rendas aplicando as normas do imposto sobre sociedades español.
- b) Que a entidade é produtora das rendas enumeradas nas letras a), b), c), d), e), f) e g) da rúbrica "Rendas obtidas de entidades que desenvolvan actividades económicas" dentro da alínea "Contido e momento da imputación", polo que estas se deben entender como imputables.
- c) Que a renda obtida pola entidade participada é ou 15 por 100 do valor de adquisición da participación.

Obrigacións formais específicas derivadas do réxime de transparencia fiscal internacional

Os contribuíntes aos que resulte de aplicación este réxime deberán presentar, conxuntamente coa declaración polo imposto sobre a renda, os seguintes datos relativos á entidade non residente en territorio español:

- a) Nome ou razón social e lugar do domicilio social.
- b) Relación de administradores e lugar do domicilio fiscal.
- c) Balance, a conta de perdas e ganancias e a memoria.
- d) Importe das rendas positivas que deban ser imputadas.
- e) Xuscación, se é ou caso, dos impostos satisfeitos respecto da renda positiva que deba ser imputada.

⁽¹⁷⁾ Véxase ao respecto a disposición adicional primeira da Lei 36/2006, do 29 de novembro, de medidas para a prevención da fraude fiscal, na redacción dada pola disposición derradeira segunda da Lei 26/2014, do 27 de novembro, pola que se modifica a Lei 35/2006, do 28 de novembro, do IRPF, o texto refundido da Lei do imposto sobre a renda de non residentes, aprobado polo Real decreto lexislativo 5/2004, do 5 de marzo, e outras normas tributarias (BOE do 28).

Imputación de rendas pola cesión de dereitos de imaxe

(Art. 92 da Lei do IRPF e 107 do Regulamento)

Concepto e ámbito de aplicación

As cantidades percibidas directamente polo contribuínte pola cesión do dereito á explotación da súa imaxe ou do consentimento ou autorización para a súa utilización teñen a consideración de rendementos do capital mobiliario, tal e como se comentou no capítulo 5, páxina 175, ata cando as devanditas cantidades sexan satisfeitas pola persoa ou entidade á que ou contribuínte lle presta os seus servizos.

Con todo, cando as devanditas retribucións as perciban persoas ou sociedades cesionarias do dereito á explotación da imaxe ou do consentimento ou autorización para a súa utilización, xorde ou réxime especial de imputación de rendas pola cesión do dereito de imaxe en cuxa virtude ou cedente de tales dereitos debe imputar as rendas na parte xeral da súa base imponible do IRPF.

Para que resulte aplicable ou réxime especial de imputación de rendas pola cesión de dereitos de imaxe, deben cumprirse todas e cada unha das seguintes circunstancias:

1.^a Que o contribuínte titular do dereito de imaxe cedese ou dereito á explotación da súa imaxe ou lle consentise ou autorizase a súa utilización a outra persoa ou entidade, residente ou non-residente, denominada primeira cesionaria.

Para estes efectos, resulta indiferente que a cesión, consentimento ou autorización, tivese lugar cando a persoa física non fose contribuínte polo IRPF.

2.^a Que ou contribuínte lle preste os seus servizos a unha persoa ou entidade, residente ou nonresidente, no ámbito dunha relación laboral.

3.^a Que a persoa ou entidade coa que ou contribuínte manteña a relación laboral, ou calquera outra persoa ou entidade vinculada con elas nos termos do artigo 18 da LIS, obteña, mediante actos concertados con persoas ou entidades residentes ou non-residentes, a cesión do dereito á explotación ou ou consentimento ou autorización para a utilización da imaxe da persoa física, denominada segunda ou última cesionaria.

4.^a Que os rendementos do traballo obtidos no período impositivo polo contribuínte titular do dereito de imaxe sexan inferiores ao 85 por 100 da suma dos citados rendementos máis a total contraprestación a cargo da persoa ou entidade coa que ou contribuínte mantén a relación laboral e que obtivo a cesión dos dereitos de imaxe.

Contido e momento da imputación

Cantidade que se vai imputar

A cantidade que se vai imputar será o valor da contraprestación que satisfaga con anterioridade á contratación dos servizos laborais da persoa física ou que deba satisfacer a segunda cesionaria pola cesión do dereito á explotación ou ou consentimento ou autorización para a utilización da imaxe da persoa física.

A devandita cantidade incrementarase no importe do ingreso a conta realizado pola segunda cesionaria sobre a contía total satisfeita á primeira cesionaria non-residente⁽¹⁸⁾ e minorarase no valor da contraprestación obtida pola persoa física da primeira cesionaria como consecuencia da cesión, consentimento ou autorización da explotación da súa imaxe, sempre que

⁽¹⁸⁾ A porcentaxe para determinar o citado ingreso a conta estableceuse no 19 por 100 para 2017.

a devandita prestación se obtivese nun período impositivo no que a persoa física titular da imaxe fose contribuínte polo IRPF.

A imputación da cantidade que corresponda farase constar no recadro 259 da alínea F da páxina 10 da declaración.

Período impositivo no que debe realizarse a imputación

A imputación realizaraa ou contribuínte no período que corresponda á data en que a entidade empregadora (segunda ou última cesionaria) efectúe ou pagamento ou satisfaga a contraprestación acordada, salvo que polo devandito período impositivo a persoa física non fose contribuínte por este imposto, nese caso a imputación deberá efectuarse no primeiro ou no último período impositivo polo que deba tributar por este imposto, segundo os casos.

Para estes efectos, utilizarase ou tipo de cambio vixente ou día de pagamento ou satisfacción da contraprestación acordada por parte da segunda cesionaria.

Medidas para evitar a dobre imposición

Cando cumpra a imputación, serán deducibles da cota íntegra do imposto correspondente ao contribuínte que efectúa a imputación das rendas as seguintes cantidades:

- a) O imposto ou impostos de natureza idéntica ou similar ao imposto sobre a renda das persoas físicas ou sobre sociedades que, satisfeito no estranxeiro pola persoa ou entidade non-residente primeira cesionaria, corresponda á parte da renda neta derivada da contía que debe incluír na súa base imponible.
- b) O imposto sobre a renda das persoas físicas ou sobre sociedades que, satisfeito en España pola persoa ou entidade residente primeira cesionaria, corresponda á parte da renda neta derivada da contía que debe incluír na súa base imponible.
- c) O imposto ou gravame efectivamente satisfeito no estranxeiro por razón da distribución dos dividendos ou participacións en beneficios distribuídos pola primeira cesionaria, sexa conforme a un convenio para evitar a dobre imposición ou de acordo coa lexislación interna do país ou territorio de que se trate, na parte que corresponda á contía incluída na base imponible.
- d) O imposto satisfeito en España, cando a persoa física non sexa residente, que corresponda á contraprestación obtida pola persoa física como consecuencia da primeira cesión do dereito á explotación da súa imaxe ou do consentimento ou autorización para a súa utilización.
- e) O imposto ou impostos de natureza idéntica ou similar ao imposto sobre a renda das persoas físicas satisfeito no estranxeiro, que corresponda á contraprestación obtida pola persoa física como consecuencia da primeira cesión do dereito á explotación da súa imaxe ou do consentimento ou autorización para a súa utilización.

Estas deducións practícaranse aínda cando os impostos correspondan a períodos impositivos distintos a aquel en que se realizou a imputación, sen que poidan exceder, no seu conxunto, da cota íntegra que corresponda satisfacer en España pola renda imputada na base imponible.

O importe correspondente aos impostos que, de conformidade co anteriormente especificado, resulten deducibles minorará a cota líquida total, para ou que deberán facerse constar no recadro 555 do apartado “M” da páxina 17 da declaración.

- **Importante:** en ningún caso se deducirán os impostos satisfeitos en países ou territorios cualificados regulamentariamente como paraísos fiscais.⁽¹⁹⁾

Outras medidas para evitar a sobreimposición das rendas imputadas

O réxime de imputación que se comenta neste parágrafo complementase coas medidas establecidas para evitar a sobreimposición das rendas imputadas.

Para ese efecto, o artigo 92.6 da Lei do IRPF establece que non se imputarán no imposto persoal dos socios da primeira cesionaria os dividendos ou participacións en beneficios, incluídos os dividendos a conta, distribuídos por esta na parte que lle corresponda á contía que sexa imputada polo contribuínte titular dos dereitos de imaxe como consecuencia do réxime de imputación.

En caso de distribución de reservas, atenderase á designación contida no acordo social, entendenase aplicadas as últimas cantidades aboadas ás devanditas reservas.

Os dividendos ou participacións distribuídos pola primeira cesionaria que, en aplicación do anteriormente exposto, non sexan integrados na base imponible dos socios, non lles darán dereito a estes á dedución por dobre imposición de dividendos nin á dedución por dobre imposición internacional.

- **Importante:** unha mesma contía só poderá ser obxecto de imputación unha soa vez, calquera que sexa a forma e a persoa ou entidade en que se manifeste.

Réxime especial de traballadores desprazados a territorio español

(Art. 93 da Lei do IRPF)

O réxime fiscal especial aplicable aos traballadores desprazados a territorio español coméntase nas páxinas 68 e seguintes do capítulo 2.

Imputación de rendas por socios ou partícipes de institucións de investimento colectivo constituídas en paraísos fiscais

(Art. 95 da Lei do IRPF)

Concepto

O presente réxime de imputación de rendas aplícaselles aos contribuíntes do IRPF que participan en institucións de investimento colectivo constituídas en países ou territorios cualificados regulamentariamente como paraísos fiscais.

Renda imputable

A renda que cada ano debe imputarse na parte xeral da base imponible vén determinada pola **diferenza positiva entre o valor liquidativo da participación ao día do peche do período impositivo e o seu valor de adquisición ao comezo do citado período**. Para estes efectos, presumirase, salvo proba en contrario, que esta diferenza é ou 15 por 100 do valor de adquisición da acción ou participación.

⁽¹⁹⁾ Véxase ao respecto a disposición adicional primeira da Lei 36/2006, do 29 de novembro, de medidas para a prevención da fraude fiscal, na redacción dada pola disposición derradeira segunda da Lei 26/2014, do 27 de novembro (BOE do 28).

A cantidade imputada considerárase maior valor de adquisición da acción ou participación. Pola súa banda, os beneficios distribuídos pola institución de investimento colectivo non se imputarán e minorarán o valor de adquisición da participación.

Réxime transitorio

Para os efectos de calcular ou exceso do valor liquidativo, tomarase como valor de adquisición ou valor liquidativo ou día 1 de xaneiro de 1999, respecto das participacións e accións que no devandito exercicio posúa ou contribuínte. A diferenza entre ou devandito valor e ou valor efectivo de adquisición non se tomará como valor de adquisición para os efectos da determinación das rendas derivadas da transmisión ou reembolso das accións ou participacións.

Os dividendos e participacións en beneficios distribuídos polas institucións de investimento colectivo, que procedan de beneficios obtidos con anterioridade ao 1 de xaneiro de 1999, integranse na base imponible dos socios ou partícipes destes. Para estes efectos, entenderase que as primeiras reservas distribuídas foron dotadas cos primeiros beneficios gañados.

Exemplo:

Don S.M.G. é titular desde marzo de 1998 dunha participación nunha institución de investimento colectivo, constituída nun país cualificado regulamentariamente como paraíso fiscal, cuxo valor de adquisición foi ou equivalente a 12.020 euros.

Ou valor liquidativo da devandita participación ou 31-12-2017 é de 31.800 euros.

Determinar a renda imputable ao exercicio 2016, sabendo que ou valor liquidativo da participación ou 01-01-1999 ascendía ao equivalente a 12.500 euros e que as rendas imputadas nos exercicios 1999 a 2015 ascenderon a 16.200 euros.

Solución:

Imputación de rendas correspondentes ao exercicio 2017:

- Valor liquidativo ou 31-12-2017	31.800
- Valor de adquisición ou 01-01-2017	28.700 ⁽¹⁾
- Renda imputable	3100

⁽¹⁾ A determinación do valor de adquisición ao comezo do período impositivo efectúase partindo do valor liquidativo ou 01-01-1999 (12.500 euros) e sumándolle ao importe as imputacións de renda realizadas nos exercicios 1999 a 2016 (16.200). Así pois: $12.500 + 16.200 = 28.700$.

Relación de países e territorios cualificados regulamentariamente como paraísos fiscais (1) (Real decreto 1080/1991, do 5 de xullo (BOE do 13), modificado polo Real decreto 116/2003, do 31 de xaneiro (BOE do 1 de febreiro))	
1. Principado de Andorra (7) 2. Antillas Holandesas (6) 3. Aruba (6) 4. Emirato do Estado de Bahrein 5. Sultanato de Brunei 6. República de Chipre (14) 7. Emiratos Árabes Unidos (2) 8. Xibraltar 9. Hong Kong (12) 10. Anguila 11. Antiga e Barbuda 12. As Bahamas (9) 13. Barbados (11) 14. Bermudas 15. Illas Caimáns 16. Illas Cook 17. República de Dominica 18. Granada 19. Fidxi 20. Illas de Guernesey e de Xersei (Illas da Canle) 21. Xamaica (3) 22. República de Malta (4) 23. Illas Malvinas 24. Illa de Man 25. Illas Marianas 26. Mauricio	27. Montserrat 28. República de Naurú 29. Illas Salomón 30. San Vicente e as Granadinas 31. Santa Lucía 32. República de Trinidad e Tobago (5) 33. Illas Turks e Caicos 34. República de Vanuatu 35. Illas Virxes Británicas 36. Illas Virxes de Estados Unidos de América 37. Reino Hachemita de Xordania 38. República Libanesa 39. República de Liberia 40. Principado de Liechtenstein 41. Gran Ducado de Luxemburgo, polo que respecta ás rendas percibidas polas sociedades a que se refire o parágrafo 1 do protocolo anexo ao convenio, para evitar a dobre imposición, do 3 de xuño de 1986. 42. Macao 43. Principado de Mónaco 44. Sultanato de Omán (15) 45. República de Panamá (8) 46. República de San Marino (10) 47. República de Seychelles 48. República de Singapur (13)

Notas ao cadro:

(1) A relación de países e territorios que teñen a consideración de paraísos fiscais poderase actualizar atendendo aos criterios seguintes:

- a) A existencia co citado país ou territorio dun convenio para evitar a dobre imposición internacional con cláusula de intercambio de información, un acordo de intercambio de información en materia tributaria ou o convenio de asistencia administrativa mutua en materia fiscal da OCDE e do Consello de Europa emendado polo Protocolo 2010, que resulte de aplicación.
- b) Que non exista un efectivo intercambio de información tributaria nos termos previstos pola alínea 4 desta disposición adicional.
- c) Os resultados das avalacións inter pares realizadas polo foro global de transparencia e intercambio de información con fins fiscais.

Véxase, a este respecto, a disposición adicional primeira da Lei 36/2006, do 29 de novembro, de medidas para a prevención da fraude fiscal (BOE do 30) na que se contén a definición de paraíso fiscal, de nula tributación e de efectivo intercambio de información tributaria.

(2) Con efectos desde o 02-04-2007, data de entrada en vigor dos respectivos convenios para evitar a dobre imposición (BOE do 23-01-2007), os Emiratos Árabes Unidos deixan de estar incluídos na listaxe de paraísos fiscais.

(3) Con efectos desde o 16-05-2009, data de entrada en vigor do respectivo convenio para evitar a dobre imposición (BOE do 12-05-2009), Xamaica deixa de ser considerada paraíso fiscal.

Notas ao cadro (continuación):

4) Con efectos desde o 12-09-2006, data de entrada en vigor do respectivo convenio para evitar a dobre imposición, Malta deixa de ser considerada paraíso fiscal.

5) Con efectos desde o 28-12-2009, data de entrada en vigor do respectivo convenio para evitar a dobre imposición, a República de Trinidad e Tobago deixa de ser considerada paraíso fiscal.

6) Con efectos desde o 27-01-2010, data de entrada en vigor dos respectivos acordos de intercambio de información (BOE do 24-11-2009), as Antillas Holandesas e Aruba deixan de ser considerados paraísos fiscais. As Antillas Holandesas deixaron de existir como tales o 10-11-2010. A partir desa data, San Martín e Curaçao teñen o mesmo status ca Aruba (forman parte do Reino dos Países Baixos, pero gozan de independencia); as restantes illas das antigas Antillas Neerlandesas (Saba, San Eustaquio e Bonaire) pasaron a formar parte dos Países Baixos. A San Martín e Curaçao aplicácelles o acordo asinado coas Antillas Neerlandesas e ás outras tres illas aplicácelles o CDI cos Países Baixos. Por iso, ningunha das illas ten, na actualidade, a consideración de paraíso fiscal.

7) Con efectos desde o 10-02-2011, data de entrada en vigor do acordo de intercambio de información en materia tributaria (BOE do 23-11-2010), o Principado de Andorra deixou de ser considerado paraíso fiscal. O 07-12-2015 foi publicado no BOE o convenio entre o Reino de España e o Principado de Andorra para evitar a dobre imposición en materia de impostos sobre a renda e para previr a evasión fiscal e o seu protocolo, feito «ad referéndum» en Andorra a Vella o 8 de xaneiro de 2015, que entra en vigor o 1 de xaneiro de 2016.

8) Con efectos desde o 25-07-2011, data de entrada en vigor do convenio para evitar a dobre imposición (BOE do 04-07-2011), a República de Panamá deixa de ser considerada paraíso fiscal.

9) Con efectos desde o 17-08-2011, data de entrada en vigor do acordo de intercambio de información (BOE do 15-07-2011), as Bahamas deixan de ser consideradas paraíso fiscal.

10) Con efectos desde o 02-08-2011, data de entrada en vigor do acordo de intercambio de información (BOE do 06-06-2011), a República de San Marino deixa de ser considerada paraíso fiscal.

11) Con efectos desde o 14-10-2011, data de entrada en vigor do convenio para evitar a dobre imposición (BOE do 14-09-2011), as Barbados deixan de ser consideradas paraíso fiscal.

12) Con efectos desde o 01-04-2013, data de entrada en vigor do convenio para evitar a dobre imposición (BOE do 14-04-2012), Hong Kong (a China) deixa de ser considerado paraíso fiscal.

13) Con efectos desde o 01-01-2013, data de entrada en vigor do convenio para evitar a dobre imposición (BOE do 11-01-2012), a República de Singapur deixa de ser considerada paraíso fiscal.

14) Con efectos desde o 28-05-2014, data de entrada en vigor do convenio para evitar a dobre imposición (BOE do 26-05-2014), a República de Chipre deixa de ser considerada paraíso fiscal.

15) Con efectos desde o 19-9-2015, data de entrada en vigor do convenio para evitar a dobre imposición (BOE do 08-09-2015), o Sultanato de Omán deixa de ser considerado paraíso fiscal.

Réxime especial: ganancias patrimoniais por cambio de residencia

(Art. 95 bis da Lei do IRPF)

O réxime fiscal especial aplicable a determinados contribuíntes do IRPF titulares de accións ou participacións de calquera tipo de entidade que perdan a súa condición por cambio de residencia coméntase nas páxinas 433 e seguintes do capítulo 11.

Caso práctico

A comunidade de bens "X", cuxo NIF é E28000000, está formada por dous comuneiros e cada un deles ten unha porcentaxe de participación do 50 por 100. O comuneiro "Y" é contribuínte polo IRPF e o comuneiro "Z" é contribuínte do imposto sobre sociedades. A comunidade de bens obtivo no exercicio 2017 as rendas seguintes:

- 12.200 euros procedentes do arrendamento dunha vivenda a un matrimonio cuxos cónxuxes teñen 45 e 43 anos de idade. O devandito inmovible foi adquirido pola entidade no ano 2000, ou custo de adquisición satisfeito por esta ascenden a 250.000 euros. A referencia catastral do inmovible é 0052807VK4724A0003KI. O valor catastral do inmovible no exercicio 2016 foi de 58.500 euros, dos que o 40 por 100 corresponde ao valor do solo.

Os gastos satisfeitos ao longo do exercicio 2017 pola entidade en relación co inmovible foron os seguintes:

- Recibo comunidade: 1100 euros.
- Recibo IBI: 360 euros.
- Xuros derivados do financiamento do inmovible: 1300 euros.
- 1200 euros, en concepto de xuros derivados dunha imposición a prazo fixo de dous anos e un día. A liquidación dos citados xuros produciuse, ao vencemento do prazo, o día 2 de outubro de 2017.
- 1800 euros, en concepto de dividendos procedente de accións dunha entidade residente en territorio español. Os gastos de administración e depósito das accións ascenderon a 10 euros.
- A sociedade civil exerce unha actividade económica empresarial cuxo rendemento neto se determina no método de estimación directa, modalidade normal. De acordo cos datos e rexistros contables da entidade, os ingresos do exercicio ascenderon a 50.000 euros; son os gastos deducibles, incluídas as amortizacións fiscalmente computables, de 20.000 euros.
- O día 10 de xaneiro de 2017 vendeu en bolsa por 150.000 euros, descontados os gastos inherentes a devandita transmisión satisfeitos pola entidade, un paquete de accións adquirido o 1 de outubro de 1999 por 100.000 euros, incluídos os gastos inherentes á devandita adquisición satisfeitos pola entidade.
- Ou día 15 de novembro de 2017 vendeu por 150.000,00 euros, descontados os gastos e tributos inherentes á devandita transmisión satisfeitos pola entidade, un inmovible non-afecto á actividade económica adquirido ou día 1 de outubro de 2001 por un importe equivalente a 100.000,00 euros, incluídos os gastos e tributos inherentes á adquisición satisfeitos pola entidade. A referencia catastral do inmovible é 9872023VH5797S0001WX e ou seu valor catastral, que non foi obxecto de revisión nos últimos 10 anos, ascende no exercicio 2017 a un importe de 30.500,00 euros. O inmovible estivo desocupado desde a súa adquisición.
- O importe das retencións e ingresos a conta soportados pola entidade ascenderon a: 570 euros (228 efectuados sobre os xuros e 342 euros sobre os dividendos).

Determinar a renda atribuíble pola entidade a cada un dos seus membros e os importes que cada un deles debe incluír na declaración anual correspondente á súa imposición persoal.

Solución:

1. Determinación pola entidade da renda atribuíble a cada socio segundo as normas do IRPF:

Rendementos do capital inmobiliario:

- Ingresos íntegros	12.200,00
- Gastos deducibles:	
* Recibo comunidade	1100,00
* Recibo IBI	360,00
* Xuros financiamento inmovible	1300,00
* Amortización inmovible 3 % s/(60 % x 250.000,00)	<u>4500,00</u>
Total gastos deducibles	7260,00
- Rendemento neto (12.200,00 - 7260,00)	4940,00
- Rendemento atribuíble a cada socio (50 %)	2470,00

Solución (continuación):

Rendementos do capital mobiliario:

- Rendemento neto dividendos (1800,00 - 10,00).....	1790,00
- Rendemento atribuíble a cada socio (50 %).....	895,00
- Rendemento neto xuros.....	1200,00
- Rendemento atribuíble a cada socio (50 %).....	600,00

Rendementos da actividade económica:

- Ingresos integros	50.000,00
- Gastos deducibles, incluídas amortizacións.....	<u>20.000,00</u>
- Rendemento neto	30.000,00
- Rendemento atribuíble a cada socio (50%).....	15.000,00

Ganancias e perdas patrimoniais (venta accións):

- Valor de transmisión	150.000,00
- Valor adquisición	<u>100.000,00</u>
- Ganancia patrimonial	50.000,00
- Renda atribuíble ao socio Y (50 % s/50.000,00)	25.000,00
- Renda atribuíble ao socio Z (50 % s/50.000,00).....	25.000,00

Ganancias e perdas patrimoniais (venta inmoble):

- Valor de transmisión	150.000,00
- Valor adquisición.....	<u>100.000,00</u>
- Ganancia patrimonial	50.000,00
- Renda atribuíble ao socio Y (50 % s/50000,00)	25.000,00
- Renda atribuíble ao socio Z (50 % s/50000,00).....	25.000,00

Renda inmobiliaria imputada (inmoble desocupado):

- Renda atribuíble (2 % s/30.500,00) x (318 ÷ 365).....	529,78
- Renda atribuíble a cada socio (50 %)	264,89

Retencións e ingresos en conta

- Atribuíbles a cada un dos socios (50 %).....	285,00

2. Declaración da renda atribuída polo socio Y contribuínte do IRPF:

Rendemento do capital inmobiliario:

- Rendemento neto atribuído.....	2470,00
- Redución arrendamento vivenda (60 %)	1482,00
- Rendemento neto computable	988,00

Rendemento neto do capital mobiliario para integrar na base imponible do aforro:

- Dividendos	
- Importe íntegro	900,00
- Gastos deducibles imputables	5,00
- Xuros:	
* Rendemento neto atribuído	600,00
Total rendemento neto computable do capital mobiliario (900+600,00 - 5,00)	1495,00

Solución (continuación):**Rendemento actividades económicas:**

- Rendemento neto atribuído.....	15.000,00

Ganancias patrimoniais para integrar na base imponible do aforro: (1)

- Renda imputable (25.000,00 + 25000,00)	50.000,00

Renda inmobiliaria imputada:

- Importe atribuído	264,89

(1) Ao tratarse en ambos os casos de ganancias obtidas pola transmisión de elementos patrimoniais (venta de accións e inmoble) o seu importe intégrase na base imponible do aforro. Con relación a ganancias e perdas que integran a base imponible do aforro, véxase a páxina 420 do capítulo 11.

Como cubrir o impreso da declaración (páxina 9 do modelo D-100)

F Réximes especiais (agás os réximes especiais de imputación de rendas inmobiliarias e para traballadores desprazados)

• Réxime de atribución de rendas: rendementos do capital, e de actividades económicas e ganancias e perdas patrimoniais			
	Entidade 1.*	Entidade 2.*	
Entidades e contribuíntes partícipes:			
Contribuínte que é socio, comeneiro ou partícipe da entidade	0195	0195	
NIF da entidade en réxime de atribución de rendas	0196	0196	
Marque un "X" se no recadro [187] consignou un NIF doutro país	0197	0197	
Porcentaxe de participación do contribuínte na entidade	0198	0198	
	50,00 %		
Atribución de rendementos do capital mobiliario:			
Rendementos para integrar na base imponible xeral:			
Rendemento neto atribuído pola entidade	0199	0199	
Minoracións aplicables	0200	0200	
Reducións aplicables	0201	0201	
Rendemento neto computable ([0199] - [0200] - [0201])	0202	0202	
Rendementos para integrar na base imponible do aforo:			
Rendemento neto atribuído pola entidade. Importe computable (agás o consignado no recadro [0204])	0203	0203	
	1.495,00		
Rendemento derivado de valores de débeda subordinada ou de participacións preferentes	0204	0204	
Atribución de rendementos do capital inmobiliario:			
Rendemento neto atribuído pola entidade	0205	0205	
Minoracións aplicables	0206	0206	
Redución aplicable (artigo 23.2 da Lei do imposto)	0207	0207	
	1.482,00		
Reducións aplicables (artigos 23.3 e D.T. 25.ª da Lei do imposto)	0208	0208	
Rendemento neto computable ([0205] - [0206] - [0207] - [0208])	0209	0209	
	988,00		
Atribución de rendementos de actividades económicas:			
Se para a imputación temporal dos rendementos opta pola aplicación do criterio de cobramentos e pagamentos, consigne un "X"	0210	0210	
Rendemento neto (estimación directa normal e estimación obxectiva) / Rendemento neto previo (estimación directa simplificada)	0211	0211	
	15.000,00		
Minoracións aplicables	0212	0212	
Provisións deducibles e gastos de difícil xustificación (só estimación directa simplificada) *	0213	0213	
Redución aplicable (artigo 32.1 e D.T. 25.ª da Lei do imposto)	0214	0214	
Redución aplicable (artigo 32.2.3.ª da Lei do imposto)	0215	0215	
Redución aplicable (artigo 32.3 da Lei do imposto)	0216	0216	
Rendemento neto computable ([0211] - [0212] - [0213] - [0214] - [0215] - [0216])	0217	0217	
	15.000,00		
(*) Téñase en conta o límite establecido no artigo 30.2.º do regulamento do imposto.			
Atribución de ganancias e perdas patrimoniais imputables a 2017:			
Non derivadas de transmisións (para integrar na B. I. xeral):			
Gainancias patrimoniais non derivadas de transmisións, atribuídas pola entidade	0218	0218	
Perdas patrimoniais non derivadas de transmisións, atribuídas pola entidade	0219	0219	
Derivadas de transmisións de elementos patrimoniais (para integrar na B. I. do aforo):			
Gainancias patrimoniais	0220	0220	
Valor de transmisión destinado a constituir unha renda vitalicia	0221	0221	
Valor de transmisión ao que resulta aplicable a D. T. 9.ª	0222	0222	
Gainancias exentas 50 por 100 (só determinados inmobles urbanos)	0223	0223	
Gainancias exentas por reinvestimento de rendas vitalicias	0224	0224	
Gainancia exenta por reinvestimento en entidades de nova ou recente creación	0225	0225	
Parte das gainancias patrimoniais susceptibles de redución (D. T. 9.ª)	0226	0226	
Reducións aplicables (D. T. 9.ª)	0227	0227	
Gainancias patrimoniais reducidas non exentas ([0220] - [0223] - [0224] - [0225] - [0227])	0228	0228	
	50.000,00		
Gainancias patrimoniais reducidas non exentas imputable a 2017	0229	0229	
	50.000,00		
Perdas patrimoniais atribuídas pola entidade	0230	0230	
Atribución de retencións e ingresos á conta:			
Retencións e ingresos á conta atribuídos pola entidade	0231	0231	
	285,00		
Suma de rendementos netos de capital mobiliario (para integrar na B.I. xeral), atribuídos (suma dos recadros [0202])			
	0232	1.495,00	
Suma de rendementos netos de capital mobiliario (para integrar na B.I. do aforo), atribuídos (suma dos recadros [0203])			
	0233		
Suma de rendementos derivados de valores de débeda subordinada ou de participacións preferentes (para integrar na B.I. do aforo), atribuídos (suma dos recadros [0204])			
	0234	2.470,00	
Suma de rendementos netos do capital inmobiliario, atribuídos (suma dos recadros [0209])			
	0235	988,00	
Suma de rendementos netos de actividades económicas, atribuídos (suma dos recadros [0217])			
	0236	15.000,00	
Suma de gainancias patrimoniais non derivadas de transmisións (para integrar na B.I. xeral), atribuídas (suma dos recadros [0218])			
	0237		
Suma de perdas patrimoniais non derivadas de transmisións (para integrar na B.I. xeral), atribuídas (suma dos recadros [0219])			
	0238		
Suma de gainancias patrimoniais derivadas de transmisións (para integrar na B.I. do aforo), atribuídas (suma dos recadros [0229])			
	0239	50.000,00	
Suma de perdas patrimoniais derivadas de transmisións (para integrar na B.I. do aforo), atribuídas (suma dos recadros [0230])			
	0240		
Suma de retencións e ingresos á conta atribuídos (suma dos recadros [0231])			
	0562	285,00	

Como cubrir o impreso da declaración (páxina 5 do modelo D-100)

C Bens inmuebles non afectos a actividades económicas, excluída a vivenda habitual e inmuebles asimilados

• Relación de bens inmuebles e rendas derivadas dos inmuebles ao dispor dos seus titulares, ou arrendados ou cedidos a terceiros

Número de orde do inmoble	Contribuinte titular	Propiedade (%)	Usufruto (%)	Natureza (clave)	Uso ou destino (clave)	Situación (clave)	Referencia catastral
0055	0056	0057	0058	0059	0060	0061	0062
DNI (NIF/NIE) do excedente (cubrir se o recadro 0060) ten o valor de 6) 0063 Se o excedente non ten DNI (NIF/NIE), marque cunha X este recadro 0064 Dirección 0065							
Inmuebles ao dispor dos seus titulares:							
Só uso ou destino simultáneo: parte do inmoble que está ao dispor (%) 0066 Período computable (n.º de días): 0067 Renda inmobiliaria imputada 0068							
Inmuebles arrendados ou cedidos a terceiros, e constitución ou cesión de dereitos ou facultades de uso sobre estes:							
Ingresos integros computables 0069							
Gastos deducibles: Xuros dos capitais investidos na adquisición ou mellora do inmoble e gastos de reparación e conservación (*) Límite conxunto: o importe do recadro 0069 (*) Cubra o anexo C.1 Importe pendente de deducir dos exercicios 2013, 2014, 2015 e 2016 que se aplica nesta declaración (*) (*) 0070 Importe de 2017 que se aplica nesta declaración (*) 0071 Importe de 2017 pendente de deducir nos 4 anos seguintes 0072							
Tributos, cargos e taxas 0073							
Saldos de dubidoso cobramento 0074							
Cantidades devindicadas por terceiros como consecuencia de servizos persoais 0075							
Cantidades destinadas á amortización de bens inmuebles 0076							
Cantidades destinadas á amortización de bens móbiles 0077							
Outros gastos fiscalmente deducibles 0078							
Rendemento neto (0069 - 0070 - 0071 - 0073 - 0074 - 0075 - 0076 - 0077 - 0078) 0079							
Redución por arrendamento de inmuebles destinados a vivenda (artigo 23.2 da Lei do imposto) 0080							
Redución por rendementos verados en máis de 2 anos ou obtidos de xeito notoriamente irregular (artigo 23.3 e D.T. 25.ª da Lei do imposto) 0081							
Rendemento mínimo computable no caso de parentesco (artigo 24 da Lei do imposto) 0082							
Rendemento neto reducido do capital inmobiliario: a cantidade maior de (0079 - 0080 - 0081 - 0082) 0083							
Suma de rendas inmobiliarias imputadas (suma dos recadros 0068) 0084							
Suma de rendementos netos reducidos do capital inmobiliario (suma dos recadros 0083) 0085							

• Relación de bens inmuebles arrendados ou cedidos a terceiros por entidades en réxime de atribución de rendas

Contribuinte partícipe	Número de identificación fiscal da entidade	Titularidade (%)	Natureza (clave)	Situación (clave)	Referencia catastral	Non Residente(*)
Inmoble 1: 0086 D	0087 E28000000	0088 50,00	0089 1	0090 1	0091 0052807VK4724A0003KI	0092
Inmoble 2: 0086	0087	0088	0089	0090	0091	0092
Inmoble 3: 0086	0087	0088	0089	0090	0091	0092

(*) Marque unha X se no recadro 0078 se consignou un número de identificación doutro país

Capítulo 11. Ganancias e perdas patrimoniais

Sumario

Concepto

Delimitación positiva

Delimitación negativa

Ganancias e perdas patrimoniais que non se integran na base imponible do IRPF

Ganancias patrimoniais non suxeitas ao IRPF

Ganancias patrimoniais exentas

Perdas patrimoniais que non se computen fiscalmente como tales

Determinación do importe das ganancias ou perdas patrimoniais: normas xerais

1. Derivadas de transmisións onerosas ou lucrativas

2. Non derivadas de transmisións de elementos patrimoniais

Determinación do importe das ganancias ou perdas patrimoniais: normas específicas de valoración

Declaración e tributación das ganancias e perdas patrimoniais

Ganancias excluídas do gravame en supostos de reinvestimento

Transmisión da vivenda habitual con reinvestimento do importe obtido noutra vivenda habitual

Transmisión de accións ou participacións polas que se practicase a dedución por investimento en empresas de nova ou recente creación con reinvestimento do importe obtido noutra entidade de nova ou recente creación

Transmisión de elementos patrimoniais por contribuíntes maiores de 65 anos con reinvestimento do importe obtido en rendas vitalicias

Imputación temporal das ganancias e perdas patrimoniais

Imputación das ganancias e perdas patrimoniais producidas no 2017

Imputación das ganancias e perdas patrimoniais producidas en exercicios anteriores ao 2017

Imputación das ganancias patrimoniais derivadas de elementos afectos acollidas en exercicios anteriores ao 2002 ao beneficio fiscal do diferimento por reinvestimento

Individualización das ganancias e perdas patrimoniais

Ganancias e perdas patrimoniais obtidas no exercicio

Ganancias ou perdas patrimoniais procedentes de exercicios anteriores

Réxime especial: ganancias patrimoniais por cambio de residencia

Introdución

Ámbito da aplicación

Regras xerais

Regras específicas

Caso práctico

Concepto

Delimitación positiva (arts. 33.1 e 2 da Lei do IRPF)

Da definición contida no artigo 33.1 da Lei do IRPF, pode concluírse que, para que se produza unha ganancia ou perda patrimonial, deben cumprirse os seguintes requisitos:

1. Existencia dunha alteración na composición do patrimonio do contribuínte.

A título de exemplo, **constitúen alteracións na composición do patrimonio** do contribuínte as seguintes:

- As transmisións onerosas ou lucrativas de bens ou dereitos. Entre as primeiras poden citarse, como exemplos, as vendas de vivendas, locais comerciais, prazas de garaxe, predios rústicos, accións etc. e, entre as segundas, as herdanzas, legados e doazóns.
- A incorporación ao patrimonio do contribuínte de diñeiro, bens ou dereitos que non deriven dunha transmisión previa. É o caso, entre outros, da obtención de premios de calquera tipo, xa sexa en metálico ou en especie, de subvencións, etc.
- As permutas de bens ou dereitos.
- As perdas debidamente xustificadas en elementos patrimoniais.

Pola contra, **a lei considera que non existe alteración na composición do patrimonio** e, polo tanto, non se producirá ganancia ou perda patrimonial ningunha nas seguintes operacións, sempre que a adxudicación corresponda coa respectiva cota de titularidade:

- División da cousa común.
- Disolución da sociedade de gananciais ou extinción do réxime económico matrimonial de participación.
- Disolución de comunidades de bens ou separación de comuneiros.

Nestes supostos, non poderán actualizarse os valores dos bens ou dereitos recibidos, polo que estes conservarán os seus orixinais valores e datas de adquisición.

De acordo co establecido na disposición adicional décimo oitava da Lei 62/2003, do 30 de decembro, de medidas fiscais, administrativas e da orde social (BOE do 31), considerarase que non existe alteración na composición do patrimonio na entrega dos valores en préstamo nin na devolución doutros tantos valores homoxéneos ao vencemento do préstamo nos termos e cos requisitos establecidos na citada disposición adicional.⁽¹⁾

2. Que, como consecuencia da devandita alteración, se produza unha variación no valor do patrimonio do contribuínte.

A mera variación no valor do patrimonio do contribuínte non se pode cualificar de ganancia ou perda patrimonial, se non vai acompañada da correspondente alteración na súa composición. Así, a revalorización ou perda de valor de determinados bens como, por exemplo,

⁽¹⁾ Téñase en conta que a Lei 27/2014, do 27 de novembro, do imposto sobre sociedades (BOE do 28), derrogou no que se refire só ao citado imposto, con efectos desde o 1 de xaneiro de 2015, a alínea 2 da disposición adicional décimo oitava da Lei 62/2003, do 30 de decembro, que establece o réxime tributario aplicable ás operacións de préstamo de valores. Polo tanto, o tratamento fiscal previsto na devandita disposición adicional décimo oitava da Lei 62/2003 cando o prestamista sexa un contribuínte polo IRPF mantense vixente.

accións, bens inmoables etc., cuxa titularidade lle corresponda ao contribuínte, non orixina ganancia ou perda patrimonial para os efectos fiscais ata que esta se materialice para o contribuínte.

3. Que non exista norma legal que expresamente exceptúe de gravame a devandita ganancia ou a faga tributar como rendemento.

Como supostos de *ganancias patrimoniais exceptuadas de gravame* poden citarse, entre outros, os seguintes:

- Indemnizacións como consecuencia de responsabilidade civil por danos persoais na contía legal ou xudicialmente recoñecida.
- Premios literarios, artísticos ou científicos, relevantes, expresamente declarados exentos.
- Premios das loterías e apostas organizadas pola entidade pública empresarial Loterías e Apostas do Estado (LAE) e polas comunidades autónomas, Cruz Vermella e Organización Nacional de Cegos, así como os organizados por determinados organismos públicos ou entidades establecidos noutros Estados membros da unión europea ou do Espazo Económico Europeo **cuxo importe íntegro sexa igual ou inferior a 2500 euros ou ata que o dito importe cando se trate premios que superen 2500 euros**, sempre que a contía do décimo, fracción, cupón de lotería ou da aposta efectuada, sexa de, polo menos, **0,50 euros**. En caso de que fose inferior a 0,50 euros, a contía máxima exenta reducirase de forma proporcional (disposición adicional trixésimo terceira.2 da Lei do IRPF).

No suposto de que o premio fose de titularidade compartida, a contía exenta ratearase entre os cotitulares en función da cota que lles corresponda.

■ **Importante:** *a partir do 1 de xaneiro de 2013 estes premios que estaban totalmente exentos pasan a estar suxeitos ao IRPF cando excedan de 2500 euros mediante un gravame especial do 20 por 100 que se esixirá de forma independente respecto de cada décimo, fracción ou cupón de lotería ou aposta premiados.*

- Indemnizacións satisfeitas polas administracións públicas por danos persoais como consecuencia do funcionamento dos servizos públicos, cando veñan establecidas conforme os procedementos previstos no Real decreto 429/1993, do 26 de marzo, polo que se controla o regulamento dos procedementos das administracións públicas en materia de responsabilidade patrimonial ata o 1 de outubro de 2016 (BOE do 4) e pola Lei 39/2015, do 1 de outubro, do procedemento administrativo común das administracións públicas (BOE do 2 de outubro), que a derroga a partir do 2 de outubro de 2016.

Como supostos *de ganancias patrimoniais que por expresa disposición da Lei do IRPF, tributan como rendementos poden citarse, entre outros, os seguintes:*

- Constitución ou cesión de dereitos ou facultades de uso ou gozo sobre bens inmoables, que se cualifican legalmente como rendementos de capital inmobiliario, ou sobre valores ou participacións que representen a participación nos fondos propios dunha entidade, que constitúen rendementos de capital mobiliario. (2)
- Transmisión, reembolso, amortización, troco ou conversión de calquera clase de activos representativos da captación e utilización de capitais alleos que unicamente xeran rendementos de capital mobiliario.

(2) Véxase, dentro do capítulo 5, a epígrafe “Rendementos obtidos pola participación en fondos propios de calquera tipo de entidade” páxinas 145 e ss.

- Resultados derivados de operacións de capitalización e de contratos de seguro de vida ou invalidez, que dan lugar a rendementos de capital mobiliario, salvo que proveñan de sistemas de previsión social, que neste caso orixinan rendementos de traballo.⁽³⁾

Delimitación negativa (art. 33.3 da Lei do IRPF)

En determinados supostos nos que, a pesar de producirse unha variación na composición e no valor do patrimonio do contribuínte, a Lei do IRPF considera **que non existe ganancia ou perda patrimonial**. Os devanditos supostos son os seguinte:

a) Reducións do capital social

Ningunha das modalidades de redución do capital social,⁽⁴⁾ orixina, de forma inmediata, unha ganancia ou perda patrimonial derivada da devandita operación, senón que esta se xerará cando se transmitan os valores ou participacións afectados pola redución do capital social, e producen, como consecuencia, un diferimento na tributación destas rendas.

Non obstante, nos **supostos de redución de capital con devolución de achegas aos socios** poden producirse efectos fiscais inmediatos, xa que o importe da devolución de achegas, ou o valor normal de mercado dos bens ou dereitos percibidos, se se reciben en especie, minorará o valor de adquisición dos valores ou participacións afectados (tendo en conta que se consideran afectados os adquiridos en primeiro lugar) ata a súa anulación. O exceso que puidese resultar **tributará como rendemento do capital mobiliario** na forma prevista para a distribución da prima de emisión.

Se a redución de capital procede **de beneficios non distribuídos**, a totalidade das cantidades percibidas tributarán como **dividendos con dereito á exención** aplicable a estes rendementos. Para estes efectos, considerarase que as reducións de capital, calquera que sexa a súa finalidade, afectan, en primeiro lugar, a parte do capital social que non proveña de beneficios non distribuídos, ata a súa anulación.⁽⁵⁾

Támén se poden producir efectos fiscais inmediatos no caso de **distribución da prima de emisión e de redución de capital que teña por finalidade a devolución de achegas e non proceda de beneficios non distribuídos, correspondente a valores non admitidos a negociación nalgún** dos mercados regulados de valores definidos na Directiva 2004/39/CE do Parlamento Europeo e do Consello, do 21 de abril de 2004, relativa aos mercados de instrumentos financeiros, e representativos da participación en fondos propios de sociedades ou entidades. Neste caso, o artigo 33.3 da Lei do IRPF considera rendemento do capital mobiliario o importe obtido ou o valor de mercado dos bens recibidos, ata o límite da diferenza positiva entre o valor da participación segundo os fondos propios correspondentes ao último exercicio pechado con anterioridade á data de redución de capital e o valor de adquisición do título. Emporiso, o

(3) Os sistemas de previsión social cuxas prestacións constitúen rendementos do traballo detállanse nas páxinas 83 e ss. do capítulo 3.

(4) De acordo co disposto nos artigos 317 e seguintes do texto refundido da Lei de sociedades de capital, aprobado polo Real decreto lexislativo 1/2010, do 2 de xullo (BOE do 3), que derroga, con efectos do 1 de setembro de 2010, o texto refundido da Lei de sociedades anónimas, a redución do capital pode ter por finalidade a devolución de achegas, a condonación de dividendos pasivos, a constitución ou o incremento da reserva legal ou de reservas voluntarias ou o restablecemento do equilibrio entre o capital e o patrimonio da sociedade diminuído por consecuencia de perdas. A redución poderá realizarse mediante a diminución do valor nominal das accións, a súa amortización ou a súa agrupación para cambiais.

(5) O tratamento fiscal aplicable nos supostos de redución de capital e distribución da prima de emisión efectuados con posterioridade ao 23 de setembro de 2010 por sociedades de investimento de capital variable (SICAV) coméntase nas páxinas 147 e s. do capítulo 5.

exceso sobre este límite minorará o valor de adquisición das accións ou participacións ata anulalo e se o percibido supera tamén o importe do valor de adquisición, o novo exceso, tributará como rendementos do capital mobiliario. ⁽⁶⁾

Reglas aplicables ás accións afectadas por redución do capital social

Para os efectos de determinar o importe da futura ganancia ou perda patrimonial, a Lei do IRPF (art. 33.3 e disposición adicional oitava) incorpora regras precisas co obxecto de identificar os valores ou participacións afectados pola redución de capital e as repercusións fiscais que esta orixina nos valores de adquisición e no de transmisión dos valores ou participacións non admitidos a negociación que se transmitan con posterioridade á redución do capital.

- Se a redución do capital social, calquera que sexa a súa finalidade, se instrumenta mediante a amortización dos valores ou participacións, consideraranse amortizadas as accións adquiridas en primeiro lugar, e o seu valor de adquisición distribuirase proporcionalmente entre os restantes valores homoxéneos que permanezan no patrimonio do contribuínte.
- Cando a redución do capital social se efectúe por outros medios como, por exemplo, reducindo o valor nominal das accións e non afecte por igual a todos os valores ou participacións en circulación do contribuínte, entenderase referida ás adquiridas en primeiro lugar. Para o caso contrario, a redución de capital entenderase producida en cada unha das accións ou participacións nas que se efectuase.
- Cando se transmitan valores ou participacións non admitidas a negociación con posterioridade a unha redución de capital instrumentada mediante unha diminución do valor nominal que non afecte por igual a todos os valores ou participacións, consideraranse como valor de transmisión o que correspondería en función do valor nominal que resulte da aplicación do previsto no parágrafo anterior. No caso de que o contribuínte non transmitise a totalidade dos seus valores ou participacións, a diferenza positiva entre o valor de transmisión correspondente ao valor nominal dos valores ou participacións efectivamente transmitidos e o valor de transmisión minorarase do valor de adquisición dos restantes valores ou participacións homoxéneos ata a súa anulación. O exceso que puidese resultar tributará como ganancia patrimonial.

b) Transmisións lucrativas por causa de morte do contribuínte

Nos supostos de transmisións lucrativas por falecemento do contribuínte, a lei exclúe de gravame a posible ganancia (denominada “plusvalía do morto”) ou perda patrimonial que poida producirse pola transmisión do seu patrimonio aos seus herdeiros, con independencia de quen sexa o beneficiario da sucesión.

c) Transmisións lucrativas "inter vivos" (doazóns) de empresas ou participacións

Este suposto refírese ás doazóns en favor do cónxuxe, descendentes ou adoptados, de empresas individuais ou de participacións en entidades do doador ás que lles sexa de aplicación a exención regulada na alínea oito do artigo 4 da Lei 19/1991, do imposto sobre o patrimonio, e a redución do 95 por 100 establecida na alínea 6 do artigo 20 da Lei 29/1987, do 18 de decembro, do imposto sobre sucesións e doazóns (BOE do 19).

Se se trata de elementos patrimoniais que o contribuínte afecte a actividade económica con posterioridade á súa adquisición, deberán estar afectos ininterrompidamente durante, polo menos, os cinco anos anteriores á data da transmisión.

Nestas adquisicións, o donatario subrogarase na posición do doador respecto dos valores e datas de adquisición dos devanditos bens (art. 36 Lei IRPF).

⁽⁶⁾ Os rendementos de capital mobiliario, no caso de distribución da prima de emisión e de redución de capital con devolución de achegas que non procedan de beneficios non distribuídos, correspondente a valores non admitidos a negociación coméntanse no capítulo 5 deste manual dentro da alínea “Rendementos obtidos pola participación en fondos propios de calquera tipo de entidade” páxina 145 e s.

d) Extinción do réxime económico matrimonial de separación de bens

Considerarase que non existe ganancia ou perda patrimonial na extinción do réxime económico matrimonial de separación de bens, cando por imposición legal ou resolución xu se produzan adxudicacións por causa distinta de pensión compensatoria entre cónxuxes.

Este suposto non poderá dar lugar, en ningún caso, á actualización dos valores dos bens ou dereitos adxudicados.

Estas compensaciones no darán derecho a reducir la base imponible del pagador ni constituirá renta para el perceptor.

Este supuesto no podrá dar lugar, en ningún caso, a la actualización de los valores de los bienes o derechos adjudicados.

e) Achegas a patrimonios protexidos das persoas con discapacidade

Considerarase que non existe ganancia ou perda patrimonial nas achegas aos patrimonios protexidos constituídos en favor das persoas con discapacidade.⁽⁷⁾

Ganancias e perdas patrimoniais que non se integran na base imponible do IRPF

Por expresa disposición legal, as ganancias e perdas patrimoniais que a continuación se citan non se integran na base imponible do IRPF e, en consecuencia, non se someten a tributación por este imposto.

Ganancias patrimoniais non suxeitas ao IRPF

┆ Ganancias patrimoniais suxeitas ao imposto sobre sucesións e doazóns

Considéranse as ganancias patrimoniais derivadas da aceptación de doazóns, herdanzas ou legados que, por estaren suxeitas ao imposto sobre sucesións e doazóns e para evitar a dobre imposición sobre estas, se declara no artigo 6.4 da Lei do IRPF a súa non suxeición a este imposto.

┆ Parte das ganancias patrimoniais xeradas con anterioridade ao 20 de xaneiro de 2006 derivadas de elementos patrimoniais adquiridos antes do 31/12/1994 (disposición transitoria novena da Lei do IRPF)

Non está suxeita ao imposto a parte da ganancia patrimonial (non así as perdas) xerada con anterioridade ao 20 de xaneiro de 2006 derivada de elementos patrimoniais non-afectos a actividades económicas que o 31 de 12 de 1996 permanecesen no patrimonio do contribuínte un período de tempo, redondeado por exceso, superior a:

* **5 anos**, no caso de accións admitidas a negociación nalgún dos mercados secundarios oficiais de valores definidos na Directiva 2004/39/CE do Parlamento Europeo e do Consello, do 21 de abril de 2004, relativa aos mercados de instrumentos financeiros e representativos da participación en fondos propios de sociedades ou entidades, con excepción das accións representativas do capital social de sociedades de investimento mobiliario e inmobiliario.

* **10 anos**, se se trata de bens inmoables e dereitos sobre estes ou valores das entidades comprendidas no artigo 314 texto refundido da lei do mercado de valores, probado po lo real

⁽⁷⁾ O réxime tributario das achegas aos devanditos patrimonios, tanto para os seus titulares coma para as persoas que achegan que sexan familiares do discapacitado, coméntase nas páxinas 87 e s. do capítulo 3 e 473 e ss. do capítulo 13, respectivamente, deste manual.

decreto lexislativo 4/2015, do 23 de outubro (BOE do 24), ⁽⁸⁾, con excepción das accións ou participacións representativas do capital social ou patrimonio das sociedades ou fondos de investimento inmobiliario.

* **8 anos**, para o resto de bens e dereitos.

■ **Importante:** desde o 1 de xaneiro de 2015, establécese para todos os elementos patrimoniais aos que resulte de aplicación o anterior un límite máximo e conxunto de 400 000 euros que opera sobre o valor de transmisión. A súa aplicación coméntase na epígrafe "Determinación do importe das ganancias ou perdas patrimoniais", páxina 374 e ss. deste capítulo.

Ganancias patrimoniais exentas

Están exentas do IRPF as ganancias patrimoniais que se manifesten con ocasión de:

- **Doazóns de bens con dereito a dedución na cota (art. 33.4.a) da Lei do IRPF)**

As ganancias patrimoniais que poidan derivarse das doazóns de bens que cumpran os requisitos esixidos para dar dereito a practicar a dedución correspondente na cota decláranse exentas para o doador, polo que non deben integrarse na declaración. ⁽⁹⁾

- **Transmisión de vivenda habitual por maiores de 65 anos ou por persoas en situación de dependencia severa ou de gran dependencia (art. 33.4.b) e disposición adicional décimo quinta da Lei do IRPF)**

Non debe integrarse na base imponible a ganancia derivada da transmisión, onerosa ou lucrativa, da vivenda habitual de contribuíntes maiores de 65 anos, tanto se a vivenda habitual se transmite a cambio dun capital como se transmite a cambio dunha renda, temporal ou vitalicia. A exención tamén se lle aplica á transmisión da núa propiedade da vivenda habitual polo seu titular maior de 65 anos, polo que este reserva o usufruto vitalicio sobre a devandita vivenda.

En idénticos termos, tamén se declara exenta a ganancia patrimonial derivada da transmisión da vivenda habitual realizada por persoas en situación de dependencia severa ou gran dependencia, de conformidade coa Lei de promoción da autonomía persoal e atención ás persoas en situación de dependencia

■ **Importante:** para os efectos exclusivos de aplicar esta exención, entenderase que o contribuínte está a transmitir a súa vivenda habitual cando esta constituía a súa vivendahabitual nese momento ou tivese tal consideración ata calquera día dos dous anos anteriores á data da transmisión. ⁽¹⁰⁾

- **Entrega de bens do patrimonio histórico en pagamento do IRPF (art. 33.4.c) da Lei do IRPF)**

Nos supostos en que o pagamento da débeda tributaria correspondente ao IRPF se realice, de acordo co disposto no artigo 73 da Lei 16/1985, do 25 de xuño, do patrimonio histórico espa-

⁽⁸⁾ O artigo 108 da Lei 24/1988, do 28 de xullo, do mercado de valores, xunto co resto das súas disposicións, incorporáronse ao texto refundido da Lei do mercado de valores, aprobado polo Real decreto lexislativo 4/2015, do 23 de outubro.

⁽⁹⁾ Véxanse, dentro do capítulo 16, na alínea "Dedución por doazóns", os requisitos e condicións relativos ás doazóns de bens, páxinas 572 e ss.

⁽¹⁰⁾ Véxase o concepto de vivenda habitual, para os efectos desta exención, que contén a disposición adicional vixésimo terceira da Lei do IRPF.

ñol, mediante entrega de bens integrantes do citado patrimonio histórico, está exenta do IRPF a ganancia patrimonial que se poida manifestar por diferenza entre o valor de adquisición do ben entregado e o importe da débeda tributaria.

- **Dación en pagamento da vivenda habitual** [Art. 33.4.d) da Lei do IRPF]

Con efectos desde 1 de xaneiro de 2014 e exercicios anteriores non prescritos declárase exenta do IRPF a ganancia patrimonial na que concorran as seguintes circunstancias:

- a) Que se poña de manifesto con ocasión da transmisión da vivenda habitual do debedor ou do garante do debedor.
- b) Que a transmisión da vivenda se realice por dación en pagamento ou en execucións hipotecarias xudiciais ou notariais.
- c) Que a súa finalidade sexa a cancelación de débedas garantidas con hipoteca que recaia sobre a devandita vivenda habitual, contraídas con entidades de crédito ou calquera outra entidade que, de xeito profesional, realice a actividade de concesión de préstamos ou créditos hipotecarios.
- d) En todo caso será necesario que o propietario da vivenda habitual non dispoña doutros bens ou dereitos en contía abondo para satisfacer a totalidade da débeda e evitar alleamento da vivenda.

■ **Importante:** *en relación con exercicios anteriores non prescritos, o contribuínte pode, se se produciron estas circunstancias, instar a rectificación da autoliquidación na que declarou a ganancia patrimonial a través do procedemento que regulan os artigos 126 a 129 do Regulamento xeral das actuacións e os procedementos de xestión e inspección tributaria e de desenvolvemento das normas comúns dos procedementos de aplicación dos tributos.*

- **Ganancias patrimoniais procedentes da transmisión de determinados inmobles** (disposición adicional trixésimo sétima da Lei do IRPF)

Estarán exentas nun 50 por 100 as ganancias patrimoniais que se poñan de manifesto con ocasión da transmisión de inmobles urbanos adquiridos a título oneroso entre o 12 de maio de 2012 e o 31 de decembro de 2012.

A exención alcanza inmobles urbanos tanto afectos como non-afectos a actividades económicas.

Esta exención parcial non resulta aplicable cando o contribuínte adquirise ou transmitise o inmovible ao seu cónxuxe, a calquera persoa unida a el por parentesco, en liña recta ou colateral, por consanguinidade ou afinidade, ata o segundo grao incluído, a unha entidade respecto da que se produza, co contribuínte ou con calquera das persoas anteriormente citadas, algunha das circunstancias establecidas no artigo 42 do Código de comercio, con independencia da residencia e da obrigación de formular contas anuais consolidadas.

Nos supostos de reinvestimento cando o inmovible transmitido sexa a vivenda habitual do contribuínte e o importe reinvestido sexa inferior ao total do percibido na transmisión, excluírase de tributación a parte proporcional da ganancia patrimonial obtida, unha vez aplicada a exención prevista na disposición adicional, que corresponda á cantidade reinvestida nos termos e condicións previstos para a exención por reinvestimento de vivenda habitual no artigo 38 da

Lei do IRPF. ⁽¹¹⁾ É dicir, aplicárase en primeiro lugar a exención do 50 por 100 da ganancia obtida na transmisión. Do outro 50 por 100 da ganancia estará exenta a parte proporcional que corresponda á cantidade reinvestida.

• **Exención para accións ou participacións de entidades de nova ou recente creación adquiridas antes do 29 de setembro de 2013** (disposición transitoria vixésimo sétima Lei IRPF)

Os contribuíntes que obteñan ganancias patrimoniais que se poñan de manifesto con ocasión da transmisión de accións ou participacións de entidades de nova ou recente creación adquiridas desde o 7 de xullo de 2011 ata o 29 de setembro de 2013, e que permanecesen no patrimonio do contribuínte por un período superior a tres anos, (contados dende a data), poderán aplicar a exención prevista na disposición adicional trixésimo cuarta desta Lei na súa redacción en vigor o 31 de decembro de 2012, sempre que se cumpran os requisitos e condicións establecidos na devandita disposición adicional.⁽¹²⁾

• **Rendas obtidas polo debedor en procedementos de quebra** (disposición adicional cuadraxésimo terceira da Lei do IRPF).

Están exentas as rendas obtidas polos debedores que se poñan de manifesto en procedementos de quebra da Lei 22/2003, do 9 de xullo, **como consecuencia de:**

– **Dacións en pagamento de débedas** establecidas en:

- * Convenio aprobado xudicialmente
- * Acordo de refinanciamento xudicialmente homologado a que se refire o artigo 71 bis e a disposición adicional cuarta da citada Lei.
- * Acordo extraxudicial de pagamentos a que se refire o título X da Lei 22/2003

– **Exoneracións do pasivo insatisfeito** a que se refire o artigo 178 bis da mesma lei.

En todos os casos, é requisito necesario para que as rendas se declaren exentas que **as débedas non deriven do exercicio de actividades económicas.** ⁽¹³⁾

Para o caso de débedas que deriven do exercicio de actividades económicas, o seu réxime está previsto na Lei 27/2014, do 27 de novembro, do imposto sobre sociedades.

• **Axudas para compensar os custos nas edificacións afectadas pola liberación do dividendo dixital** (disposición adicional quinta da Lei do IRPF)

Non se integrarán na base imponible deste Imposto, as axudas concedidas en virtude do disposto no Real decreto 920/2014, do 31 de outubro, polo que se regula a concesión directa de subvencións destinadas a compensar os custos derivados da recepción ou acceso aos servizos de comunicación audiovisual televisiva nas edificacións afectadas pola liberación do dividendo dixital.

(11) As condicións e requisitos para a aplicación desta exención coméntanse nas páxinas 421 e ss. deste capítulo 11.

(12) Vexase a disposición adicional trixésimo cuarta desta lei na súa redacción en vigor o 31 de decembro de 2012 nas páxinas 970 e ss. do apéndice normativo.

(13) Respecto do criterio de imputación no caso de perdas derivadas de créditos vencidos e non cobrados cando adquira eficacia unha quita establecida nun acordo de refinanciamento xudicialmente homologable aos que se refire o artigo 71 bis e a disposición adicional cuarta da Lei 22/2003, do 9 de xullo, concursal, ou nun acordo extraxudicial de pagamentos aos cales se refire o título X da mesma lei. Véxase o artigo 14.2.k) da Lei do IRPF.

- **Ganancias exentas por reinvestimento** (art. 38 da Lei do IRPF)

Véxase alínea específica neste capítulo.

Pérdas patrimoniais que no computan fiscalmente como tales (art. 33.5 da Lei do IRPF)

- **As non xustificadas.**
- **As debidas a transmisións lucrativas por actos *inter vivos* ou a liberalidades.**
- **As debidas ao consumo.** Así, para o caso de bens perecedoiros ou, cando se trata de bens de consumo duradeiro, non se computarán, por ser debidas ao consumo, as perdas de valor derivadas da súa utilización normal. Por exemplo, se se adquire un vehículo por 15.000 euros e se vende, ao transcorrerem cinco anos, por 4800 euros, coincidente co seu valor de mercado, non se produciu en realidade ningunha perda patrimonial para os efectos fiscais, xa que a diferenza de valor se debe á depreciación polo uso do devandito vehículo.
- **As debidas a perdas no xogo obtidas no período impositivo que excedan das ganancias obtidas no xogo ⁽¹⁴⁾ no mesmo período.**

O cómputo das ganancias e perdas obtidas no xogo realízase de forma global (as obtidas polo contribuínte no período impositivo) tomándose as ganancias e perdas dos distintos xogos.

En ningún caso se computarán as perdas derivadas da participación nos xogos aos que se refire a disposición adicional trixésimo terceira desta lei, que son os seguintes:

- a) Os premios das loterías e apostas organizadas pola Sociedade Estatal Loterías e Apostas do Estado e polos órganos ou entidades das comunidades autónomas, así como dos sorteos organizados pola Cruz Vermella Española e das modalidades de xogos autorizadas á Organización Nacional de Cegos Españóis.
- b) Os premios das loterías, apostas e sorteos organizados por organismos públicos ou entidades que exerzan actividades de carácter social ou asistencial sen ánimo de lucro establecidos noutros Estados membros da Unión Europea ou do Espazo Económico Europeo e que persigan obxectivos idénticos aos dos organismos ou entidades sinalados na letra anterior.

Así mesmo, debe terse en conta que os premios derivados de programas desenvolvidos en medios de comunicación nos que non se realice ningún tipo de desembolso económico para participar neles, e os premios derivados de combinacións aleatorias con fins publicitarios ou promocionais non poderán minorarse no importe de perdas obtidas no xogo.

- **As derivadas de transmisións con recompra do elemento patrimonial transmitido.**

Non poderán integrarse para os efectos liquidatorios como perdas patrimoniais no mesmo exercicio en que se xeran as derivadas da transmisión de elementos patrimoniais, cando se volvan a adquirir nun prazo determinado os mesmos elementos patrimoniais transmitidos ou, no suposto de que os elementos transmitidos fosen valores ou participacións, cando se adquiran valores ou participacións homoxéneos.

⁽¹⁴⁾ Para os efectos do previsto no artigo 33.5 d) da LIRPF, considérase aplicable a definición de xogo a que se refire o artigo 3.a) da Lei 13/2011, do 27 de maio, de regulación do xogo, de acordo co cal se entenda por xogo toda actividade na que se arrisquen cantidades de diñeiro ou obxectos economicamente avaliábeis en calquera forma sobre resultados futuros e incertos, dependentes nalgunha medida do azar, e que permitan a súa transferencia entre os participantes, con independencia de que predomine neles o grao de destreza dos xogadores ou sexan exclusiva ou fundamentalmente de sorte, envite ou azar. Os premios poderán ser en metálico ou especie dependendo da modalidade de xogo.

Considéranse aqueles que procedan dun mesmo emisor e formen parte dunha mesma operación financeira ou respondan a unha unidade de propósito, incluída a obtención sistemática de financiamento, que teñan igual natureza e réxime de transmisión e lles atribúan aos seus titulares un contido substancialmente similar de dereitos e obrigacións.

Non obstante, a homoxeneidade dun conxunto de valores non se verá afectada pola existencia eventual de diferenzas entre eles no relativo ao seu importe unitario; datas de posta en circulación, de entrega material ou de fixación de prezos; procedementos de colocación, incluídas a existencia de tramos ou bloques destinados a categorías específicas de investidores; ou calquera outro aspecto de natureza accesoria. En particular, a homoxeneidade non resultará alterada polo fraccionamento da emisión en tramos sucesivos ou pola previsión de ampliacións.

A aplicación desta norma preventiva está condicionada a que a recompra se realice nos seguintes prazos:

- a) **Dous meses anteriores ou posteriores ás transmisións**, cando se trate de valores ou participacións admitidos a negociación nalgún dos mercados secundarios oficiais de valores definidos na Directiva 2004/39/CE do Parlamento Europeo e do Consello, do 21 de abril de 2004, relativa aos mercados de instrumentos financeiros.
- b) **Un ano anterior ou posterior ás transmisións**, cando se trate de valores ou participacións non admitidos a negociación nalgún dos mercados secundarios oficiais de valores anteriormente citados.
- c) **Un ano posterior á transmisión**, cando se trate doutros elementos patrimoniais. Cabe precisar que en todo caso debe adquirirse o mesmo elemento patrimonial transmitido.

A perda patrimonial obtida, que deberá ser declarada e cuantificada en declaración do exercicio no que se xerese, integrarase para os efectos liquidatorios cando se transmita o elemento patrimonial adquirido ou, cando se trate de valores ou participacións, a medida que se transmitan os valores ou participacións que permanezan no patrimonio do contribuínte.

Exemplo 1:

Dona P.S.M. adquiriu na Bolsa o día 1 de decembro de 1998 un paquete de accións da sociedade anónima Z por un importe equivalente a 6000 euros. O día 30 de outubro de 2017 dooullas ao seu fillo, con motivo do seu vixésimo aniversario.

A valoración das accións na citada data, segundo a súa cotización no mercado oficial, ascendeu a 7500 euros, cantidade esta que o fillo declarou como valor destas para os efectos do imposto sobre sucesións e doazóns.

Solución:

Nesta operación producíronse dúas ganancias patrimoniais:

A primeira delas é a obtida por dona P.S.M., xa que, malia doarlle as accións ao seu fillo e non obter nada a cambio, o valor de mercado destas durante o tempo en que estiveron no seu poder aumentou en 1500 euros, cantidade que constitúe unha ganancia patrimonial suxeita ao IRPF, que debe entenderse imputable a dona P.S.M. ao transmitilas.

A segunda ganancia é a obtida polo seu fillo e cuxa contía ascende a 7500 euros, cantidade esta que coincide co valor de mercado das accións recibidas. Non obstante, esta ganancia non está suxeita ao IRPF, senón ao imposto sobre sucesións e doazóns no que o fillo considera de suxeito pasivo.

Exemplo 2:

Dona R.L.M. e dona G.L.M. son irmás e adquiriron en xuño de 1995, por herdanza do seu pai, un terreo rústico cuxa valoración para os efectos do imposto sobre sucesións e doazóns ascendeu a un importe equivalente a 3000 euros, co que ascenderon os gastos de notaría, rexistro e imposto sobre sucesións e doazóns ao equivalente a 500 euros.

En marzo de 2017 deciden dividir o terreo en dúas parcelas iguais e adxudicaren en pleno dominio cadansúa parcela, que se valora na escritura pública de división en 30.000 euros.

Solución:

Como a actuación realizada polas irmás consistiu unicamente na división da cousa común, non se produce nese acto ganancia patrimonial para ningunha delas. Cada unha das parcelas en que se dividiu o terreo incorpórase ao patrimonio de cada irmá polo seu valor orixinario $(3000 + 500) \div 2 = 1.750$ euros e coa antigüidade de xuño de 1995.

Exemplo 3:

Don J. V. C., de 65 anos, dooulle ao seu fillo a súa empresa individual fundada había 30 anos. A empresa considérase porción exenta no imposto sobre o patrimonio e cumpren todos os requisitos esixibles para aplicar a redución do 95 por 100 considerada na Lei do imposto sobre sucesións e doazóns.

Solución:

Na transmisión lucrativa da empresa ao fillo (donatario) poderá aplicar a redución do 95 por 100 considerada no artigo 20.6 da Lei do imposto sobre sucesións e doazóns.

O pai (doador) non obterá ganancia ou perda patrimonial ningunha na transmisión da súa empresa, polo que se subroga o donatario na posición do doador respecto dos valores e datas de adquisición dos bens integrantes da empresa. En definitiva, prodúcese un diferimento na tributación que se manifestará cando o donatario transmita os respectivos elementos patrimoniais.

Exemplo 4:

O matrimonio formado por don M.P.T. e dona J.L.C., de 70 e 68 anos de idade, respectivamente, venden a súa vivenda habitual o 25 de maio de 2016 por un importe de 250.000 euros.

A devandita vivenda foi adquirida por ambos os dous cónxuxes en réxime de sociedade legal de ganancias o 13 de marzo de 1980 por un importe equivalente a 60.000 euros, incluídos os gastos e tributos inherentes á devandita adquisición.

Determinar as consecuencias fiscais da devandita transmisión.

Solución:

Ao teren ambos os dous esposos unha idade superior a 65 anos na data de remuneración do imposto, a ganancia patrimonial derivada da transmisión da súa vivenda habitual está exenta do IRPF.

Determinación do importe das ganancias ou perdas patrimoniais: normas xerais

1. Derivadas de transmisións onerosas ou lucrativas (Arts. 34 a 36; disposición transitoria novena da Lei do IRPF e 40 do Regulamento)

Réximen xeral

A determinación do importe das ganancias ou perdas patrimoniais que procedan da transmisión, onerosa ou lucrativa, de elementos patrimoniais non-afectos⁽¹⁵⁾ está determinada pola diferenza entre os valores de transmisión e de adquisición dos elementos patrimoniais.

⁽¹⁵⁾ A determinación do importe da ganancia ou perda patrimonial que proceda da transmisión de elementos patrimoniais afectos coméntase nas páxinas 412 e ss. deste mesmo capítulo.

- **O valor de adquisición** estará formado pola suma de:

a) O importe real polo que a devandita adquisición se efectuase ou, cando esta fose a título lucrativo ou gratuito (herdanza, legado ou doazón), polo declarado ou o comprobado administrativamente para os efectos do imposto sobre sucesións e doazóns,⁽¹⁶⁾ sen que este poida exceder do valor de mercado.

b) O custo dos investimentos e melloras efectuadas nos bens adquiridos, sen que se computen, para estes efectos, os gastos de conservación e reparación. Considérase mellora, para estes efectos, a indemnización que lle satisfai o propietario ao seu inquilino para que este desaloxe o inmovible.

c) Os gastos (comisións, fedatario público, rexistro etc.) e tributos inherentes á adquisición (transmisións patrimoniais e actos xurídicos documentados, IVE ou imposto sobre sucesións ou doazóns se a adquisición se realizou a título gratuito), excluídos os xuros que fosen satisfeitos polo adquirente.

d) Da suma correspondente ás anteriores cantidades restarase o importe das amortizacións fiscalmente deducibles, polo que se computa, en todo caso, a amortización mínima. Non procede computar amortización por aqueles bens non susceptibles de depreciación, como, por exemplo, os terreos, os valores mobiliarios etc.

En relación co cómputo das amortizacións, debe subliñarse que as "**fiscalmente deducibles**" corresponden exclusivamente aos inmoables ou mobles arrendados ou subarrendados, a dereitos reais de uso e gozo sobre bens inmoables, aos supostos de prestación de asistencia técnica que non constituía actividade económica e ao arrendamento de negocios ou minas ou subarrendamentos. Nestes casos, a amortización mínima⁽¹⁷⁾ computarase, con independencia da súa efectiva consideración, como gasto.

- **O valor de transmisión** estará formado por:

a) O importe real polo que o alleamento se efectuase ou o valor declarado ou, se é o caso, o comprobado administrativamente para os efectos do imposto sobre sucesións e doazóns cando a transmisión se realizase a título lucrativo ou gratuito, sen que este poida exceder do valor de mercado.

Por importe real do valor de alleamento tomarase o efectivamente satisfeito, sempre que non resulte inferior ao valor normal de mercado, en cuxo caso prevalecerá este.

b) Da cantidade anterior poderán deducirse os gastos e tributos inherentes á transmisión, excluídos os xuros, en canto resultasen satisfeitos polo transmitente.

En resumo, os compoñentes dos respectivos valores de adquisición e transmisión dos diferentes elementos patrimoniais son os que se indican nos cadros da seguinte páxina:

⁽¹⁶⁾ Nas transmisións lucrativas de empresas ou participacións ás que se refire o artigo 20.6 de Lei 29/1987, do 18 de decembro, do imposto sobre sucesións e doazóns (BOE do 19), o valor de adquisición coincidirá co orixinario do doador, xa que o donatario se subroga na posición daquel respecto dos valores e datas de adquisición dos devanditos bens.

⁽¹⁷⁾ A amortización mínima é a resultante do período máximo de amortización ou a porcentaxe fixa que corresponda, segundo cada caso. Para inmoables arrendados, o importe da amortización mínima determínase aplicando o 1,5 por 100 ata o 31 de decembro de 1998; o 2 por 100 ata 31 de decembro de 2002, e o 3 por 100 desde o 1 de xaneiro de 2003.

- (+) Importe real da adquisición (ou valor de adquisición para os efectos do imposto sobre sucesións e doazóns)
- (+) Inversións e melloras efectuadas nos bens adquiridos
- (+) Gastos e tributos inherentes á adquisición (agás xuros) satisfeitos polo adquirente
- (-) Amortizacións (inmóbiles ou móbiles arrendados e dereitos sobre estes, así como nos supostos de prestación de asistencia técnica que non constitúa actividade económica)

= Valor de adquisición

- (+) Importe real da transmisión (ou valor de transmisión para os efectos do imposto sobre sucesións e doazóns)
- (-) Gastos e tributos inherentes á transmisión satisfeitos polo transmisor

= Valor de transmisión

Réxime transitorio aplicable ás ganancias patrimoniais derivadas de elementos patrimoniais adquiridos con anterioridade ao 31 de decembro de 1994 (percentaxes redutoras)
(disposición transitoria novena da Lei do IRPF)

Logo de determinar a ganancia patrimonial obtida, aplicando as regras xerais anteriormente comentadas, o seu importe pode ser reducido por aplicación das correspondentes percentaxes redutoras do réxime transitorio sempre que o valor do conxunto das transmisións realizadas a partir de 1 de xaneiro de 2015 con dereito á aplicación das percentaxes non supere 400 000 euros.

Requisitos xerais para a aplicación das percentaxes redutoras

Os requisitos que deben cumprirse para a aplicación das percentaxes redutoras ou de abateamento sobre o importe das ganancias patrimoniais son os seguintes:

a) Que as ganancias patrimoniais procedan de transmisións, onerosas ou lucrativas, de bens ou dereitos ou ben da extinción de dereitos.

Polo tanto, non resultan aplicables as percentaxes de redución ás ganancias que se manifesten como consecuencia de incorporacións de bens ou dereitos ao patrimonio do contribuínte que non deriven dunha transmisión, como é o caso, por exemplo, dos premios obtidos en concursos, as ganancias no xogo ou a percepción de xuros de mora.

b) Que o ben ou dereito o adquiere o contribuínte antes do 31 de decembro de 1994.

c) Que o elemento patrimonial non estea afecto a unha actividade económica.

Non obstante o anterior, se o elemento patrimonial estivese afecto a unha actividade económica, é preciso que se desafectase con máis de tres anos de antelación á data da transmisión.

d) Que o elemento patrimonial non lle fose adxudicado ao socio na disolución e liquidación de sociedades transparentes, de acordo co establecido na disposición transitoria décimo sexta do texto refundido da Lei do imposto sobre sociedades.

e) Que o elemento patrimonial transmitido non proceda de achegas realizadas ao patrimonio protexido das persoas con discapacidade, de acordo co establecido na disposición adicional décimo oitava da Lei do IRPF.

Cálculo da parte da ganancia patrimonial xerada antes do 20 de xaneiro do 2006

Cumpridos os requisitos xerais anteriores, **as porcentaxes da redución só resultarán aplicables sobre a parte da ganancia patrimonial xerada entre a data de compra do elemento e o 19 de xaneiro de 2006**, ambos os dous incluídos, **sen que se poidan aplicar sobre a parte da ganancia patrimonial xerada a partir do 20 de xaneiro de 2006 ata a data da transmisión.**

A determinación da parte da ganancia patrimonial xerada con anterioridade e a partir do 20 de xaneiro de 2006 efectúase conforme as seguintes regras:

1. Regra xeral de distribución lineal da ganancia patrimonial total

Conforme esta regra xeral, **a ganancia patrimonial xerada con anterioridade ao 20 de xaneiro de 2006** estará determinada pola parte da ganancia que proporcionalmente lle corresponda ao número de días transcorridos entre a data de adquisición do elemento patrimonial e o 19 de xaneiro de 2006, ambos os dous inclusive, respecto do número total de días que o devandito elemento permanecese no patrimonio do contribuínte

De forma resumida:

$$\text{Ganancia xerada antes do 20-01-2006} = \frac{\text{Ganancia total} \times \text{N}^{\circ} \text{ días desde a adquisición ata o 19-01-2006}}{\text{N}^{\circ} \text{ de días desde a adquisición ata a transmisión}}$$

Pola súa banda, **a ganancia patrimonial xerada a partir do 20 de xaneiro de 2006** estará determinada polo resultado de multiplicar a ganancia total polo número de días transcorridos dende o 20 de xaneiro de 2006 ata a data da transmisión e de dividir o produto resultante entre o número de días que permaneceu o elemento patrimonial no patrimonio do contribuínte.

De forma resumida:

$$\text{Ganancia xerada a partir del 20-01-2006} = \frac{\text{Ganancia total} \times \text{N}^{\circ} \text{ días desde 20-01-2006 ata a transmisión}}{\text{N}^{\circ} \text{ de días desde la adquisición ata a transmisión}}$$

Tamén se pode determinar este importe directamente por diferenza entre a ganancia total e a xerada con anterioridade ao 20 de xaneiro de 2006.

2. Regra especial

Cando se trate de valores admitidos a negociación nalgún dos mercados secundarios oficiais de valores definidos na Directiva 2004/39/CE do Parlamento Europeo e do Consello, do 21 de abril de 2004, relativa aos mercados de instrumentos financeiro, **e de accións ou participacións en institucións de investimento colectivo**, ao existir unha cotización oficial, considérase que o valor o 19 de xaneiro de 2006 coincide coa súa valoración para os efectos do imposto sobre o patrimonio correspondente ao exercicio 2005.

En definitiva, nestes supostos a determinación da ganancia patrimonial xerada con anterioridade e con posterioridade ao 20 de xaneiro de 2006 efectúase considerando os seguintes valores:

a) **Valor de adquisición dos valores, accións ou participacións (VA).**

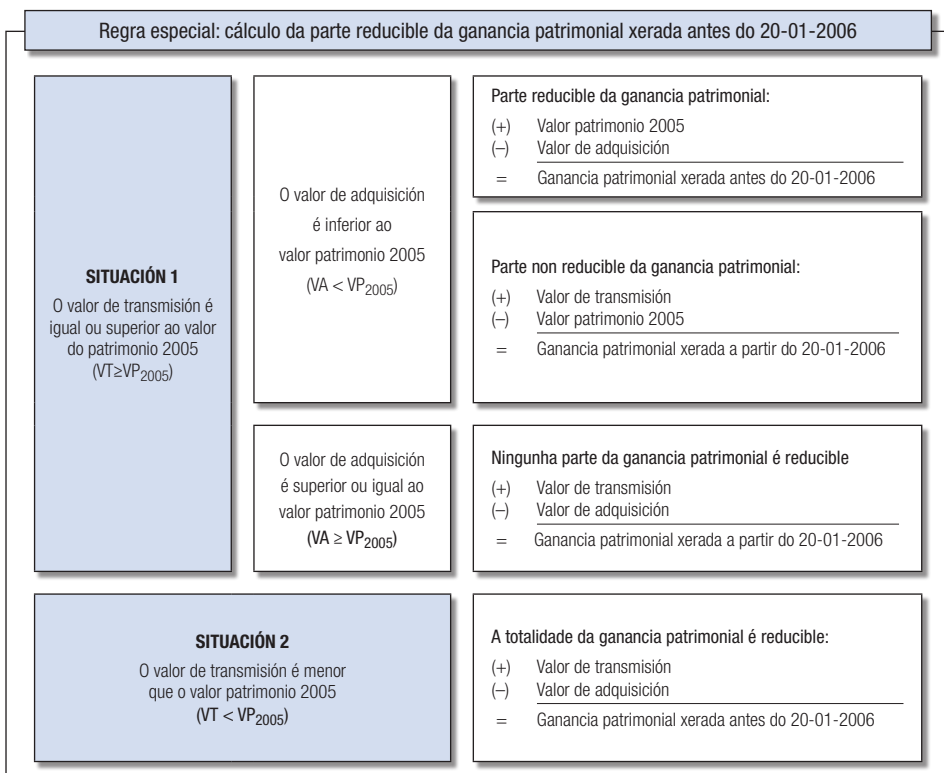
b) **Valor que lles corresponda** aos citados valores, accións ou participacións para os efectos do **imposto sobre o patrimonio correspondente ao exercicio 2005 (VP).**

Cando se trate de accións e participacións en institucións de investimento colectivo, a valoración para os efectos do imposto sobre o patrimonio correspondente ao exercicio 2005 realízase polo valor liquidativo destas o 31 de decembro de 2005.

Para o resto de accións e participacións admitidas a negociación, a valoración para os efectos do imposto sobre o patrimonio 2005 realízase polo valor de negociación media dos devanditos valores no cuarto trimestre de 2005. Esta valoración recóllese na Orde do Ministerio de Economía e Facenda EHA/492/2006, do 17 de febreiro (BOE do 27).

c) **Valor de transmisión dos valores, accións ou participacións (VT).**

Conforme estes valores, o cálculo da xeración da ganancia patrimonial efectúase tal e como se indica no esquema seguinte:



Cálculo da redución

Unha vez determinada a parte da ganancia patrimonial xerada con anterioridade ao 20 de xaneiro de 2006, o seu importe reducirase, se é o caso, da maneira seguinte:

1.º Calcularase o período de permanencia no patrimonio do contribuínte con anterioridade ao 31 de decembro de 1996 do elemento patrimonial. Para estes efectos, tomarase como período de permanencia no patrimonio do contribuínte o número de anos, axustado por exce-

so, que medie entre a data de adquisición (que debe ser anterior ao 31 de decembro de 1994) e o 31 de decembro de 1996. Consonte esta regra, un ano e un día constituirán dous anos; dous anos e un día constituirán tres anos, e así sucesivamente.

2.º Calcularase previamente o valor de transmisión de todos os elementos patrimoniais a cuxa ganancia patrimonial lle resultara de aplicación este réxime, transmitidos dende o 1 de xaneiro de 2015 ata a data de transmisión do elemento patrimonial (sen incluír o valor deste último).

Se este valor é superior aos 400 000 euros, non se practicará redución ningunha na ganancia derivada da transmisión do inmovible, aínda no caso que exista unha parte da ganancia patrimonial xerada con anterioridade ao 20 de xaneiro de 2006.

Para determinar se se alcanzan ou non os 400 000 euros non se tomarán en consideración os valores de transmisión correspondentes, entre outros, ás ganancias patrimoniais orixinadas pola transmisión dos elementos patrimoniais non afectos a actividades económicas seguintes:

- a) Os valores de transmisión correspondentes a adquisicións efectuadas despois do 30 de decembro de 1994, ao non seren aplicables os coeficientes redutores.
- b) Os valores de transmisión correspondentes a transmisións que orixinasen unha ganancia patrimonial non suxeita ao imposto en virtude do previsto no artigo 33 da Lei do IRPF ou que estea exenta del ou no caso de exención parcial por reinvestimento, só se excluírá o valor de transmisión obxecto de reinvestimento.
- c) Os valores de transmisión correspondentes a transmisións de accións ou participacións cotizadas en mercados oficiais adquiridas con anterioridade ao 31 de decembro de 1994 cando o seu valor de adquisición sexa superior ao valor para os efectos do imposto sobre o patrimonio de 2005, dado que, nese caso, non se aplicarían os coeficientes redutores.

3.º Se o valor de transmisión ao que se refire a alínea anterior é inferior aos 400.000 euros, sumarase o mencionado valor e o valor de transmisión do elemento patrimonial, diferenciándose en función do resultado as situacións seguintes:

a) Que a suma sexa inferior a 400.000 euros

Para este caso, a parte da ganancia patrimonial xerada con anterioridade ao 20 de xaneiro de 2006 reducirase no importe resultante de aplicar as porcentaxes que se indican no número 4.º seguinte, por cada ano de permanencia no patrimonio do contribuínte desde a súa adquisición ata o 31 de decembro de 1996 que exceda de dous:

b) Que a suma sexa superior a 400.000 euros

Para este caso, practicaráselle a redución á parte da ganancia patrimonial xerada con anterioridade a 20 de xaneiro de 2006 que proporcionalmente corresponda coa parte do valor de transmisión do elemento patrimonial que, sumado á contía do número 2.º anterior, non supere 400.000 euros.

■ **Importante:** se durante o exercicio se efectuasen transmisións ás que lles resulte aplicable a disposición transitoria novena da Lei do IRPF, deberán cubrirse os datos adicionais que se solicitan na epígrafe G₂ da páxina 9 da declaración, indicando o valor de transmisión de todos os elementos patrimoniais a cuxa ganancia patrimonial lle resultase de aplicación este réxime, transmitidos desde o 1 de xaneiro de 2015 ata a data de transmisión do elemento patrimonial (sen incluír o valor deste último).

En resumo:

Situacións	Aplicación dos coeficientes de abatemento
$VT^1 > 400.000$	Non se practicará redución ningunha.
$(VT^1 + VT^2) < 400.000$	Aplicaranse as porcentaxes redutoras que correspondan sobre o importe total da ganancia patrimonial, xerada con anterioridade ao 20 de xaneiro de 2006, correspondente ao elemento patrimonial que se transmite.
$VT^1 + VT^2 > 400.000$ e $VT^1 < 400.000$	Aplicaranse as porcentaxes redutoras que correspondan sobre o importe de ganancia patrimonial, xerada con anterioridade ao 20 de xaneiro de 2006, que proporcionalmente corresponda á diferenza entre 400.000 e $(VT^1 + VT^2)$.
Sendo: VT¹: Valor de transmisión acumulado correspondente a todos os elementos patrimoniais, a cuxa ganancia patrimonial lle resultase de aplicación este réxime, transmitidos desde o 1-1-2015 ata a data de transmisión do elemento patrimonial a cuxa ganancia se lle quere aplicar a D. T. 9ª Lei do IRPF. VT²: Valor de transmisión do elemento patrimonial respecto de cuxa ganancia se calcula a redución.	

- **Importante:** o límite de 400 000 euros aplícase non ao valor de transmisión de cada elemento patrimonial, senón ao conxunto dos valores de transmisión de todos os elementos patrimoniais aos que resultaran de aplicación os coeficientes redutores dende o 1 de xaneiro de 2015 ata o momento da imputación temporal da ganancia patrimonial. É dicir, trátase dun límite conxunto para todos os elementos patrimoniais con independencia de que a transmisión de cada un deles se produza en distintos momentos.

Precisións

- O límite de 400 000 euros é individual; por iso, compútase para cada contribuínte pola parte do valor de transmisión que lle corresponda dos elementos transmitidos a partir do 1 de xaneiro de 2015, segundo a titularidade do elemento sexa privativa ou ganancial.
- O contribuínte pode aplicar a disposición transitoria novena ás ganancias patrimoniais derivadas das transmisións que considere oportuno e na orde que estime axeitada.

Con todo, unha vez que o contribuínte decide aplicar a disposición transitoria novena sobre a ganancia patrimonial derivada da transmisión dun elemento patrimonial, deberá aplicala sobre a contía máxima posible tendo en conta o citado límite de 400.000 euros, sen que, xa que logo, exista a posibilidade de aplicala exclusivamente sobre a parte do valor de transmisión do elemento patrimonial que o contribuínte determine. É dicir, non son posibles aplicacións parciais en cada transmisión individualmente considerada.

- A aplicación da disposición transitoria novena debe realizarse de xeito independente para cada unha das transmisións que se realicen no ano.

Polo tanto, para o caso de que se produzan durante o período impositivo diferentes transmisións de accións ou participacións que teñan a consideración de valores homoxéneos, deberase determinar se a cada unha das transmisións lle puidese resultar de aplicación o establecido na mencionada disposición transitoria.

4º Unha vez determinado o importe da ganancia patrimonial reducible, os coeficientes reductores aplicaranse en función da natureza do elemento patrimonial do que a ganancia patrimonial deriva. Para estes efectos, cómpre distinguir entre:

- **Accións admitidas a negociación** nalgún dos mercados secundarios oficiais de valores definidos na Directiva 2004/39/CE do Parlamento Europeo e do Consello do 21 de abril de 2004 relativa aos mercados de instrumentos financeiros, e representativos da participación en fondos propios de sociedades ou entidades, agás as accións representativas do capital social de sociedades de investimento mobiliario e inmobiliario: **a redución aplicable é o 25 por 100 por cada ano de permanencia que exceda de dous desde a súa adquisición ata o 31 de decembro de 1996.**
- **Bens inmuebles**, dereitos sobre estes ou valores das entidades comprendidas no artigo 314 do texto refundido da Lei de mercado de valores aprobado polo Real decreto lexislativo 4/2015 de 23 de outubro (BOE do 24)⁽¹⁸⁾ con excepción das accións ou participacións representativas do capital social ou patrimonio das sociedades ou fondos de investimento inmobiliario: **a redución aplicable é o 11,11 por 100 por cada ano de permanencia que exceda de dous dende a súa adquisición ata o 31 de decembro de 1996.**
- **O resto de bens e dereitos**, para os que a ganancia patrimonial se reducirá nun 14,28 por 100 por cada ano de permanencia que exceda de dous dende a súa adquisición ata o 31 de decembro de 1996. Neste grupo de bens e dereitos inclúense, entre outros, as accións ou participacións representativas do capital social ou patrimonio das sociedades ou fondos de investimento mobiliario e inmobiliario.

No cadro seguinte figuran as porcentaxes reductoras aplicables á ganancia patrimonial reducible en función da natureza do elemento patrimonial que a xera e o período de permanencia do elemento no patrimonio do contribuínte o 31 de decembro de 1996.

Natureza do elemento patrimonial transmitido				
Anos ata o 31-12-1996	Data de adquisición	Valores admitidos a negociación	Bens inmuebles	Outros elementos
Ata 2	31-12-1994 a 31-12-1996	0,00 %	0,00 %	0,00 %
Ata 3	31-12-1993 a 30-12-1994	25,00 %	11,11 %	14,28 %
Ata 4	31-12-1992 a 30-12-1993	50,00 %	22,22 %	28,56 %
Ata 5	31-12-1991 a 30-12-1992	75,00 %	33,33 %	42,84 %
Ata 6	31-12-1990 a 30-12-1991	100,00 %	44,44 %	57,12 %
Ata 7	31-12-1989 a 30-12-1990	100,00 %	55,55 %	71,40 %
Ata 8	31-12-1988 a 30-12-1989	100,00 %	66,66 %	85,68 %
Ata 9	31-12-1987 a 30-12-1988	100,00 %	77,77 %	100,00 %
Ata 10	31-12-1986 a 30-12-1987	100,00 %	88,88 %	100,00 %
Ata 11	31-12-1985 a 30-12-1986	100,00 %	100,00 %	100,00 %

- **Lembre:** as porcentaxes de redución relacionadas non se lles aplican en ningún caso ás perdas patrimoniais nin á parte da ganancia patrimonial xerada a partir do 20 de xaneiro de 2006 ata a data da transmisión.

⁽¹⁸⁾ O artigo 108 da Lei 24/1988, do 28 de xullo, do mercado de valores, xunto co resto das súas disposicións, incorporáronse ao texto refundido da Lei do mercado de valores, aprobado polo Real decreto lexislativo 4/2015, do 23 de outubro.

De acordo co anterior, queda non suxeita ao IRPF a parte das ganancias patrimoniais procedentes de bens ou dereitos adquiridos antes do 31 de decembro de 1996 **cunha antelación superior a:**

- **5 anos, no caso de accións admitidas a negociación en mercados secundarios oficiais.** É dicir, as adquiridas antes do 31 de decembro de 1991.
- **10 anos, e se trata de bens inmoables e dereitos sobre estes.** É dicir, os adquiridos antes do 31 de decembro de 1986.
- **8 anos, para o resto de bens e dereitos.** É dicir, os adquiridos antes do 31 de decembro de 1988

Sempre que o valor de transmisión de todos os elementos patrimoniais, a cuxa ganancia patrimonial lle resultase de aplicación este réxime, transmitidos desde o 1 de xaneiro de 2015 ata a data de transmisión do elemento patrimonial non supere os 400.000 euros.

Suposto especial: transmisión de elementos patrimoniais nos que se realizasen melloras nun ano distinto ao da súa adquisición

Se se trata de elementos patrimoniais sobre os que se realizasen melloras nun ano distinto ao da súa adquisición, será preciso distinguir a parte do valor de transmisión que corresponda ao elemento patrimonial e á mellora ou melloras realizadas, co obxecto de determinar, de forma separada e independente, tanto as ganancias ou perdas patrimoniais derivadas dun e doutras, como a redución que, de ser o caso, resulte aplicable. Para estes efectos, tomaranse como valores e datas de adquisición os que correspondan, respectivamente, ao elemento patrimonial e a cada unha das melloras realizadas.

En consecuencia, as ganancias ou perdas patrimoniais así determinadas poderán ter diferentes períodos de xeración; por iso, resultan tamén diferentes as porcentaxes redutoras que, se é o caso, proceda aplicar sobre as ganancias patrimoniais en función das antigüidades que tivesen o 31 de decembro de 1996, o elemento patrimonial e cada unha das melloras realizadas. Débese ter en conta que, se se efectuasen melloras nos elementos patrimoniais transmitidos, tomarase como período de permanencia destas no patrimonio do contribuínte o número de anos que medie entre a data na que se realizasen e o 31 de decembro de 1996, axustado por exceso.

2. Non derivadas de transmisións de elementos patrimoniais [art. 34.1.b) da Lei do IRPF]

Nestes supostos, **computarase como ganancia patrimonial o valor de mercado dos elementos patrimoniais ou partes proporcionais, de ser o caso, que se incorporasen ao patrimonio do contribuínte.**

Cabe citar como exemplos desta categoría de ganancias patrimoniais a incorporación de bens ou dereitos ao patrimonio do contribuínte que non deriven dunha transmisión previa como, por exemplo, a percepción de determinadas subvencións ou axudas para adquisición ou rehabilitación da vivenda habitual, as axudas do Estado en concepto de renda básica de emancipación, as derivadas dos aproveitamentos forestais dos veciños en montes públicos, os xuros da natureza indemnizatoria orixinados polo atraso no cumprimento dunha obrigaçión, incluída a de pago de salarios así como os premios obtidos pola participación en xogos, concursos, rifas ou combinacións aleatorias.

En relación con estes últimos, cabe distinguir:

- **Premios en metálico.** Estes premios están suxeitos a retención, polo que o importe computable como ganancia patrimonial estará constituída pola totalidade do premio sen descontar

a retención soportada, que se declarará como tal na alínea da declaración correspondente a retencións e demais pagamentos a conta.

- **Premios en especie.** Estes premios están suxeitos a ingreso a conta, polo que o importe total computable estará composto pola suma da valoración do premio recibido, que se efectuará polo seu valor de mercado, máis o ingreso na conta, salvo que este último lle fose repercutido ao contribuínte.

■ **Importante:** *non se integrará na base imponible do IRPF a devolución, en efectivo ou a través doutras medidas de compensación, das cantidades previamente satisfeitas ás entidades financeiras en concepto de xuros pola aplicación de cláusulas de limitación de tipos de xuros de empréstitos (a denominada cláusula chan), xunto cos seus correspondentes xuros indemnizatorios, derivadas tanto de acordos realizados coas entidades financeiras como do cumprimento de sentenzas ou laudos arbitrais.*

Exemplo 1:

Don B.P.T. adquiriu o 10 de outubro de 1991 un chalé por un importe equivalente a 100.000 euros e satisfixo en concepto de imposto sobre transmisións patrimoniais un importe equivalente a 3.600 euros. Os restantes desembolsos efectuados por don B.P.T. con motivo da adquisición ascenderon a un importe equivalente a 1000 euros en concepto de notaría e rexistro.

En xullo de 2012 contratou a construción dunha piscina, así como a remodelación do interior do chalé. As devanditas obras efectuáronse durante o devandito mes de xullo e os seus importes ascenderon a 75.000 euros, incluído o IVE.

O día 3 de febreiro de 2017 vendeu o chalé no prezo de 500000 euros, dos que 150000 euros lle corresponden á mellora realizada en 2012 e aboou en concepto do imposto municipal sobre incremento de valor dos terreos de natureza urbana a cantidade de 15000 euros. O chalé non estivo en ningún momento arrendado.

Determinar o importe da ganancia ou perda patrimonial obtida na citada transmisión, tendo en conta que o contribuínte non realizou en 2015 nin no 2016 transmisión de elementos patrimoniais a cuxa ganancia lle fose aplicable a disposición transitoria novena da Lei do IRPF.

Solución:

Ao se efectuar melloras no chalé nun ano distinto ao da súa adquisición, debe distinguirse a parte do valor de alleamento que corresponde a cada compoñente, é dicir, ao chalé e á mellora, co obxecto de aplicar o coeficiente reductor correspondente á ganancia patrimonial derivada da transmisión do chalé.

A determinación da ganancia ou perda patrimonial obtida efectuarase distinguindo a que lle corresponda ao chalé e a que lle corresponda á mellora.

1. Determinación da ganancia patrimonial correspondente ao chalé (data de venda: 03-02-2016).

1.1. Determinación da ganancia patrimonial obtida:

- Valor de transmisión (500.000 – 150.000 – 15.000) (1)	335.000,00
- Valor de adquisición (100.000 + 7.000 + 1.000) (2)	108.000,00
Ganancia patrimonial (335.000 – 108.000)	227.000,00

1.2. Determinación da ganancia patrimonial xerada antes do 20-01-2006:

- Ganancia patrimonial xerada con anterioridade ao 20-01-2006: (227.000 ÷ 9.248) x 5.216 (3)	128.031,14

1.3. Cálculo da redución:

A) Ganancia patrimonial susceptible da redución **(4)**

- Límite máximo de valores de transmisión	400.000,00
- Valor de transmisión acumulado doutros elementos patrimoniais transmitidos con dereitos a redución desde 01-01-2015	0,00
- Valor da transmisión do elemento patrimonial ao que se aplica a D.T.9º LIRPF	335.000,00
Ganancia patrimonial susceptible da redución	128.031,14

Solución (continuación):

B) Redución aplicable	
- N.º de anos de permanencia o 31-12-1996	ata 6 anos
- Redución por coeficientes de abatemento ($44,44\% \times 128.031,14$)	56.897,04
C) Ganancia patrimonial reducida	
- Ganancia patrimonial reducida ($133.306,91 - 56.897,04$)	71.134,10
1.4. Determinación da ganancia patrimonial non susceptible de redución (xerada a partir do 20-01-2006):	
- Ganancia patrimonial xerada con posterioridade ao 20-01-2006:	
($227.000 \div 9.248$) $\times 4.032$ ⁽⁵⁾	98.968,86
2. Determinación da ganancia patrimonial correspondente a mellora:	
- Valor de transmisión	150.000,00
- Valor de adquisición	75.000,00
- Ganancia patrimonial	75.000,00
3. Ganancia patrimonial computable ($71.134,10 + 98.968,86 + 75.000,00$)	245.102,96

(1) Da parte do valor de transmisión correspondente ao chalé (350000 euros) deduciuse o importe satisfeito en concepto de imposto municipal sobre incremento de valor dos terreos de natureza urbana (15000 euros).

(2) A partir do 1 de xaneiro de 2015, suprimense os coeficientes de actualización que se aplicaban para determinar os importes actualizados dos compoñentes do valor de adquisición.

(3) A ganancia patrimonial xerada entre a data de adquisición do chalé (10-10-1991) e o 19 de xaneiro de 2006, ambos os dous incluídos, determínase repartindo proporcionalmente a ganancia patrimonial total (227 000) entre o número de días transcorridos (8882) entre a data de adquisición do chalé e a data de transmisión deste (03-02-2016), respecto do número total de días (5216) comprendidos entre a data de adquisición e o 19-01-2006, ambos os dous incluídos.

(4) Como o límite máximo aplicable sobre o valor de transmisión é de 400 000 euros e, para este caso, o valor de transmisión do chalé é de 335 000 euros e como, ademais, se trata da primeira transmisión que realiza o contribuínte desde o 1 de xaneiro de 2015 a cuxa ganancia patrimonial poida resultar de aplicación o réxime transitorio, as porcentaxes redutoras que correspondan aplicáranse sobre todo o importe (133.306,91 euros) da ganancia patrimonial xerada con anterioridade ao 20-01-2006. Queda un resto de 65 000 euros do límite máximo ($400.000 - 335.000$) que se poderá utilizar na transmisión seguinte á que lle sexa aplicable a disposición transitoria novena da Lei do IRPF.

(5) A ganancia patrimonial xerada a partir do día 20 de xaneiro de 2006 ata o día 3 de febreiro de 2016, no que se produce a transmisión do chalé, determínase repartindo proporcionalmente a ganancia patrimonial total (227 000) entre o número de días transcorridos (9.248) entre a data de adquisición do chalé e a data de transmisión deste (03-02-2016), respecto do número total de días (4.032) comprendidos entre o 20-01-2006 e a data da transmisión.

Esta última cantidade tamén se pode determinar restando da ganancia patrimonial total obtida a parte xerada con anterioridade ao 20-01-2006. É dicir, ($227.000,00 - 128.031,14 = 98.968,86$) ganancia que non pode ser obxecto de redución.

Exemplo 2:

Don B. P. T., ademais do chalé ao que nos referimos no exemplo anterior, vendeu en bolsa o día 30 de outubro de 2016 a cantidade de 300 accións da sociedade anónima TASA por un importe de 75.000 euros. As mencionadas accións foron adquiridas o 31 de maio de 1991 por un importe total de 57.000 euros.

O valor das mencionadas accións, para os efectos do imposto sobre o patrimonio correspondente ao exercicio 2005 ascendeu a 66 000 euros.

Cómpre determinar o importe da ganancia ou da perda patrimonial obtida nesta operación.

Solución:**1. Determinación da ganancia ou perda patrimonial total:**

- Valor de transmisión das accións	75 000,00
- Valor de adquisición das accións	57 000,00
- Ganancia patrimonial total	18 000,00

Solución (continuación):

Determinación da ganancia patrimonial reducible xerada con anterioridade ao 20/01/2006:

Como o valor de transmisión das accións admitidas a negociación é superior á súa valoración para os efectos do imposto sobre o patrimonio correspondente ao exercicio 2005, que ascende a 66 000,00 euros, debe determinarse a parte da ganancia patrimonial que se entende xerada con anterioridade ao 20 de xaneiro de 2006, que é a única sobre a que resultan aplicables os coeficientes redutores.

A devandita determinación efectúase do xeito seguinte:

- Valor para os efectos do imposto sobre o patrimonio 2005 (valor de transmisión)	66 000,00
- Valor de adquisición.....	57 000,00
- Ganancia patrimonial xerada antes do 20-01-2006.....	9000,00

3. Cálculo da redución

3.1 Ganancia xerada con anterioridade ao 20-01-2006 susceptible da redución

- Límite máximo.....	400 000,00
- Valor da transmisión acumulado de elementos patrimoniais con dereito a redución desde o 01-01-2015.....	335 000,00
- Valor de transmisión do elemento patrimonial ao que se aplica a D.T.9º da LIRPF (1).....	65 000,00

Ganancia patrimonial susceptible de redución

(9000 x 65 000) / 75 000 (2)	7800,00

3.2 Redución aplicable

- Nº de anos de permanencia ao 31-12-1996	ata 6 anos
- Redución por coeficientes de minoración (100% x 7800).....	7800,00

3.3 Ganancia patrimonial reducida

- Ganancia patrimonial reducida (9000 – 7800).....	1200,00

4. Determinación da ganancia patrimonial non reducible (xerada a partir do 20-01-2006):

- Valor de transmisión	75 000,00
- Valor para os efectos do imposto sobre o patrimonio 2005 (valor de adquisición)	66 000,00
- Ganancia patrimonial non reducible.....	9000,00

5 Determinación da ganancia patrimonial computable (1200 + 9000) (2):..... 10 200,00

(1) Aínda que o valor da transmisión é de 75 000,00 euros, como do límite de 400 000 euros xa se utilizaron na anterior transmisión 335 000 euros (o chale do exemplo 1), só restan 65 000 euros para utilizar na transmisión actual. Por iso, é susceptible de redución a parte da ganancia xerada antes do 20-01-2006 que corresponda, proporcionalmente, a un valor de transmisión de 65 000 euros. Na vindeira transmisión que se realice, aínda que o ben fose adquirido polo contribuínte antes do 31 de decembro de 1994, non poderá aplicar as reducións da disposición transitoria novena da Lei do IRPF.

(2) Esta última cantidade tamén se pode determinar directamente por diferenza entre a ganancia patrimonial total obtida e a redución aplicada; é dicir: 18.000 – 7800 = 10.200.

Exemplo 3:

En maio de 2017, don P. A. G. obtivo nun concurso de televisión un premio que consiste nun apartamento na praia, cuxo custo de adquisición para a entidade concedente do premio, que coincide co seu valor de mercado, ascendeu a 60 000 euros. Os gastos inherentes á adquisición satisfeitos por don P. A. G. foron 5700 euros.

Hai que determinar o importe da ganancia patrimonial computable.

Solución:

Valoración (valor de mercado).....	60 000,00
Ingreso na conta.....	13.680,00 ⁽¹⁾
Ganancia patrimonial	73.680,00

(1) O ingreso na conta realizado pola entidade que concede o premio determinouse tomando como base deste o custo de adquisición incrementado nun 20 por 100 e aplicando sobre este a porcentaxe do 20 por 100 (vixente en 2016). É dicir: $19\% \text{ s/ } (60\,000 \times 1,2) = 13.680$ euros. Esta última cantidade poderá deducila na súa declaración o contribuínte, xunto coas restantes retencións soportadas e ingresos a conta realizados.

Determinación do importe das ganancias ou perdas patrimoniais: normas específicas de valoración

Ademais das normas xerais ata aquí expostas, **a lei considera determinadas normas específicas de valoración** para determinar os valores de adquisición, de transmisión ou de ambos os dous, en relación coas ganancias e perdas patrimoniais derivadas dos seguintes bens ou dereitos:

1. Transmisións onerosas de valores admitidos a negociación nalgún dos mercados regulados de valores da Unión Europea [Art. 37.1.a) Ley IRPF]

Cando a alteración no valor do patrimonio proceda da transmisión a título oneroso de valores admitidos a negociación nalgún dos mercados regulados de valores definidos na Directiva 2004/39/CE do Parlamento Europeo e do Consello, do 21 de abril de 2004, relativa aos mercados de instrumentos financeiros, que sexan representativos da participación en fondos propios de sociedades ou entidades, a ganancia ou perda patrimonial computarase pola diferenza entre o seu valor de adquisición e o valor de transmisión, para o que se terán en conta as seguintes regras específicas:

- **Valor de transmisión.** O valor de transmisión estará determinado pola cotización nos devanditos mercados na data de producirse aquela ou polo prezo pactado cando sexa superior á cotización.
- **Valor de adquisición.** Na determinación do valor de adquisición deben terse en conta as seguintes particularidades:
 - **Valor de adquisición das accións parcialmente liberadas.**

Cando se trate de accións parcialmente liberadas, o seu valor de adquisición será o importe realmente satisfeito polo contribuínte.

- **Valor de adquisición das accións totalmente liberadas.**

No caso de accións totalmente liberadas, o valor de adquisición, tanto destas coma daquelas das que procedan, será o que resulte de repartir o custo total entre o número de títulos, tanto os antigos como os liberados que correspondan. Considerarase como antigüidade destas accións a que corresponda ás accións das cales procedan.

- **Valor de adquisición para o caso de transmisións de dereitos de subscripción realizadas con anterioridade a 1 de xaneiro de 2017** (disposición transitoria vixésimo novena Lei do IRPF)

Para a determinación do valor de adquisición dos valores, deducirase o importe obtido polas transmisións de dereitos de subscripción realizadas con anterioridade ao 1 de xaneiro de 2017, con excepción do importe de tales dereitos que tributara como ganancia patrimonial. Cando

non se transmitira a totalidade dos dereitos de subscrición, entenderase que os transmitidos corresponderon aos valores adquiridos en primeiro lugar.

• **Identificación dos títulos transmitidos** (art. 37.2 Lei IRPF). Para poder individualizar os títulos alleados cando non se transmitise a totalidade dos posuídos, a lei establece un criterio especial, segundo o cal cando existan valores homoxéneos e non se alleen todos, se entende que os transmitidos polo, contribuínte son aqueles que adquiriu en primeiro lugar (criterio FIFO).

Exemplo: venda de accións total ou parcialmente liberadas:

Don C. L. S. adquiriu o 5 de marzo de 2001, 900 accións da sociedade YY que cotiza en bolsa por un importe de 10 euros por acción.

O 11 de maio de 2007, a sociedade YY reparte dividendos mediante a entrega de accións totalmente liberadas. Don C. L. S. recibe 600 accións.

O 14 de setembro de 2011, entréganse outras 500 accións parcialmente liberadas polas que paga 3500 euros (5 euros por acción).

O 15 de outubro de 2017, don C.L.S. vende 1600 accións por 16 000 euros (10 euros por cada acción).

Solución:

1 Valor de adquisición das accións totalmente liberadas.

As accións totalmente liberadas recibidas o 11 de maio de 2007 súmanse ás accións adquiridas o 5 de marzo de 2001 ($900 + 600 = 1500$ accións) e o custo total ($9000 \text{ euros} + 0 \text{ euros polas accións liberadas} = 9000 \text{ euros}$) repártese entre o número de accións (1500), determinando un valor de adquisición de 6 euros por cada acción ($9000/1500$), considerándose como data de adquisición das accións totalmente liberadas recibidas a que corresponde ás accións das que proceden (5 de marzo de 2001).

	Adquiridas o 05-03-2001	Accións liberadas	Total
Número de accións.....	900	600	1500
Custo de adquisición.....	9000	0	9000
Valor de adquisición/ acción ($9000/1500$).....			6

2 Valor de adquisición das accións parcialmente liberadas.

O seu valor de adquisición será o importe realmente satisfeito polo contribuínte. Neste caso, 3500 euros (5 euros por cada acción).

3 Determinación da ganancia ou perda patrimonial total:

	Adquiridas o 05-03-2001	Adquiridas o 14-09-2011
- Número de accións vendidas (1600)	1500 (*)	100 (*)
- Valor de transmisión (10 euros por cada acción)	15 000,00	1000,00
- Valor de adquisición	9000,00	500,00
- Ganancia patrimonial.....	6000,00	500,00

(*) Da transmisión das 1600 accións, corresponden 1500 ás adquiridas o 05-03-2001 (que inclúen as 600 accións totalmente liberadas) e 100 ás adquiridas parcialmente liberadas o 14-09-2011.

Transmisión de dereitos de subscrición

Os dereitos de subscrición preferente son dereitos que lle outorgan ao socio fronte a terceiros a preferencia para subscribir novas accións ou participacións, en proporción ao valor nominal das accións ou participacións que posúan no momento de realizar a sociedade unha ampliación de capital social ou na emisión de obrigacións convertibles en accións.

Na transmisión de dereitos de subscrición debemos distinguir:

- **Réxime fiscal aplicable a partir do 1 de xaneiro de 2017**

A partir do 1 de xaneiro de 2017, o importe obtido pola transmisión de dereitos de subscrición derivados de valores admitidos a negociación que lle correspondan ao contribuínte pola súa condición de socio ou partícipe no capital da entidade ten a consideración de ganancia patrimonial para o transmitente no período impositivo no que se produza a devandita transmisión.

Na transmisión destes dereitos de subscrición, estará obrigado a reter ou ingresar á conta polo IRPF, a entidade depositaria e, no seu defecto, o intermediario financeiro ou o fedatario público que interviñese na transmisión. A retención que se debe practicar sobre as ganancias patrimoniais derivadas da transmisión de dereitos de subscrición é o 19 por 100 sobre o importe obtido na operación ou, no caso de que o obrigado a practicala sexa a entidade depositaria, sobre o importe recibido por esta para a súa entrega ao contribuínte.

- **Novidade 2017:** *equipárase o tratamento fiscal derivado da transmisión de dereitos de subscrición, tanto se se trata de dereitos procedentes de valores admitidos para negociación coma non admitidos para negociación. En ambos os dous casos, a transmisión dos dereitos de subscrición tributará como ganancia patrimonial no exercicio no que se produza.*

- **Réxime fiscal aplicable ata o 31 de decembro de 2016**

Ata o 31 de decembro de 2016, o importe obtido na transmisión de dereitos de subscrición derivados desta clase de accións e participacións minoraba o valor de adquisición das accións das que procedía para os efectos de futuras transmisións e, se o importe obtido na transmisión dos dereitos de subscrición resultaba ser superior ao citado valor de adquisición, daquela a diferenza pasaba a ser considerada ganancia patrimonial para o transmitente.

Este mesmo réxime, que queda suprimido desde o 1 de xaneiro de 2017, resultaba aplicable ao importe obtido pola transmisión do dereito de subscrición preferente resultante de ampliacións de capital realizadas con obxecto de incrementar o grao de difusión das accións dunha sociedade con carácter previo á súa admisión a negociación nalgún dos mercados secundarios oficiais de valores previstos no texto refundido da Lei do mercado de valores, aprobado polo Real decreto legislativo 4/2015, do 23 de outubro (BOE do 24).

- **Lembre:** *a partir do 1 de xaneiro de 2017, modifícase o tratamento fiscal do importe obtido na transmisión de dereitos de subscrición, que pasa a ser considerado como ganancia patrimonial. Como consecuencia da citada modificación, estableceuse un réxime transitorio que lles permite aos contribuíntes determinar o valor de adquisición dos valores admitidos para negociación deducindo o importe obtido polas transmisións de dereitos de subscrición realizadas ata o 31 de decembro de 2016, con excepción do importe de tales dereitos que tributase como ganancia patrimonial.*

Transmisión de accións ou participacións adquiridas antes do 31 de decembro de 1994

Neste suposto, se se obtén unha ganancia patrimonial, deberá distinguirse a parte da ganancia patrimonial que se xerara con anterioridade ao 20 de xaneiro de 2006 (única sobre a que resultan aplicables os coeficientes redutores ou de abatemento) da xerada con posterioridade á devandita data, sobre a que non resultan aplicables os coeficientes redutores ou de abatemento.

A determinación da ganancia patrimonial xerada con anterioridade ao 20 de xaneiro de 2006 efectuarase de acordo coa regra especial comentada na páxina 378 e s. deste mesmo capítulo.

No caso de dereitos de subscrición, tomarase como período de permanencia o que corresponda aos valores dos cales procedan. Cando non se transmitise a totalidade dos dereitos de subscrición, entenderase que os transmitidos corresponderon aos valores adquiridos en primeiro lugar.

Supostos especiais

Suposto especial de pagamento de dividendos mediante a entrega de accións totalmente liberadas

É unha práctica habitual que as sociedades que cotizan en bolsa substitúan o pagamento aos seus accionistas dun dividendo en efectivo por unha ampliación de capital mediante a emisión de accións novas totalmente liberadas con cargo a reservas procedentes de beneficios non distribuídos, outorgándolles aos seus accionistas os correspondentes dereitos de asignación gratuíta para a subscrición destas.

Nestes casos, os accionistas, titulares dos dereitos de asignación gratuíta, poden subscribir as novas accións ou transmitir os devanditos dereitos no mercado. No suposto de que non se opte por ningunha destas dúas posibilidades, a sociedade acorda satisfacerlles aos accionistas unha determinada compensación económica por cada dereito de asignación.

O tratamento fiscal aplicable aos socios persoas físicas que sexan contribuíntes do IRPF será o que se resume no cadro seguinte:

Opcións do accionista no "scrip dividend" (dividendo flexible)	Tributación	
	A partir de 01-01-2017	Ata 31-12-2016
Venda dos dereitos de asignación gratuíta no mercado secundario.	Ganancia patrimonial no exercicio no que se produce a transmisión sometida a retención.	O importe obtido reducía o valor de adquisición das accións cando se producía a transmisión destas. Se o importe obtido era maior ca o valor de adquisición das accións, o exceso considerábase ganancia patrimonial.
Entrega aos accionistas de accións liberadas totalmente.	Non constitúe renda (*)	Non constitúe renda (*)
Compensación polos dereitos de asignación non exercidos nin transmitidos.	Dividendo: rendemento do capital mobiliario sometido a retención.	Dividendo: rendemento do capital mobiliario sometido a retención.

(*) O valor de adquisición, tanto das accións liberadas coma das accións das que procedan, resultará de repartir o custo total entre o número de título.

Exemplo:

Don M. P. Z. adquiriu o 3 de marzo de 2007, en bolsa, 200 accións da sociedade RR por importe de 2000 euros (10 euros por cada acción) segundo a cotización destas na citada data.

O 5 de xaneiro de 2011, a sociedade RR anuncia que, para mellorar a súa política de pagamento de dividendos, acorda un aumento de capital social mediante a emisión de novas accións totalmente liberadas con cargo a reservas procedentes de beneficios non distribuídos, outorgándolles aos seus accionistas os correspondentes dereitos de asignación gratuíta.

Respecto daqueles titulares de dereitos de asignación gratuíta que non subscriban novas accións nin transmitan estes, a sociedade RR pagará 1,50 euros brutos por cada un deles.

Don M. P. Z. vende, o 15 de xaneiro de 2011, todos os dereitos de asignación gratuíta que lle correspondían por 300 euros.

O 5 de maio de 2017, a sociedade RR realiza unha nova ampliación e don M. P. Z. vende todos os seus dereitos obtendo 400 euros.

O 7 de agosto, don M. P. Z. vende todas as accións por 2200 euros.

Solución:**1. Venda de dereitos de subscrición 5-05-2017**

Ganancias patrimoniais derivadas de transmisións de dereitos de subscrición	400

2. Venda das accións da sociedade RR o 07-08-2017**2.1. Determinación do valor de adquisición das accións pola transmisión de dereitos de asignación gratuíta realizada con anterioridade ao 1 de xaneiro de 2017.**

Nota: de acordo co previsto no artigo 306.2 do texto refundido da Lei de sociedades de capital, aprobado polo Real decreto lexislativo 1/2010, do 2 de xullo (BOE do 3 de xullo), aos dereitos de asignación gratuíta das novas accións nos casos de aumento de capital con cargo a reservas haberá que aplicarles as regras de transmisibilidade previstas no citado precepto para os dereitos de subscrición preferente.

Xa que logo, seguindo o réxime fiscal establecido para os dereitos de subscrición preferente e conforme o previsto na disposición transitoria vixésimo novena da Lei do IRPF, dedúcese do valor polo que se adquiriron as accións o 3 de marzo de 2007 (2000 euros) o importe obtido pola venda de dereitos de asignación gratuíta realizada o 15 de xaneiro de 2011 (300 euros).

- Valor de adquisición.....	2000,00
- Valor de dereitos de subscrición	<u>300,00</u>
- Novo valor de adquisición	1700,00
- Valor de adquisición/acción (1700/200).....	8,50

2.2. Determinación da ganancia ou perda patrimonial

- Valor de transmisión	2200,00
- Valor de adquisición.....	1700,00
- Ganancia patrimonial	500,00

2.3. Ganancia patrimonial derivada de transmisións de accións negociadas	500

Adquisición ou transmisión polo prestameiro de valores homoxéneos aos tomados en préstamo

De acordo coa disposición adicional décimo oitava da Lei 62/2003, do 30 de decembro, de medidas fiscais, administrativas e da orde social (BOE do 31)) ⁽¹⁹⁾, as adquisicións ou transmisións realizadas polo prestameiro de valores homoxéneos aos tomados en préstamo durante a súa vixencia resúltalles aplicable o seguinte réxime fiscal especial:

- **As transmisións de valores homoxéneos** aos tomados en préstamo que se efectúen durante a súa vixencia consideraranse que **afectan, en primeiro lugar, os valores tomados en préstamo,**

⁽¹⁹⁾ A disposición adicional décimo oitava da Lei 62/2003 foi derogada no referente ao imposto sobre sociedades, con efectos desde o 1 de xaneiro de 2015, pola Lei 27/2014, do 27 de novembro (BOE do 28), aínda que se mantén vixente para IRPF.

e só se considerará que afectan a carteira de valores homoxéneos preexistentes no patrimonio do contribuínte na medida en que o número dos transmitidos exceda dos tomados en préstamo

- **As adquisicións** que se realicen durante a vixencia do préstamo **imputaranse á carteira de valores tomados en préstamo**, salvo que excedan dos necesarios para a súa completa devolución.
- **A renda derivada da transmisión** dos valores tomados en préstamo **imputarase ao período impositivo en que teña lugar a posterior adquisición** doutros valores homoxéneos, e calcularase pola diferenza entre o valor de transmisión e o valor de adquisición que corresponda aos adquiridos durante a duración do préstamo e con posterioridade á transmisión.
- **Cando, para lle facer fronte á devolución dos valores, o prestameiro tome a préstamo novos valores homoxéneos**, tomarase como valor de adquisición o de cotización dos novos valores homoxéneos na data de obtención do novo préstamo.
- **Se o prestameiro efectúa a devolución mediante a entrega de valores homoxéneos preexistentes no seu patrimonio**, tomarase como valor de adquisición o de cotización dos valores na data de cancelación do préstamo. Este valor de cotización tomarase como valor de transmisión para calcular a renda derivada da devolución efectuada con valores homoxéneos preexistentes.

Exemplo:

O día 3 de maio de 2017, dona E.R.L. vendeu en Bolsa 400 accións da sociedade anónima "TAXA", de 6 euros de valor nominal, ao 300 por 100 segundo a cotización destas na devandita data. As accións vendidas forman parte dun paquete de 550, que foron adquiridas por dona E.R.L., segundo o seguinte detalle:

Nº accions	Data de adquisición	Prezo de adquisición	Prezo / acción
250	02-02-1990	3250,00 euros	13,00 euros
210	06-05-1995	3570,00 euros	17,00 euros
90	13-01-1998	540,00 euros	6,00 euros

Determinar o importe da ganancia ou perda patrimonial obtida na citada operación, sabendo que a valoración das accións para os efectos do imposto sobre o patrimonio correspondente ao exercicio 2005, ascendía a 15 euros por acción e tendo en conta que o contribuínte non realizou desde o 1 de xaneiro de 2015 transmisión de elementos patrimoniais a cuxa ganancia lle fose aplicable a disposición transitoria novena da Lei do IRPF.

Solución:

Para determinar a ganancia ou perda patrimonial resultante da transmisión das 400 accións, é preciso, en primeiro lugar, identificar as vendas dentro da totalidade das posuídas. Para iso, debe aplicarse o criterio legal de que as accións vendidas son aquelas que se adquiriron en primeiro lugar (criterio FIFO), co que as 400 accións vendidas se corresponden coas 250 adquiridas o 02-02-1990, e con 150 das adquiridas o 06-05-1995.

Unha vez identificadas as accións vendidas dentro da totalidade das posuídas, a ganancia ou perda patrimonial total debe calcularse separadamente para as 250 accións adquiridas o 02-02-1990 e para as 150 adquiridas 06-05-1995, conforme o seguinte detalle:

Solución (continuación):

1. Determinación da ganancia ou perda patrimonial total:

	Adquiridas el 02-02-1990	Adquiridas el 06-05-1995
- Número de acciones vendidas (400)	250	150
- Valor de transmisión (300 por 100)	4500,00	2700,00
- Valor de adquisición	3250,00	2550,00
- Ganancia patrimonial	1250,00 (1)	150,00 (2)

Solución (continuación):**2. Determinación da ganancia patrimonial xerada con anterioridade ao 20-01-2006:**

- Valor a efectos I. Patrimonio 2005 (valor de transmisión)	3750,00
- Valor de adquisición	3250,00
- Ganancia patrimonial generada antes de 20-01-2006	500,00

3. Cálculo da redución**3.1 Ganancia xerada con anterioridade ao 20-01-2006 susceptible de redución (3)**

- Límite máximo.....	400 000,00
- Σ Valor de transmisión de elementos patrimoniais con dereito á redución desde o 01-01-2015	0,00
- Valor de transmisión do elemento patrimonial ao que se aplica a D.T.9 da LIRPF	4500,00
- Ganancia patrimonial susceptible de redución	500,00

3.2 Redución aplicable

- Núm. de anos de permanencia ao 31-12-1996	ata 7 anos
- Redución por coeficientes de diminución (100%)	500,00

3.3 Ganancia patrimonial reducida

- Ganancia patrimonial computable.....	0

4. Determinación da ganancia patrimonial non reducible: (xerada a partir do 20-01-2006):

- Valor de transmisión	4500,00
- Valor para os efectos i. patrimonio 2005 (valor de adquisición)	3750,00
- Ganancia patrimonial non reducible.....	750,00

5. Determinación da ganancia patrimonial computable:

A ganancia patrimonial computable ascende a: $(750 + 150)$ 900,00

(1) Ao ser o valor de transmisión das accións (4500 euros) superior á súa valoración para os efectos do imposto sobre o patrimonio correspondente ao exercicio 2005 ($250 \times 15 = 3750$), debe determinarse a parte da ganancia patrimonial xerada con anterioridade ao 20-01-2006, que é a única que resulta reducible.

(2) Ao adquirírense as accións con posterioridade ao 31-12-1994, non resultan aplicables coeficientes redutores da ganancia patrimonial obtida.

(3) Como o límite máximo aplicable sobre o valor de transmisión é de 400 000 euros e, neste caso, o valor de transmisión das accións con dereito á aplicación de coeficientes redutores é de 4500 euros sen que se producira no exercicio 2015 ningunha outra transmisión con dereito á aplicación da disposición transitoria novena da Lei do IRPF, os coeficientes redutores aplicaranse sobre todo o importe da ganancia patrimonial xerada con anterioridade ao 20-01-2006.

2. Transmisións onerosas de valores non admitidos a negociación nalgún dos mercados regulados de valores da Unión Europea [Art. 37.1.b) Ley IRPF]

Cando a alteración no valor de patrimonio proceda da transmisión a título oneroso de valores non admitidos a negociación nalgún dos mercados regulados de valores definidos na Directiva 2004/39/CE do Parlamento Europeo e do Consello, do 21 de abril de 2004, relativa aos mercados de instrumentos financeiros, que sexan representativos da participación en fondos propios de sociedades ou entidades, a ganancia ou perda patrimonial computarase pola diferenza entre o seu valor de adquisición e o valor de transmisión.

• **Valor de transmisión.** Considerarase como valor de transmisión, salvo proba de que o efectivamente satisfeito se correspondese co que acordasen partes independentes en condicións normais de mercado, o maior dos dous seguintes:

a) **O valor teórico resultante do balance** correspondente ao último exercicio pechado con anterioridade á data da remuneración do imposto.

b) **O que resulte de capitalizar ao tipo do 20 por 100** a media dos resultados dos tres exercicios sociais pechados con anterioridade á data de remuneración do imposto. Para este último efecto, computaranse como beneficios os dividendos distribuídos e as asignacións a reservas, excluídas as de regularización ou de actualización de balances.

O valor de transmisión así calculado terase en conta para determinar o valor de adquisición dos valores ou participacións que lle corresponda/n ao adquirente.

• **Valor de adquisición.** Na determinación do valor de adquisición deben terse en conta as seguintes particularidades:

Valor de adquisición en caso de transmisión de dereitos de subscrición

Para determinar o valor de adquisición das accións transmitidas, unicamente se deducirá o importe dos dereitos de subscrición alleados antes do 23 de marzo de 1989, data de entrada en vigor do Real decreto-lei 1/1989, do 22 de marzo (BOE do 23 de marzo).

O alleamento, con posterioridade ao 22 de marzo de 1989, de dereitos de subscrición preferente derivados desta clase de accións determina que o importe obtido teña, en todo caso, a consideración de ganancia patrimonial para o transmisor no período impositivo en que se produza a devandita transmisión, sen que se poida computar, nestes casos, un valor de adquisición dos devanditos dereitos e para o que se tomará como período de permanencia o comprendido entre o momento da adquisición do valor do que proceda o dereito e o da transmisión deste último.

- Valor de adquisición das accións parcialmente liberadas

Cando se trate de accións parcialmente liberadas, o seu valor de adquisición será o importe realmente satisfeito polo contribuínte.

- Valor de adquisición das accións totalmente liberadas

No caso de accións totalmente liberadas, o valor de adquisición, tanto destas coma das que procedan, será o que resulte de repartir o custo total entre o número de títulos, tanto os antigos como os liberados que correspondan. Estes últimos terán, para os efectos do período de permanencia, a mesma antigüidade que as accións de procedencia.

• **Identificación dos títulos transmitidos.** Para poder individualizar os títulos alleados, especialmente cando non se transmitise a totalidade dos posuídos, a lei establece un criterio especial. Segundo este, **cando existan valores homoxéneos e non se alleen todos, enténdese que os transmitidos polo contribuínte son aqueles que adquiriu en primeiro lugar** (criterio FIFO).

Transmisión de accións ou participacións adquiridas antes do 31-decembro-1994

Neste suposto, se se obtén unha ganancia patrimonial, deberá distinguirse a parte da ganancia patrimonial que se xerese con anterioridade ao 20 de xaneiro de 2006 (única sobre a que resultan aplicables os coeficientes redutores ou de abatemento) da xerada con posterioridade á devandita data, sobre a que non resultan aplicables os coeficientes redutores ou de abatemento.

A determinación da ganancia patrimonial xerada con anterioridade ao 20 de xaneiro de 2006 e a aplicación, se é o caso, dos coeficientes redutores efectuarase de acordo coa regra xeral comentada na páxina 374 deste capítulo.

Exemplo 1:

Dona G.C.A. o 03-01-1991 subscribiu 1500 accións de S.A. Beta, que non cotiza na Bolsa, por un importe equivalente a 9000 euros. O 21-12-2000 adquiriu 2000 accións da mesma sociedade e aboou por tal motivo 25.000 euros.

O día 05-11-2017 vende 3000 títulos por 66.000 euros. O capital social de S.A. "Beta" está formado por 12.000 accións, polo que os resultados obtidos pola citada entidade nos tres últimos exercicios sociais pechados con anterioridade ao 31-12-2017 son de 80.000, 60.000 e 40.000 euros, respectivamente.

O valor do patrimonio neto que lles corresponde aos valores transmitidos resultante do balance correspondente ao exercicio 2016 pechado en xullo de 2017 é de 21 euros/acción.

Determinar a ganancia ou perda patrimonial obtida no suposto de que a contribuínte non conte con proba bastante de que o importe da transmisión se corresponde co que convirían partes independentes en condicións normais de mercado e tendo en conta que non se realizou desde o 1 de xaneiro de 2015 transmisión de elementos patrimoniais a cuxa ganancia lle fose aplicable a disposición transitoria novena da Lei do IRPF.

Solución:

Para determinar a ganancia ou perda patrimonial obtida é preciso, en primeiro lugar, identificar as accións vendidas dentro da totalidade das posuídas. Para iso, debe aplicarse o criterio legal de que as accións vendidas son aquelas que se adquiriron en primeiro lugar (criterio FIFO). É dicir que as 3000 accións vendidas corresponden ás 1500 subscritas o 03-01-1991 e a 1500 das adquiridas o 21-12-2000.

1. Determinación da ganancia ou perda patrimonial total:

	Adquiridas el 03-01-1991	Adquiridas el 21-12-2000
- Número de acciones vendidas (3000)	1500	1500
- Valor de transmisión (1) (1500 x 25)	37.500	37.500
- Valor de adquisición	9000	18.750
- Ganancia patrimonial	28.500	18.750

2. Determinación da ganancia patrimonial xerada con anterioridade ao 20-01-2006:

Ao non dispoñer a contribuínte de proba ningunha que demostre que o importe da transmisión se corresponde co valor de mercado (é dicir, co que convirían partes independentes en condicións normais de mercado), o valor de transmisión non poderá ser inferior ao maior dos seguintes:

- Ganancia xerada ata 20-01-2006: $(28.500 \div 9083) \times 5496$ (2)	15.978,37

3. Cálculo da redución**3.1 Ganancia xerada con anterioridade ao 20-01-2006 susceptible de redución **(3)****

- Límite máximo	400.000,00
- Σ Valor de transmisión de elementos patrimoniais con dereito á redución desde o 01-01-2015	0,00
- Valor de transmisión do elemento patrimonial ao que se aplica a D.T. 9.ª LIRPF	37 500,00
- Ganancia patrimonial susceptible de redución	15.978,37

3.2 Redución aplicable

- Número de anos de permanencia ata 31-12-1996	6 anos
- Redución por coeficientes de diminución $(57,12\% \text{ s}/15.978,37)$	9126,84

3.3 Ganancia patrimonial reducida

- Ganancia patrimonial reducida $(15.978,37 - 9126,84)$	6851,53

4. Determinación da ganancia patrimonial non reducible (xerada a partir do 20-01-2006):

- Ganancia xerada a partir do 20-01-2006 $(28.500 \div 9083) \times 4307$ (4)	12.521,63

5. Determinación da ganancia patrimonial computable:

$(6851,53 + 12.521,63 + 18.750,00)$	38.123,16

Solución (continuación):

(1) Ao non dispoñer a contribuínte de proba de que o importe da transmisión se corresponde co valor de mercado (é dicir, co que convirían partes independentes en condicións normais de mercado), o valor de transmisión non poderá ser inferior ao maior dos seguintes:

- a) Valor concertado na transmisión: **22 euros/acción.**
- b) O valor do patrimonio neto que lles corresponde aos valores transmitidos segundo o balance do último exercicio: **21 euros/acción.**
- c) Ao 20 por 100 do medio dos resultados dos últimos tres exercicios sociais pechados:

$$(80.000 + 60.000 + 40.000) \div 3 = 60.000$$

$$(60.000 \times 100) \div 20 = 300.000$$

$$300.000 \div 12.000 = \mathbf{25 \text{ euros/acción}}$$

(2) A ganancia patrimonial xerada entre a data de subscrición das accións (03-01-1991) e o 19 de xaneiro de 2006, ambos os dous incluídos, determinase repartindo proporcionalmente a ganancia patrimonial correspondente ás citadas accións (28.500) entre o número de días transcorridos entre a data de subscrición e a data de transmisión destas, que foi o 05-11-2017 (9803 días), respecto do número total de días comprendidos entre a data de subscrición das accións e o 19-01-2006, ambos os dous incluídos (5496).

(3) Como o límite máximo aplicable sobre o valor de transmisión é de 400.000 euros e, para este caso, o valor de transmisión das accións con dereito á aplicación de coeficientes redutores é de 37.500 euros sen que se producese no exercicio 2017 (nin nos dous anteriores) ningunha outra transmisión con dereito á aplicación da disposición transitoria novena da Lei do IRPF, os coeficientes redutores aplicaranse sobre todo importe da ganancia patrimonial xerada con anterioridade ao 20-01-2006.

(4) A ganancia patrimonial xerada a partir do 20-01-2006 determinase repartindo proporcionalmente a ganancia patrimonial correspondente ás citadas accións (28.500) entre o número de días transcorridos entre a data de subscrición e a data de transmisión destas (9803, respecto do número total de días comprendidos entre o 20-01-2006 e a data da transmisión destas (05-11-2017), que ascende a 4307 días.

Especialidades na tributación dos socios contribuíntes do IRPF de sociedades civís que pasaron a ser contribuíntes do imposto sobre sociedades (disposición transitoria trixésimo segunda.3 e 4 da LIS)

Na transmisión por contribuíntes do IRPF da súa participación en sociedades civís que a partir do 1 de xaneiro de 2016 están suxeitas ao imposto sobre sociedades, hai que distinguir entre:

- *Sociedades civís que levasen contabilidade axustada ao Código de comercio nos exercicios 2014 e 2015 consonte o disposto no artigo 68 do Regulamento do IRPF*

Computarase como ganancia ou perda patrimonial **a diferenza** entre o valor de adquisición ou de titularidade das participacións e o valor de transmisión daquelas.

Para estes efectos:

Valor de adquisición (VA): É o prezo ou cantidade desembolsada para a súa adquisición.

Valor de titularidade (Reservas) (VT): É o resultado de realizar, cando proceda, dous axustes sobre o valor de adquisición:

- Adición da parte correspondente ao socio do importe dos beneficios sociais que, sen efectiva distribución, fosen obtidos pola sociedade durante os períodos impositivos nos que resultou de aplicación o réxime de atribución de rendas no período de tempo comprendido entre a súa adquisición e alleamento (VT1).
- Subtracción dos beneficios distribuídos ao socio, que se obtiveron pola sociedade durante os períodos impositivos nos que resultou de aplicación o réxime de atribución de rendas no período de tempo comprendido antes da adquisición polo socio da súa participación na sociedade (VT2).

Para lles evitar a dobre tributación aos socios que, no réxime de atribución de rendas, xa tributasen polos beneficios obtidos, o valor de adquisición (**VA**) das participacións aumenta atendendo a:

VT1: Importe dos beneficios sociais que, sen efectiva distribución, fosen obtidos pola sociedade durante os períodos impositivos nos que resultou de aplicación o réxime de atribución de rendas no período de tempo comprendido entre a súa adquisición e alleamento.

Para evitar eludir o gravame, en socios que percibiron beneficios distribuídos pola sociedade, polos que non tributaron, o valor de adquisición das participacións diminúe atendendo a:

VT2: Importe dos beneficios sociais obtidos polo socio que fosen obtidos pola sociedade durante os períodos impositivos nos que resultou de aplicación o réxime de atribución de rendas no período de tempo comprendido antes da adquisición da súa participación polo socio.

$$VT = VA + VT1 - VT2$$

• *Sociedades civís que non levasen contabilidade axustada ao código de comercio*

Ao non levar contabilidade, non se lles pode atribuír un importe ás reservas contables ou ás partidas de fondos propios do balance, non existindo en consecuencia achegas de socios ou beneficios contabilizados.

Por conseguinte, establécese para estas sociedades civís unha regra especial equivalente á anterior para o cálculo do valor de adquisición das participacións, tendo en conta a inexistencia de contabilidade e sen que existan, neste caso, axustes ao valor de adquisición derivados do custo de titularidade, que consiste en entender que o 1 de xaneiro de 2016, para os efectos fiscais, a totalidade dos fondos propios están formados por achegas dos socios, co límite da diferenza entre o valor do inmovilizado material e investimentos inmobiliarios, reflectidos nos correspondentes libros de rexistro, e o pasivo esixible, agás que se probe a existencia doutros elementos patrimoniais.

Xa que logo, o valor de adquisición das participacións o 1 de xaneiro de 2016 virá determinado pola diferenza entre o valor do inmovilizado material e investimentos inmobiliarios, reflectidos nos correspondentes libros de rexistro, e o pasivo esixible, agás que se probe a existencia doutros elementos patrimoniais.

Exemplo

A sociedade civil X con personalidade xurídica e obxecto mercantil, que levou en 2014 e 2015 unha contabilidade axustada ao Código de comercio, constituíuse en 2007 e os socios desde ese momento tributan no réxime de atribución de rendas e pasan a tributar a partir do 1 de xaneiro de 2016 no imposto sobre sociedades.

O socio R. C. adquiriu o 1 de xuño de 2015, doutro socio, unha participación do 30 por 100 na sociedade civil, pola que pagou 30.000 euros.

O 2 de marzo de 2017, o socio transmitiu a súa participación por 45.000 euros.

Calcular o valor de titularidade (VT) da participación transmitida, tendo en conta que na data da transmisión, a sociedade civil tiña contabilizadas unhas reservas de 20.000 euros, dos cales 16.666,66 correspondían a beneficios xerados a partir do 1 de xuño de 2015 e polas que a sociedade tributara en réxime de atribución de rendas, e que o 2 de febreiro de 2017 ao socio R. C. se lle repartiron reservas por 4200 euros, dos que 4000 euros correspondían a beneficios obtidos pola sociedade con anterioridade ao 1 de xuño de 2015 e polas que a sociedade tributara en réxime de atribución de rendas.

Solución:

▪ Valor de transmisión	45.000
▪ Valor de titularidade	
Valor de adquisición das participacións sociais (VA)	30.000
Importe dos beneficios non distribuídos na data da transmisión, xerados pola sociedade entre a adquisición e a transmisión (VT1)(*)	
(0,30 X 16 666,66)	5000
Importe dos beneficios distribuídos ao socio, xerados pola sociedade con anterioridade á adquisición (VT2)(**)	4000
Valor de titularidade (Reservas) VT = VA + VT1 – VT2.....	31.000
VT = 30 000 + 5000 – 4000 = 31 000	
▪ Ganancia patrimonial = Valor de transmisión – Valor de titularidade (VT).....	14.000
Ganancia patrimonial = 45 000 – 31 000 = 14 000.	

(*) O socio R. C. xa tributou polas reservas xeradas a partir da data de adquisición da súa participación e que lle foron atribuídas por aplicación do réxime de atribución de rendas, polo que o valor de adquisición da súa participación debe ser corrixido no citado importe para evitar a dobre imposición. Ao ser o importe total das devanditas reservas de 16.666,66 e ao ter o socio unha participación do 30 por 100 na sociedade, debe corrixirse o valor de adquisición en 5000 (0,30 X 16.667).

(**) O socio R. C. non tributou pola repartición de beneficios realizada o 2 de febreiro de 2017, ao estar exenta a súa repartición, e non tributou tampouco polos citados beneficios por aplicación do réxime de atribución de rendas, ao obter a sociedade os beneficios con anterioridade á adquisición da súa participación por R. C. En consecuencia, o valor de adquisición debe minorar no devandito importe para evitar eludir o gravame sobre a citada renda.

3. Transmisións ou reembolsos de accións ou participacións en institucións de investimento colectivo reguladas na Lei 35/200 [arts. 37.1.c); 94 da Lei do IRPF e 52 e disposición adicional cuarta do Regulamento](20)

1. Réximen xeral

Na transmisión ou reembolso a título oneroso de accións ou participacións representativas do capital ou patrimonio das institucións de investimento colectivo reguladas na Lei 35/2003, do 4 de novembro (BOE do 5), a ganancia ou perda patrimonial computarase pola diferenza entre o seu valor de adquisición e o valor de transmisión.

• **Valor de transmisión.** O valor de transmisión estará determinado polo valor liquidador aplicable na data en que a devandita transmisión ou reembolso se produza ou, no seu defecto, polo último valor liquidador publicado.

Cando non existise valor liquidador tomará o valor teórico resultante do balance correspondente ao último exercicio pechado con anterioridade á data de remuneración do imposto.

En supostos distintos de reembolso de participacións, o valor de transmisión así calculado non poderá ser inferior ao maior dos dous seguintes:

a) O prezo efectivamente pactado na transmisión.

(20) A disposición adicional décimo sétima da Lei 9/2012, do 14 de novembro, de reestruturación e resolución de entidades de crédito (BOE do 15), establece que aos partícipes dos fondos de activos bancarios a que se refire a disposición adicional décima da citada Lei 9/2012, se lles aplicará o réxime fiscal previsto para os socios ou partícipes das institucións de investimento colectivo excepto no relativo ao diferimento da tributación que comentamos na páxina seguinte.

b) O valor de cotización en mercados secundarios oficiais de valores definidos na Directiva 2004/39/CE do Parlamento Europeo e do Consello, do 21 de abril de 2004, relativa aos mercados de instrumentos financeiros e, en particular, en sistemas organizados de negociación de valores previstos no capítulo I do título X do texto refundido da Lei do mercado de valores, aprobado polo Real decreto lexislativo 4/2015, do 23 de outubro (BOE do 24), na data da transmisión.

- **Valor de adquisición.** Na determinación do valor de adquisición das accións ou participacións deberán terse en conta, se é o caso, as particularidades comentadas na alínea 1 anterior das páxinas 385 para os supostos de transmisión de dereitos de subscripción e de recepción de accións total ou parcialmente liberadas.
- **Identificación dos valores transmitidos.** Para poder individualizar os valores transmitidos, especialmente cando non se transmitise a totalidade dos posuídos, a lei establece un criterio especial, segundo o cal, **cando existan valores homoxéneos e non se alleen todos, se entende que os transmitidos polo contribuínte son aqueles que adquiriu en primeiro lugar (criterio FIFO).**

Cando se trate de accións totalmente liberadas, considerarase como antigüidade destas a que lles corresponda ás accións das cales procedan.

Transmisión de accións ou participacións adquiridas antes do 31 de decembro de 1994

Neste suposto, se se obtén unha ganancia patrimonial, deberá distinguirse a parte da ganancia patrimonial que se xerara con anterioridade ao 20 de xaneiro de 2006 (única sobre a que resultan aplicables os coeficientes redutores ou de abatemento) da xerada con posterioridade á devandita data, sobre a que non resultan aplicables os coeficientes redutores ou de abatemento

A determinación da ganancia patrimonial xerada con anterioridade ao 20 de xaneiro de 2006 efectuarase de acordo coas regras comentadas na páxina 374 e ss. deste mesmo capítulo.

Suposto especial: transmisións de participacións en fondos de investimento cotizados

Sen prexuízo do comentado nos parágrafos anteriores, no caso de transmisións de participacións nos fondos de investimento cotizados ou de accións de SICAV índice cotizadas, aos que se refire o artigo 79 do regulamento da Lei 35/2003, do 4 de novembro, de institucións de investimento colectivo, aprobado polo Real decreto 1082/2012, do 13 de xullo, realizadas en bolsa de valores, **o valor de transmisión estará determinado pola cotización nos devanditos mercados na data en que se produza a transmisión ou polo prezo pactado cando sexa superior á cotización.**

2. Réxime especial de diferimento da tributación

Cando o importe obtido como consecuencia do reembolso ou transmisión de participacións ou accións en institucións de investimento colectivo se destine á adquisición ou subscripción doutras accións ou participacións nas devanditas institucións, non procederá computar a ganancia ou perda patrimonial, e conservan as novas accións ou participacións subscritas o valor e data de adquisición das transmitidas ou reembolsadas.

Este réxime de diferimento fiscal na tributación das ganancias patrimoniais só resulta aplicable nos seguintes casos:

- 1.º Nos reembolsos de participacións en institucións de investimento colectivo que teñan a consideración de fondos de investimento.

2.º Nas transmisións de accións en institucións de investimento colectivo con forma societaria, sempre que cumpran as dúas condicións seguintes:

- Que o número de socios da institución de investimento colectivo cuxas accións se transmitan sexa superior a 500.
- Que o contribuínte non participase, nalgún momento dentro dos 12 meses anteriores á data da transmisión, en máis do 5 por 100 do capital da institución de investimento colectivo.

Para estes efectos, o contribuínte deberá comunicarlles documentalmente esta circunstancia ás entidades a través das cales se realizan as operacións de transmisión ou reembolso e de adquisición ou subscripción das accións.

Tamén resulta aplicable este réxime especial de diferimento fiscal aos socios ou partícipes de institucións de investimento colectivo, reguladas pola Directiva 2009/65/CEE, do 13 de xullo, do Parlamento Europeo e do Consello,⁽²¹⁾ distintas das constituídas en paraísos ou territorios considerados como paraísos fiscais, constituídas e domiciliadas nalgún estado membro da Unión Europea e inscritas no rexistro especial da Comisión Nacional do Mercado de Valores, para os efectos da súa comercialización por entidades residentes en España que cumpran os seguintes requisitos:

- Que a adquisición, subscripción, transmisión e reembolso das accións ou participacións se realice a través de entidades comercializadoras inscritas na Comisión Nacional de Mercado de Valores.
- Que, no caso de que a institución de investimento colectivo se estructure en compartimentos ou subfondos, o número de socios e a porcentaxe máxima de participación se refira a cada compartimento ou subfondo comercializado.

3. Supostos nos que non resulta aplicable o réxime de diferimento fiscal

O réxime de diferimento fiscal non resulta aplicable nos seguintes supostos:

- Cando a transmisión ou reembolso ou, se é o caso, a subscripción ou adquisición teña por obxecto **participacións representativas do patrimonio dos fondos de investimento cotizados**, é dicir, aqueles cuxas participacións están admitidas a negociación na Bolsa conforme o previsto no artigo 79 do Regulamento da Lei 35/2003, do 4 de novembro, de institucións de investimento colectivo, aprobado polo Real decreto 1082/2012, do 13 de xullo (BOE do 20), ou ben teña por obxecto accións da denominada sociedade de investimento de capital variable índice cotizadas, conforme o mesmo precepto.

Tampouco é aplicable o réxime de adiamento cando se trate de partícipes dos fondos de activos bancarios, consonte o previsto na disposición adicional décimo sétima da Lei 9/2012, do 14 de novembro, de reestruturación e resolución de entidades de crédito.

- Cando, por calquera medio, **se poña á disposición do contribuínte o importe derivado do reembolso ou transmisión das accións ou participacións** de institucións de investimento colectivo.

(21) A Directiva 2009/65/CE, do 13 de xullo, do Parlamento Europeo e do Consello, no seu artigo 117 derroga, con efectos desde o 1 de xullo de 2011, a Directiva 85/611/CEE e establece que as referencias á directiva derrogada se entenderán feitas á citada Directiva 2009/65/CE de acordo coa táboa de correspondencias que figura no seu anexo IV.

Exemplo:

Dona F.L.M. solicitoulle o día 10 de xullo de 2016 á sociedade xestora do fondo de investimento mobiliaria "Z" que efectúe as xestións necesarias para traspasar 10 participacións das que é titular no devandito fondo ao fondo de investimento mobiliario "X".

O traspaso das participacións dun fondo ao outro realízase o 10 de xullo de 2016, co que o valor liquidador destas é na citada data de 6.000 euros por participación.

O valor e a data de adquisición das participacións traspasadas é o seguinte:

Participacions	Data da adquisición	Valor de adquisición	Prezo / participación
3	02-04-1998	12.810	4270
3	03-02-2000	14.700	4900
4	05-06-2004	25.600	6400

Cómpre determinar o tratamento fiscal aplicable á transmisión de participacións efectuada entre ambos os dous fondos de investimento mobiliario.

Solución:

Ao cumprir os requisitos esixibles para aplicar o réxime de diferimento da tributación, non procederá computar a ganancia ou perda patrimonial posta de manifesto na operación de traspaso, cuxa cuantificación está determinada pola diferenza entre o valor liquidador aplicable na data do traspaso ($6000 \times 10 = 60.000$ euros) e o valor de adquisición das participacións (53.110 euros).

Para os efectos dunha futura transmisión ou reembolso das participacións adquiridas o día 10 de xullo de 2016, estas conservarán a data e o valor de adquisición orixinais, polo que no devandito momento deberá tributarse pola ganancia ou perda patrimonial que se obtéña.

4. Achegas non monetarias a sociedades [art. 37.1.d) da Lei do IRPF]

1. Réxime xeral

Nas achegas non monetarias a sociedades, a ganancia ou perda patrimonial determinarase pola diferenza entre o valor de adquisición dos bens ou dereitos achegados e a cantidade maior das seguintes:

1.º O valor nominal das accións ou participacións sociais recibidas pola achega ou, se é o caso, a súa parte correspondente. A este valor engadiráselle o importe das primas de emisión.

2.º O valor de cotización dos títulos recibidos, no día en que se formalice a achega ou no inmediato anterior.

3.º O valor de mercado do ben ou dereito achegado.

O valor de transmisión que prevaleza deberá ser o que se considere como valor de adquisición dos títulos recibidos como consecuencia da achega non monetaria

Achega de bens ou dereitos adquiridos antes do 31 de decembro de 1994

Neste suposto, se se obtén unha ganancia patrimonial, deberá distinguirse a parte da ganancia patrimonial que se xerese con anterioridade ao 20 de xaneiro de 2006 (única sobre a que resultan aplicables os coeficientes redutores ou de abatemento) da xerada con posterioridade á devandita data, sobre a que non resultan aplicables os coeficientes redutores ou de abatemento.

A determinación da ganancia patrimonial xerada con anterioridade ao 20 de xaneiro de 2006 efectuarase de acordo coas regras de distribución comentadas na páxina 374 e ss. deste mesmo Capítulo.

Exemplo:

Dona M.A.P. achegoulle o día 12 de xuño de 2017 á sociedade anónima "DASA" unhas accións que están admitidas a negociación na Bolsa, un soar cuxo valor catastral no citado ano era de 72.000 euros; a devandita sociedade recibiu 11.000 accións de 6 euros de valor nominal, a cotización era na devandita data do 210 por 100.

O soar fora adquirido o día 3 de outubro de 1999 por un importe equivalente a 93.000 euros, incluídos os gastos e tributos inherentes á adquisición satisfeitos por dona M.A.P., e o seu valor de mercado na data da achega é de 138.000 euros.

Determinar o importe da ganancia ou perda patrimonial obtida.

Solución:

- Valor de transmisión:

1º.- Nominal dos títulos recibidos (11.000 x 6)	66.000,00
2º.- Valor cotización títulos recibidos (11.000 x 6 x 210 ÷ 100)	138.600,00
3º.- Valor de mercado do solar	138.000,00

- Valor de transmisión que prevalece (1)	138.600,00
- Valor de adquisición	<u>93.000,00</u>
- Ganancia patrimonial	45.600,00

(1) El valor de transmisión así calculado terase en conta para determinar o valor de adquisición dos títulos recibidos como consecuencia da achega non monetaria.

2. Réxime especial de adiamento fiscal (art. 37.3 da Lei do IRPF e 87 da LIS)

Requisitos:

O réxime especial de adiamento fiscal, previsto no capítulo VII do título VII da Lei 27/2014, do 27 de novembro, do imposto sobre sociedades (BOE do 28),⁽²²⁾ aplicaráselles aos contribuíntes do IRPF, que realicen as achegas que a continuación se relacionan, sempre que, unha vez realizadas, participen nos fondos propios da entidade que recibe a achega en, cando menos, o 5 por 100.

- Achegas de ramas de actividade, entendidas como o conxunto de elementos que sexan susceptibles de constituír unha unidade económica autónoma.
- Achegas de elementos afectos a actividades económicas.

En ambos os dous casos, é preciso que o contribuínte leve a contabilidade da súa actividade económica de acordo co disposto no Código de comercio.

- Achegas de accións ou participacións sociais de entidades residentes en territorio español ás que non se lles aplique o réxime especial de agrupacións de interese económico, españolas ou europeas, e de unións temporais de empresas, nin teñan como actividade principal a xestión dun patrimonio mobiliario ou inmobiliario nos termos previstos no artigo 4.8.2 da Lei 19/1991, do 6 de xuño, do imposto sobre o patrimonio.

As accións ou participacións achegadas deben representar unha participación de, polo menos, un 5 por 100 dos fondos propios da entidade e posuílas a persoa que achega de modo ininterrompido durante o ano anterior á data do documento público no que se formalice a

(22) O capítulo VII ("Réxime especial das fusións, escisións, achegas de activos, cambio de valores e de domicilio social dunha sociedade europea ou dunha sociedade cooperativa europea dun Estado membro a outro da Unión Europea") do título VII inclúe os artigos 76 a 89 da Lei 27/2014, do 27 de novembro, do imposto sobre sociedades. A comunicación para a opción por este réxime regúlase nos artigos 48 e 49 do regulamento do imposto sobre sociedades, aprobado polo Real decreto 634/2015, do 10 de xullo (BOE do 11).

achega. Así mesmo, a entidade que recibe a achega debe ser residente en territorio español ou realizar actividades neste por medio dun establecemento permanente ao que se afecten os bens achegados.

Valoración dos activos recibidos

As ganancias de patrimonio que se poñan de manifesto como consecuencia das achegas distintas ao efectivo non se integran na base imponible do contribuínte. Valórase, para os efectos de futuras transmisións, as accións ou participacións adquiridas polo mesmo valor fiscal que tiña o sector da actividade ou os elementos patrimoniais achegados (valor determinado segundo o establecido no IRPF) e tomando como antigüidade delas a data de adquisición do elemento achegado.

■ **Importante:** *non se aplicará o réxime especial de adiamento fiscal cando a operación realizada teña como principal obxectivo a fraude ou a evasión fiscal. En particular, o réxime non se aplicará cando a operación non se efectúe por motivos económicos válidos, tales coma a reestruturación ou a racionalización das actividades das entidades que participan na operación, senón coa mera finalidade de conseguir unha vantaxe fiscal.*

Obriga de comunicar:

A realización das achegas deberá ser obxecto de comunicación á administración tributaria coa indicación, se é o caso, da non aplicación deste réxime fiscal especial do capítulo VII do título VII da Lei do imposto sobre sociedades. A comunicación deberá ser presentada pola entidade adquirente, agás que esta non sexa residente en territorio español, en cuxo caso a devandita comunicación deberá efectuala a entidade transmitente. Emporiso, se ningunha delas (nin a entidade adquirente nin a transmitente) tivese a súa residencia fiscal en España, a obriga de comunicar recaerá sobre os socios da entidade transmitente sempre que sexan residentes en territorio español.

5. Separación de socios ou disolución de sociedades [art. 37.1.e) da Lei do IRPF]

Nos supostos en que, por aplicación da normativa mercantil, se produza a separación dos socios, así como os supostos de disolución de sociedades, considerarase ganancia ou perda patrimonial, con independencia das correspondentes á sociedade, a diferenza entre:

- Valor da cota de liquidación social ou o valor de mercado dos bens recibidos, e
- Valor de adquisición do título ou participación de capital que corresponda.

Participacións societarias adquiridas antes do 31 de decembro de 1994

Neste suposto, se se obtén unha ganancia patrimonial, deberá distinguirse a parte da ganancia patrimonial que se xerase con anterioridade ao 20 de xaneiro de 2006 (única sobre a que resultan aplicables os coeficientes redutores ou de abatemento) da xerada con posterioridade á devandita data, sobre a que non resultan aplicables os coeficientes redutores ou de abatemento.

A determinación da ganancia patrimonial xerada con anterioridade ao 20 de xaneiro de 2006 efectuarase de acordo coas regras de distribución comentadas nas páxinas 374 e ss. deste mesmo capítulo.

Exemplo:

Na disolución da sociedade anónima "MANSA", que non cotiza na Bolsa, o día 15 de marzo de 2017 adxudícaselle a don R.O.L., que posuía o 15 por 100 do capital social desta, un soar cuxo valor contable na citada data ascendía a 16.500 euros e, ademais, a cantidade de 6000 euros, que corresponden a reservas voluntarias da sociedade. O valor de mercado do soar adxudicado tázase, segundo ditames periciais que foron emitidos para o efecto, en 132.000 euros.

A participación societaria foi adquirida por don R.O.L. o día 3 de maio de 1993, que desembolsou un importe equivalente a 153.000 euros, incluídos os gastos e tributos inherentes á devandita adquisición.

Hai que determinar o importe da ganancia ou perda patrimonial obtida como consecuencia da disolución da devandita sociedade.

Solución:

- Valor de transmisión	138.000,00
- Valor de mercado do solar	132.000,00
- Valor cuota liquidación social.....	6.000,00
- Valor de adquisición da participación societaria	153.000,00
- Pérdida patrimonial	15.000,00

Aínda que o período de permanencia da participación societaria o patrimonio de don R.O.L. o 31-12-1996 é superior a dous anos, ao se obter unha perda patrimonial, os coeficientes redutores non resultan aplicables.

Disolución e liquidación de determinadas sociedades civís: réxime de adiamento fiscal (disposición transitoria décimo novena da Lei do IRPF)

As sociedades civís con personalidade xurídica e obxecto mercantil que, con anterioridade ao 1 de xaneiro de 2016, aplicaban o réxime de atribución de rendas do IRPF e que, a partir desa data, cumprían os requisitos para adquirir a condición de contribuíntes do imposto sobre sociedades ofrecéuselles a posibilidade de adoptar validamente nos seis primeiros meses do exercicio 2016 un acordo de disolución con liquidación e realizar, con posterioridade ao acordo, dentro do prazo dos seis meses seguintes á súa adopción, todos os actos ou negocios xurídicos necesarios para a extinción da sociedade civil.

Para os socios da sociedade civil que optou pola súa disolución e liquidación, estableceuse que existía unha ganancia patrimonial cando percibiran créditos, cartos ou signo que os represente, mentres que, para os restantes elementos de activo que se lles adxudicasen, se adiaba a tributación ata o momento no que fosen transmitidos, determinándose daquela a ganancia.

As regras para a valoración dos bens e a tributación aplicable ao socio en función do resultado obtido son as seguintes:

Valoración dos bens:

O valor de adquisición e, se é o caso, de titularidade das accións ou participacións no capital da sociedade civil que se disolvía, aumentaba no importe das débedas adxudicadas e diminuíaa no dos créditos, e cartos ou signo que os represente adxudicado. Isto é:

(+)	Valor de adquisición de accións ou participacións (1)
(+)	Valor de titularidade de accións ou participacións (2)
(+)	Débedas adxudicadas
(-)	Créditos e cartos adxudicados
(=)	Resultado

(1) No caso de sociedades civís que levasen contabilidade axustada ao Código de comercio nos exercicios 2014 e 2015 consonte o disposto no artigo 68 do Regulamento do IRPF, é o prezo ou cantidade desembolsada para a adquisición das accións ou participacións. Nos restantes casos, o valor de adquisición das participacións o 1 de xaneiro de 2016 virá determinado pola diferenza entre o valor do inmovilizado material e investimentos inmobiliarios, reflectidos nos correspondentes libros de rexistro, e o pasivo exsible, agás que se probe a existencia doutros elementos patrimoniais.

(2) No caso de sociedades civís que levasen contabilidade axustada ao código de comercio nos exercicios 2014 e 2015 consonte o disposto no artigo 68 do Regulamento do IRPF.

Tributación en función do resultado anterior

Resultado < 0: se o resultado das operacións anteriores era negativo, o seu importe debía considerarse ganancia patrimonial no exercicio 2016 fixándose como valor de adquisición do resto de elementos adxudicados distintos dos créditos, cartos ou signo que os represente, 0.

Resultado = 0: se o resultado era 0, non había ganancia ou perda patrimonial.

O resto de elementos de activo adxudicados que non eran crédito, cartos ou signo que os represente, tiñan valor de adquisición 0.

Resultado > 0: se o resultado era positivo (superior a 0), tampouco había ganancia ou perda patrimonial.

O valor de adquisición de cada un dos restantes elementos de activo adxudicados distintos dos créditos, cartos ou signo que os represente, era o que resultaba de distribuír o resultado positivo entre eles en función do valor de mercado que resulte do balance final de liquidación da sociedade que se extinguía.

Data de adquisición de elementos adxudicados distintos dos créditos, cartos ou signo que os represente

Os elementos adxudicados, distintos dos créditos ou cartos, considéranse adquiridos polo socio na data na que o foron pola sociedade civil que se extinguiu, de acordo coa disposición transitoria décimo novena da Lei do IRPF.

6. Escisión, fusión ou absorción de sociedades [art. 37.1.e) da Lei do IRPF]

1. Réxime xeral

Cando se producen as operacións de fusión de dúas ou máis entidades con outra xa existente (fusión por absorción) ou con outra entidade nova (fusión por transmisión ou constitución), así como nas operacións de escisión (total ou parcial) dunha entidade, os socios das sociedades fusionadas ou absorbidas entregan as súas accións e reciben a cambio outras accións das sociedades adquirentes do patrimonio social daquelas. Iso dá lugar a unha alteración na composición do patrimonio dos socios que se pode traducir nunha ganancia ou perda patrimonial. A devandita ganancia ou perda patrimonial computarase pola diferenza entre:

- Valor de adquisición dos títulos, dereitos ou valores representativos de participación do socio, e
- Valor de mercado dos títulos, numerario ou dereitos recibidos ou o valor de mercado dos entregados.

Participacións societarias adquiridas antes do 31 de decembro de 1994

Neste suposto, se se obtén unha ganancia patrimonial, deberá distinguirse a parte da ganancia patrimonial que se xerara con anterioridade ao 20 de xaneiro de 2006 (única sobre a que resultan aplicables os coeficientes redutores ou de abatemento) da xerada con posterioridade á devandita data sobre a que non resultan aplicables os coeficientes redutores ou de abatemento.

A determinación da ganancia patrimonial xerada con anterioridade ao 20 de xaneiro de 2006 e a aplicación, se é o caso, dos coeficientes redutores efectuarase de acordo coas regras de distribución comentadas na páxina 374 e ss. deste capítulo.

2. Réxime especial de aprazamento fiscal (art. 37.3 da Lei do IRPF e 81 da LIS)

Requisitos:

O réxime fiscal especial das fusións, escisións e troco de valores previsto no capítulo VII do título VII da Lei 27/2014, do 27 de novembro, do imposto sobre sociedades (BOE do 28)⁽²³⁾, resulta aplicable aos contribuíntes do IRPF que sexan os socios nas operacións de fusión e escisión sempre que se cumpran os requisitos seguintes:

- Que sexan residentes no territorio español ou no dalgún outro Estado membro da Unión Europea ou no de calquera outro Estado sempre que, neste último caso, os valores sexan representativos do capital social dunha entidade residente no territorio español.
- Que nas operacións non interviñesen entidades domiciliadas ou establecidas en países ou territorios cualificados como paraísos fiscais ou que as rendas se obteñan a través deles.

Valoración dos activos recibidos

Cando se cumpran os requisitos anteriores, non se integrarán na base imponible do contribuínte as ganancias de patrimonio que se poñan de manifesto con ocasión da atribución aos socios das sociedades fusionadas ou absorbidas de accións ou participacións da entidade adquirente.

A **valoración e antigüidade** das accións recibidas polas operacións de fusión e escisión deberá efectuarse, para os efectos de futuras transmisións, polo valor de adquisición e antigüidade das accións entregadas. A citada valoración aumentará ou diminuírá no importe da compensación complementaria, en cartos, entregada ou recibida.

Cando o socio teña a consideración de **entidade en réxime de atribución de rendas**, non se integrará na base imponible das persoas ou entidades que sexan socios, herdeiros, comuneiros ou partícipes no mencionado socio, a ganancia xerada con ocasión da citada atribución de valores, sempre que á operación lle sexa de aplicación o réxime fiscal establecido no capítulo VII do título VII da LIS ou se realice ao abeiro da Directiva 2009/133/CE do Consello, do 19 de outubro, relativa ao réxime fiscal común aplicable ás fusións, escisións, achegas de activos e cambio de valores realizados entre sociedades de diferentes Estados membros e ao traslado do domicilio social dunha SE ou unha SCE dun Estado membro a outro, e os valores recibidos polo socio conserven a mesma valoración fiscal que tiñan os cambiados.

⁽²³⁾ O capítulo VII ("Réxime especial das fusións, escisións, achegas de activos, cambio de valores e de domicilio social dunha sociedade europea ou unha sociedade cooperativa europea dun Estado membro a outro da Unión Europea") do título VII inclúe os artigos 76 a 89 da Lei 27/2014, do 27 de novembro, do imposto sobre sociedades. A comunicación para a opción por este réxime regúlase nos artigos 48 e 49 do Regulamento do imposto sobre sociedades, aprobado polo Real decreto 634/2015, do 10 de xullo (BOE do 11).

Perda da condición de residente no territorio español (art. 81.3 da LIS)

- **Imputación temporal**

No caso de que o socio que aplicou o réxime especial de adiamento fiscal perda a condición de residente no territorio español, integrárase na base imponible do IRPF do último período impositivo que se deba declarar por este imposto a diferenza entre o valor de mercado das accións ou participacións recibidas e o valor destas calculado conforme o indicado antes (polo valor de adquisición e antigüidade das accións entregadas), agás que as accións ou participacións queden afectas a un establecemento permanente situado no territorio español.

- **Aprazamento do pagamento da débeda por cambio de residencia a outros Estados da Unión Europea ou do Espazo Económico Europeo**

Non obstante, o pagamento da débeda tributaria resultante, cando o socio adquira a residencia nun Estado membro da Unión Europea, ou do Espazo Económico Europeo co que exista un efectivo intercambio de información tributaria nos termos previstos na alínea 3 da disposición adicional primeira da Lei 36/2006, do 29 de novembro, de medidas para a prevención da fraude fiscal, **será aprazado pola administración tributaria por pedimento do contribuínte** ata a data da transmisión a terceiros das accións ou participacións afectadas, e resulta de aplicación o disposto na Lei 58/2003, do 17 de decembro, xeral tributaria, e a súa normativa de desenvolvemento, en canto á devindicación de xuros de mora e á constitución de garantías para o citado aprazamento.

- **Recuperación da condición de residente no territorio español**

Se o obrigado tributario volvease adquirir a condición de contribuínte do IRPF sen transmitir a titularidade das accións ou participacións, poderá solicitar a rectificación da autoliquidación co obxectivo de obter a devolución das cantidades ingresadas correspondentes a estas ganancias patrimoniais. A solicitude de rectificación poderá presentarse logo de rematar o prazo da declaración correspondente ao primeiro período impositivo no que se deba presentar unha autoliquidación do IRPF.

Obriga de comunicar

A realización de operacións de fusión e escisión ás que lles resulta de aplicación o réxime especial de adiamento fiscal previsto na Lei do imposto sobre sociedades debe ser obxecto de comunicación á Administración tributaria pola entidade adquirente das operacións. Con todo, se a entidade adquirente non é residente no territorio español, a citada comunicación realizaraa a entidade transmisora. E se nin a entidade adquirente nin a transmisora son residentes no territorio español, serán os socios, sempre que sexan residentes no territorio español, os que deben presentar a comunicación, indicando que a operación se acolleu a este réxime fiscal especial de adiamento ou, se é o caso, da non aplicación do réxime fiscal especial.

7. Traspasos [art. 37.1.f) da Lei do IRPF]

Nos supostos de traspaso, a ganancia patrimonial computarase no cedente (arrendatario) polo importe que lle corresponda no traspaso, despois de descontarlle o importe correspondente ao propietario pola súa participación no devandito traspaso.

Cando o dereito de traspaso se adquira mediante prezo, este considerárase prezo de adquisición.

Os coeficientes redutores ou de abatemento do réxime transitorio non resultan aplicables ao tratarse nestes supostos de bens afectos, salvo que a desafectación se producise con máis de tres anos de antelación á data do traspaso.

- **Importante:** *as cantidades que, de ser o caso, perciba o propietario do inmovble arrendado en concepto de participación no traspaso constitúen rendementos do capital inmobiliario.*

Exemplo:

Don M.M.A. desenvolve a actividade de restaurante nun local alugado o día 10 de maio de 2000, determinando o rendemento neto da súa actividade polo método de estimación obxectiva.

Durante o mes de agosto de 2006, realizou obras de reforma do local, satisfixo por tal motivo a cantidade de 20.000 euros. O 25 de junio de 2017, con motivo da súa xubilación, traspasa o local do negocio, polo que percibe a cantidade de 28.500 euros, unha vez descontada a cantidade correspondente ao arrendador en concepto de participación no traspaso.

Determinar o importe da ganancia patrimonial obtida como consecuencia do traspaso do local de negocio.

Solución:

- Importe correspondente ao traspaso.....	28.500
- Prezo da adquisición (1)	0
- Ganancia patrimonial obtida	28.500

(1) As obras de reforma do local non poden considerarse como prezo de adquisición do dereito de traspaso, xa que as devanditas cantidades non foron satisfeitas para adquirir o dereito de traspaso que, de acordo cos datos do exemplo non foi adquirido mediante prezo

8. Indemnizacións ou capitais asegurados por perdas ou sinistros en elementos patrimoniais [art. 37.1.g) da Lei do IRPF]

Nos supostos de indemnizacións ou capitais asegurados por perdas ou sinistros en elementos patrimoniais, computarase como ganancia ou perda patrimonial a diferenza entre:

- **A cantidade percibida como indemnización, e**
- **A parte proporcional do valor de adquisición que lle corresponda ao dano.**

Cando a indemnización non fose en metálico, computarase a diferenza entre o valor de mercado dos bens, dereitos ou servizos recibidos e a parte proporcional do valor de adquisición que lle corresponda ao dano.

Unicamente se computará ganancia patrimonial cando se derive un aumento no valor do patrimonio do contribuínte. En consecuencia, **en todos aqueles supostos en que unicamente se cubra a reparación do dano, non se computará para os efectos fiscais ganancia patrimonial ningunha.**

Exemplo:

Don S.M.G., é titular dende 1990 dun chalé adquirido por un importe equivalente a 150.300 euros, incluídos os gastos e tributos inherentes á adquisición satisfeitos por este.

O día 08-09-2017, como consecuencia dun incendio declarado no chalé, este quedou totalmente destruído e a compañía de seguros abooulle a cantidade de 89.800 euros. De acordo coas especificacións do recibo do imposto sobre bens inmobles (IBI), o valor do solo representa o 40 por 100 do total valor catastral deste.

Hai que determinar o importe da ganancia ou perda patrimonial obtida.

Solución:

- Indemnización percibida	89.800,00
- Parte proporcional do valor da adquisición que lle corresponde ao dano (1)	90.180,00
- Pérdida patrimonial	380,00

(1) A determinación da parte proporcional do valor de adquisición que corresponde ao dano determinase aplicando a porcentaxe do 60 por 100 ao valor de adquisición do chalé ($150.300 \times 60\% = 90.180$)

9. Permuta de bens ou dereitos, incluídos o troco de valores [art. 37.1.h) da Lei do IRPF]

1. Réxime xeral

Nos supostos de permuta de bens ou dereitos, incluídos o troco de valores, a ganancia ou perda patrimonial determinarase pola diferenza entre o **valor de adquisición do ben ou dereito que se cede e o maior dos dous seguintes**:

- O valor de mercado do ben ou dereito entregado.
- O valor de mercado do ben ou dereito que se recibe a cambio.

Caso especial: permuta de terreo por pisos ou locais que se construírán neste

Neste suposto, a ganancia ou perda patrimonial do propietario do terreo producirase no momento no que proceda á transmisión deste e determinarase aplicando a regra anteriormente comentada.

Unha vez determinada a ganancia ou perda patrimonial obtida, o contribuínte poderá optar por tributar no período impositivo no que ten lugar a alteración patrimonial (transmisión do terreo) ou ben imputala proporcionalmente a medida que se lle entreguen as edificacións ou, se é o caso, reciba pagos en efectivo, sempre que transcorra máis dun ano entre a transmisión do terreo e a entrega das edificacións ou do efectivo, por aplicación da regra especial de imputación temporal das operacións a prazo ou con pago aprazado.

Bens ou dereitos entregados adquiridos antes do 31 de decembro de 1994

Neste suposto, se se obtén unha ganancia patrimonial, deberá distinguirse a parte da ganancia patrimonial que se xerase con anterioridade ao 20 de xaneiro de 2006 (única sobre a que resultan aplicables os coeficientes redutores ou de abatemento) da xerada con posterioridade á devandita data, sobre a que non resultan aplicables os coeficientes redutores ou de abatemento. A determinación da ganancia patrimonial xerada con anterioridade ao 20 de xaneiro de 2006 efectuarase de acordo coas regras de distribución comentadas nas páxinas 374 e ss. deste mesmo capítulo.

Exemplo:

Don A.O.P. transmitiu o día 25 de xuño de 2016 un soar da súa propiedade a cambio dun piso que se entregará no mes de outubro de 2016 e cuxo valor de mercado se estima que ascenderá no devandito ano a 600.000 euros.

O soar transmitido foi adquirido por don A.O.P. por herdanza o 10 de xaneiro de 1989, e ascende o valor comprobado administrativamente para os efectos do imposto sobre sucesións e doazóns no devandito exercicio a un importe equivalente a 100.000 euros. O valor de mercado do soar na data da transmisión ascendía a 600.000 euros.

O contribuínte non realizou, desde o 1 de xaneiro de 2015, transmisión de elementos patrimoniais a cuxa ganancia lle fose aplicable a disposición transitoria novena da Lei do IRPF.

Determinar a ganancia ou perda patrimonial obtida por don A.O.P. e a cobertura da súa declaración IRPF, exercicio 2017, se se sabe que o contribuínte optou por imputar a ganancia patrimonial ao exercicio 2018, no que lle será entregado o piso.

Solución:

1. Determinación da ganancia ou perda patrimonial obtida por don A.O.P.

- Valor de transmisión que prevalece	600.000,00
- Valor de mercado do soar entregado	600.000,00
- Valor de mercado do piso que vai recibir	600.000,00
- Valor de adquisición do soar que cede.....	<u>100.000,00</u>
- Ganancia patrimonial.....	500.000,00

2. Determinación da ganancia patrimonial xerada antes do 20-01-2006

- Ganancia patrimonial xerada antes do 20-01-2006: (1)	
(500.000,00 ÷ 10.394) x 6219.....	299.162,98

3. Cálculo da redución:

A) Ganancia patrimonial susceptible de redución (2)

- Límite máximo de valores de transmisión.....	400.000,00
- Valor de transmisión acumulado doutros elementos patrimoniais transmitidos con dereito á redución desde 01-01-2015.....	0,00
- Valor de transmisión do elemento patrimonial ao que se aplica a D.T. 9.º LIRPF	400.000,00
Ganancia patrimonial susceptible de redución (299.162,98 x 400.000) / 600.000.....	199.441,99

B) Redución aplicable

- Número de anos de permanencia ao 31-12-1996	ata 8 anos
- Redución por coeficientes do abatemento (66,66% x 199.441,99)	132.959,99

C) Ganancia patrimonial reducida

- Ganancia patrimonial reducida (299.162,98 – 132.959,99)	166.202,99

3. Determinación da ganancia patrimonial non reducible (xerada a partir do 20-01-2006)

- Ganancia patrimonial non reducible: (500.000,00 – 299.162,98).....	200.837,02

4. Ganancia patrimonial computable (172.281,43 + 200.837,02).....

Ganancia patrimonial imputable a 2016 (3).....

(1) A determinación desta parte da ganancia efectúase en proporción ao número de días transcorridos entre a data de adquisición (10-01-1989) e o 19-01-2006, inclusive, que ascende a 6.219 días, respecto do número total de días transcorridos entre a data de adquisición e a da transmisión (25-06-2017), que é de 10.394 días.

(2) Aínda que o valor da transmisión é de 600 000 euros, o límite máximo é de 400 000 euros. Por iso, é susceptible de redución a parte da ganancia xerada antes do 20-01-2006 que corresponda, proporcionalmente, a un valor de transmisión de 400.000 euros. Na seguinte transmisión que se realice, aínda que o ben fose adquirido polo contribuínte antes do 31 de decembro de 1994, non poderá aplicar as reducións da disposición transitoria novena da Lei do IRPF.

(3) Ao optar o contribuínte por imputar a ganancia patrimonial obtida en 2017 ao exercicio en que perciba a contraprestación pactada (entrega dun piso para uso propio) 2018, será neste exercicio cando deba efectuar a imputación fiscal da totalidade da ganancia patrimonial obtida e consignada na declaración IRPF 2017.

2. Réxime especial de adiamento fiscal do cambio de valores (arts. 37.3 da Lei do IRPF e 80 da LIS)

Requisitos:

O réxime especial de adiamento fiscal previsto no capítulo VII do título VII da Lei 27/2014, do 27 de novembro, do imposto sobre sociedades (BOE do 28),⁽²⁴⁾ resulta aplicable aos con-

(24) O capítulo VII ("Réxime especial das fusións, escisións, achegas de activos, cambio de valores e de domicilio social dunha sociedade europea ou unha sociedade cooperativa europea dun Estado membro a outro da Unión Europea") do título VII inclúe os artigos 76 a 89 da Lei 27/2014, do 27 de novembro, do imposto sobre

tribuíntes do IRPF que realicen o cambio de valores que define o artigo 76.5 da LIS como a operación pola cal unha entidade adquire unha participación no capital social doutra que lle permite obter a maioría dos dereitos de voto nela ou, se xa dispón da citada maioría, adquirir unha maior participación, mediante a atribución aos socios, a cambio dos seus valores, doutros representativos do capital social da primeira entidade e, se é o caso, dunha compensación económica que non exceda do 10 por 100 do valor nominal ou, a falta de valor nominal, dun valor equivalente ao nominal dos devanditos valores deducido da súa contabilidade sempre que se cumpran os requisitos seguintes:

- Que os socios que realicen o cambio de valores residan no territorio español ou no dalgún outro Estado membro da Unión Europea ou no de calquera outro Estado sempre que, neste último caso, os valores recibidos sexan representativos do capital social dunha entidade residente en España.
- Que a entidade que adquira os valores sexa residente no territorio español ou estea comprendida no ámbito de aplicación da directiva 2009/133/CE.
- Que nas operacións non interviñesen entidades domiciliadas ou establecidas en países ou territorios cualificados como paraísos fiscais ou que as rendas se obteñan a través deles.

Valoración dos activos recibidos

Cando se cumpran os requisitos anteriores, non se integrarán na base impositiva do contribuínte as ganancias de patrimonio que se poñan de manifesto con motivo do cambio de valores.

A **valoración e antigüidade** das accións recibidas polos socios debido ao cambio deberán efectuarse, para os efectos de futuras transmisións, polo valor de adquisición e antigüidade das accións entregadas. A citada valoración aumentará ou diminuírá no importe da compensación complementaria, en cartos, entregada ou recibida.

Cando o socio teña a consideración de **entidade en réxime de atribución de rendas**, non se integrará na base impositiva das persoas ou entidades que sexan socios, herdeiros, comuneiros ou partícipes no citado socio, a ganancia xerada con ocasión do cambio de valores, sempre que á operación lle sexa de aplicación o réxime fiscal establecido no capítulo VII do título VII da LIS ou se realice ao abeiro da Directiva 2009/133/CE do Consello, do 19 de outubro, relativa ao réxime fiscal común aplicable ás fusións, escisións totais, escisións parciais, achegas de activos e cambio de valores realizados entre sociedades de diferentes Estados membros e ao traslado do domicilio social dunha SE ou unha SCE dun Estado membro a outro, e os valores recibidos polo socio conserven a mesma valoración fiscal que tiñan os cambiados.

Perda da condición de residente no territorio español (art. 81.3 da LIS)

• **Imputación temporal**

No caso de que o socio que aplicou o réxime especial de adiamento fiscal perda a condición de residente no territorio español, integrárase na base impositiva do IRPF do último período impositivo que se deba declarar por este imposto, a diferenza entre o valor de mercado das accións ou participacións, e o seu valor calculado conforme o indicado antes (polo valor fiscal dos entregados), agás que as accións ou participacións queden afectas a un establecemento permanente situado no territorio español.

sociedades. A comunicación para a opción por este réxime regúlase nos artigos 48 e 49 do regulamento do imposto sobre sociedades, aprobado polo Real decreto 634/2015, do 10 de xullo (BOE do 11).

- **Aprazamento do pagamento da débeda por cambio de residencia a outros Estados da Unión Europea ou do Espazo Económico Europeo**

Non obstante, o pagamento da débeda tributaria resultante, cando o socio adquira a residencia nun Estado membro da Unión Europea, ou do espazo económico europeo co que exista un efectivo intercambio de información tributaria nos termos previstos na alínea 3 da disposición adicional primeira da Lei 36/2006, do 29 de novembro, de medidas para a prevención da fraude fiscal, será aprazado pola Administración tributaria por pedimento do contribuínte ata a data da transmisión a terceiros das accións ou participacións afectadas. Neste caso, resulta de aplicación o disposto na Lei 58/2003, do 17 de decembro, xeral tributaria, e a súa normativa de desenvolvemento, en canto á devindicación de xuros de mora e á constitución de garantías para o citado aprazamento.

- **Recuperación da condición de residente no territorio español**

Se o obrigado tributario volvease adquirir a condición de contribuínte do IRPF sen transmitir a titularidade das accións ou participacións, poderá solicitar a rectificación da autoliquidación co obxectivo de obter a devolución das cantidades ingresadas correspondentes a estas ganancias patrimoniais. A solicitude de rectificación poderá presentarse logo de rematar o prazo da declaración correspondente ao primeiro período impositivo no que se deba presentar unha autoliquidación do IRPF.

Obriga de comunicar

A realización de operacións de cambio de valores ás que lles resulta de aplicación o réxime especial de adiamento fiscal previsto na Lei do imposto sobre sociedades debe ser obxecto de comunicación á Administración tributaria pola entidade adquirente das operacións. Con todo, se a entidade adquirente non é residente no territorio español, a citada comunicación realizaraa a entidade transmisora. E se nin a entidade adquirente nin a transmisora son residentes no territorio español, serán os socios, sempre que sexan residentes no territorio español, os que deben presentar a comunicación, indicando que a operación se acolleu a este réxime fiscal especial de adiamento ou, se é o caso, da non aplicación do réxime fiscal especial.

10. Extinción de rendas vitalicias ou temporais (art. 37.1.i) da Lei do IRPF)

O contrato de renda vitalicia ou temporal pode definirse como aquel contrato aleatorio que obriga o debedor a pagar unha pensión ou rédito anual durante un tempo determinado ou durante a vida dunha ou máis persoas determinadas, a cambio dun capital en bens mobles ou inmoables, cuxo dominio se lle transfire, desde logo, coa carga da pensión.

Na extinción de rendas vitalicias ou temporais, a ganancia ou perda patrimonial computarase, para o obrigado ao pagamento daquelas, por **diferenza entre o valor de adquisición do capital recibido e a suma das rendas efectivamente satisfeitas**. En canto ao rendista, este esgota a súa tributación ao cobrar a renda.

11. Transmisións de elementos patrimoniais a cambio dunha renda temporal ou vitalicia (art. 37.1.j) da Lei do IRPF)

Nestes supostos de transmisións de elementos patrimoniais a cambio dunha renda temporal ou vitalicia, a ganancia ou perda patrimonial determinarase por diferenza entre os seguintes valores:

- **Valor actual financeiro actuarial da renda.**
- **Valor de adquisición dos elementos patrimoniais transmitidos.**

Elementos patrimoniais adquiridos antes do 31 de decembro de 1994

Neste suposto, se se obtén unha ganancia patrimonial, deberá distinguirse a parte da ganancia patrimonial que se xerara con anterioridade ao 20 de xaneiro de 2006 (única sobre a que resultan aplicables os coeficientes redutores ou de abatemento) da xerada con posterioridade á devandita data, sobre a que non resultan aplicables os coeficientes redutores ou de abatemento.

A determinación da ganancia patrimonial xerada con anterioridade ao 20 de xaneiro de 2006 efectuarase de acordo coas regras de distribución comentadas na páxinas 374 e ss .deste mesmo capítulo.

■ **Importante:** *se o elemento patrimonial transmitido é a vivenda habitual e o transmisor desta é maior de 65 anos ou unha persoa en situación de dependencia severa ou gran dependencia, a ganancia patrimonial que poida derivarse desta operación está exenta do IRPF.*

Exemplo:

Don S.M.T., de 60 anos, transmite o 10-11-2017 a súa vivenda habitual a cambio dunha renda vitalicia, cuxo valor actual financeiro actuarial no momento da súa constitución ascende a 180.000 euros, importe que coincide co valor de mercado da vivenda. A anualidade correspondente ao exercicio 2014 e de 15.000 euros.

A vivenda foi adquirida o día 02-04-1980 por un importe equivalente a 23.000 euros, incluídos os gastos e tributos inherentes á transmisión.

O contribuínte non realizara, desde o 1 de xaneiro de 2015, transmisión de elementos patrimoniais a cuxa ganancia lle fose de aplicación a disposición transitoria novena da Lei do IRPF.

Determinar as rendas fiscais derivadas da devandita operación no exercicio 2017.

Solución:

1. Determinación da ganancia ou perda patrimonial derivada da transmisión da vivenda.

- Valor de transmisión	180.000,00
- Valor de adquisición	<u>23.000,00</u>
- Ganancia patrimonial.....	157.000,00

2. Determinación da ganancia patrimonial xerada antes do 20-01-2006 (1):

- Ganancia patrimonial reducible $(157.000,00 \div 13.736) \times 9424$	107.714,62

3. Cálculo da redución:

3.1 Ganancia xerada con anterioridade ao 20-01-2006 susceptible de redución (2)

- Límite máximo	400.000,00
- Σ Valor de transmisión de elementos patrimoniais con dereito á redución desde o 01-01-2015	0,00
- Valor de transmisión do elemento patrimonial ao que se aplica a D.T.9ª LIRPF	180.000,00
- Ganancia patrimonial susceptible de redución	107.714,62

3.2 Redución aplicable

- Número de anos de permanencia ata o 31-12-1996	máis de 10 anos
- Redución por coeficientes de diminución $(100 \% \times s/107.714,62)$	107.714,62

3.3 Ganancia patrimonial reducida

- Ganancia patrimonial reducida	0,00

4. Determinación da ganancia patrimonial non reducible (xerada a partir do 20-01-2006):

- Ganancia patrimonial non reducible $(157.000,00 - 107.714,62)$	49.285,38

Solución (continuación):

5. Ganancia patrimonial computable (46.345,00 + 0,00).....	49.285,38
6. Determinación do rendemento do capital mobiliario derivado da anualidade.	
- Rendementos do capital mobiliario: (15 000 x 24%) (3)	3600,00

(1) A ganancia patrimonial reducible é a que se considera xerada ata o 20-01-2006. A súa determinación efectúase en proporción ao número de días transcorridos entre a data de adquisición (02-04-1980) e o día 19-01-2006, inclusive, que ascende a 9.424 días, respecto do número total de días transcorridos entre a data de adquisición e a da transmisión (10-11-2017), que é de 13736 días.

(2) Como o límite máximo aplicable sobre o valor de transmisión é de 400 000 euros e, para este caso, o valor de transmisión con dereito á aplicación de coeficientes redutores é de 180 000 euros sen que se producira no exercicio 2016 ningunha outra transmisión con dereito á aplicación da disposición transitoria novena da Lei do IRPF, os coeficientes redutores aplicaranse sobre todo o importe da ganancia patrimonial xerada con anterioridade ao 20-01-2006.

(3) A porcentaxe do 24 por 100 é a correspondente á idade do rendeiro (60 anos) no momento de constitución da renda (ano 2016) e permanecerá constante durante toda a súa vixencia. Véxase, a este respecto, dentro do capítulo 5, a epígrafe "Rendas vitalicias ou temporais derivadas da imposición de capitais", páxina 171.

12. Transmisión ou extinción de dereitos reais de gozo ou aproveitamento sobre inmoables

[art. 37.1.k) da Lei do IRPF]

Como regra xeral, a ganancia ou perda patrimonial calcúlase pola diferenza entre o valor de transmisión (que é cero no caso de extinción do dereito) e o valor de adquisición..

Se o titular do dereito real de gozo ou aproveitamento sobre bens inmoables arrendou este, puido deducirse como gasto na determinación dos rendementos do capital inmobiliario correspondentes a amortización do usufruto (co límite dos rendementos íntegros percibidos polo arrendamento). Por iso, ao producirse a transmisión ou extinción do dereito, o valor de adquisición deberá minorarse no importe das amortizacións que puideron deducirse fiscalmente.

No caso de dereitos reais de gozo ou aproveitamento constituído sobre inmoables que non xeren rendementos do capital inmobiliario, o dereito consómese polo uso, polo que o valor de adquisición deberá minorarse proporcionalmente ao tempo de uso.

Dereitos reais de gozo ou aproveitamento sobre inmoables adquiridos antes do 31 de decembro de 1994

Neste suposto, se se obtén unha ganancia patrimonial, deberá distinguirse a parte da ganancia patrimonial que se xerese con anterioridade ao 20 de xaneiro de 2006 (única sobre a que resultan aplicables os coeficientes redutores ou de abatemento) da xerada con posterioridade á devandita data, sobre a que non resultan aplicables os coeficientes redutores ou de abatemento.

A determinación da ganancia patrimonial xerada con anterioridade ao 20 de xaneiro de 2006 efectuarase de acordo coas regras de distribución comentadas na páxina 378 e ss. deste mesmo capítulo.

Exemplo:

Don A.M.C. adquiriu o 02-01-1999 un usufruto temporal por un período de 20 anos sobre un inmovible urbano e desembolsou un importe equivalente a 60.000 euros. O devandito inmovible urbano estivo arrendado durante os exercicios 1999 a 2003, co que o titular do dereito cobrou un alugamento anual por un importe equivalente a 3.000 euros durante 1999 e de 4200 euros durante cada un dos restantes anos.

O día 02-01-2017 transmite o devandito dereito por un importe de 34.000 euros.

Cómpre determinar o importe da ganancia ou perda patrimonial obtida na transmisión do citado dereito real.

Solución:

- Valor de transmisión.....	34.000,00
- Valor de adquisición	<u>9000,00</u> (1)
- Ganancia patrimonial.....	28.000,00

(1) Polos exercicios 2004 a 2015 nos que o inmovible non estivo arrendado, o valor de adquisición do dereito real minórase na proporción que ambos os dous períodos representan respecto da duración do dereito. Deben, pois, realizarse as seguintes operacións:

- Importe da adquisición	60.000,00
Minoración correspondiente aos anos 2004 2016 $(60.000 \div 20) \times 12$	39.000,00
- Importe de adquisición minorado $(60.000 - 39.000)$	21.000,00

Menos amortizacións fiscalmente deducibles: (2)

Total valor amortizacións 1999 a 2003 (3) (3.000×5)	15.000,00
Total valor adquisición $(21.000 - 15.000)$	6000,00

(2) Ao tratarse dun usufruto temporal, a amortización anual deducible será a que resulte de dividir o custo de adquisición do dereito satisfeito entre o número de anos de duración deste, sen que o devandito importe poida superar a contía dos rendementos íntegros derivados do dereito. É dicir, $60.000 \div 20 = 3000$ euros.

(3) O límite de amortización fiscalmente deducible non pode superar o importe dos ingresos percibidos en cada un dos exercicios.

13. Incorporacións de bens ou dereitos que non deriven dunha transmisión (art. 37.1.1) da Lei do IRPF)

Nas incorporacións de bens ou dereitos que non deriven dunha transmisión, computarase como ganancia patrimonial o valor de mercado daqueles. O comentario máis detallado deste suposto contense na páxina 384 deste mesmo capítulo.

14. Operacións realizadas nos mercados de futuros e opcións (art. 37.1.m) da Lei do IRPF)

As rendas obtidas nas operacións realizadas nos mercados de futuros e opcións regulados polo Real decreto 1282/2010, do 15 de outubro, considéranse ganancias ou perdas patrimoniais sempre que estas se realicen cunha finalidade especulativa e non co fin de cubrir riscos dunha actividade económica realizada polo contribuínte, en cuxo caso tributarán como rendementos das devanditas actividades.

As ganancias ou perdas patrimoniais obtidas como consecuencia das citadas operacións especulativas deben imputárselle ao período impositivo en que teña lugar a liquidación da posición ou a extinción do contrato..

15. Elementos patrimoniais afectos ou desafectados con menos de tres anos de antelación (arts. 37.1.n) Lei do IRPF e 40.2 do Regulamento)

Sen prexuízo da aplicación das normas específicas de valoración ata agora comentadas que, de ser o caso, poidan resultar aplicables para determinar a ganancia ou perda patrimonial derivada de elementos afectos ou desafectados con menos de tres anos de antelación na data da transmisión, deberán terse en conta tamén as seguintes precisións:

1.º O valor de adquisición do elemento transmitido está constituído polo seu valor contable. Este valor está formado polos seguintes compoñentes:

- **O valor de adquisición, se o elemento se adquiriu de terceiros.**

O devandito valor será o importe real polo que se efectuase a adquisición, incluídos os gastos adicionais que se produzan ata a súa posta en condicións de funcionamento, así como os gastos financeiros que xeren antes da entrada en funcionamento do ben que, por seren susceptibles de activación, segundo o plan xeral de contabilidade, fosen capitalizados ou activados.

- **O custo de produción, se o elemento foi producido pola propia empresa do contribuínte.**

O devandito valor será o custo de adquisición das materias primas consumidas e demais elementos incorporados, así como a parte proporcional dos custos directos e indirectos que se lle deban imputar á súa produción.

- **Tratándose de elementos patrimoniais que fosen afectados á actividade despois da súa adquisición,** deben distinguirse os seguintes casos:

a) Afectación realizada a partir do 1 de xaneiro de 1999. Neste caso, tomarase como valor de adquisición o que teña o elemento patrimonial no momento da afectación e como data de adquisición a que corresponda á adquisición orixinaria.

b) Afectación realizada con anterioridade ao 1 de xaneiro de 1999. Neste caso, deberá tomarse como valor de adquisición o que resulte dos criterios establecidos nas normas do imposto sobre o patrimonio no momento da afectación e como data de adquisición a que lle corresponda á afectación.

- **Sexa cal for o valor que prevaleza dos anteriores, o seu importe verase aumentado ou diminuído nas contías seguintes:**

- Máis o custo dos investimentos ou melloras efectuadas no elemento transmitido.
- Menos o importe das amortizacións fiscalmente deducibles, polo que se computa, en todo caso, a amortización mínima.⁽²⁵⁾
- Menos o importe dos alleamentos parciais que, de ser o caso, se realizasen con anterioridade, así como as perdas sufridas polo elemento patrimonial.

De xeito resumido:

	VALOR DE ADQUISICIÓN (OU CUSTO DE PRODUCCIÓN OU VALOR DE AFECTACIÓN)
máis:	MELLORAS
menos:	AMORTIZACIÓNS + ALLEAMENTOS PREVIOS + PERDAS
igual a:	VALOR CONTABLE DO ELEMENTO PATRIMONIAL

- **Importante:** a partir do 1 de xaneiro de 2015, para estes casos, desaparecen os coeficientes de corrección monetaria previstos no imposto sobre sociedades para actualizar o valor de adquisición do elemento patrimonial transmitido.

2ª Os coeficientes redutores do réxime transitorio non resultan aplicables a ganancias patrimoniais obtidas.

⁽²⁵⁾ Desta regra exceptúanse os elementos afectos a actividades económicas que se transmitan a partir do 31 de marzo de 2012, cando estes gocen da liberdade de amortización, con ou sen mantemento de emprego, prevista na disposición adicional trixésima da Lei do IRPF. Véxase a páxina 416 deste capítulo.

Exemplo:

O inmoble foi adquirido por herdanza en 1985, cuxo valor declarado para os efectos do imposto sobre sucesións e doazóns é un importe equivalente a 18.000 euros. No expediente de comprobación de valores, realizado pola Administración tributaria, o devandito valor fíxose nunha cantidade equivalente a 45.000 euros.

Cómpre determinar o importe e cualificación da ganancia ou perda patrimonial obtida na devandita transmisión, se se sabe que o titular da actividade amortizou o devandito inmovible utilizando o coeficiente lineal máximo de amortización establecido para os elementos patrimoniais usados.

1. Determinación da ganancia ou perda patrimonial obtida:

* Valor de transmisión (210 000 – 13 000).....	197.000,00
* Valor de adquisición:	
Valor de afectación: (1)	54.000,00
(-) Amortizaciones: De 1997 a 2016: 6% (60% s/54 000) x 19 años	36.936,00
2016: 1/2 [6% (60% s/54 000)]	<u>972,00</u>
Total amortizaciones.....	39.852,00
Total valor de adquisición (54.000 – 39.852)	14.148,00
* Ganancia patrimonial (197.000 – 14.148)	182.852,00

Ademais das regras ata agora comentadas, existen determinadas regras especiais que afectan os seguintes elementos patrimoniais:

Tratándose de elementos patrimoniais actualizados de acordo co previsto no artigo 9 do Real decreto lei 16/2012, do 27 de decembro, pola que se adoptan diversas medidas tributarias dirixidas á consolidación das finanzas públicas e ao impulso da actividade económica ou, de ser o, no artigo 5 do Real decreto lei 7/1996, do 7 de xuño, a determinación da ganancia ou perda patrimonial obtida efectuarase de acordo coas seguintes regras:

414

zación previstas na Lei 16/2012, do 27 de decembro ou, se é o caso, no Real decreto Lei 0 7/1996, sendo a diferenza positiva así determinada o importe da depreciación monetaria.

2ª A ganancia ou perda patrimonial será o resultado de minorar a diferenza entre o valor de transmisión e o valor contable, no importe da depreciación monetaria a que se refire a regra anterior.

b) Activos fixos inmateriais (licenza do taxi) transmitidos na actividade de transporte por autotaxi incluída no réxime de estimación obxectiva (disposición adicional sétima da Lei do IRPF)

Os contribuíntes que exerzan a actividade de transporte por autotaxis, clasificada na epígrafe 721.2 da sección primeira das tarifas do imposto sobre actividades económicas (IAE), que determinen o seu rendemento neto no método de estimación obxectiva, **reducirán as ganancias patrimoniais** que se produzan pola transmisión de activos fixos inmateriais cando a transmisión estea motivada por incapacidade permanente, xubilación ou cesamento de actividade por reestruturación do sector ou cando, por outras causas, se lles transmitan a familiares ata o segundo grao.

As ganancias patrimoniais reduciranse conforme as regras seguintes:

1.ª Distinguirase a parte da ganancia que se xerese con anterioridade ao 1 de xaneiro de 2015, entendendo como tal a parte da ganancia patrimonial que, proporcionalmente, corresponda ao número de días transcorridos entre a data de adquisición e o 31 de decembro de 2014, ambos os dous incluídos, respecto do número total de días que permanecese no patrimonio do contribuínte.

2.ª A parte da ganancia patrimonial xerada con anterioridade a 1 de xaneiro de 2015 reducirase aplicando as seguintes porcentaxes en función do número de anos transcorridos desde a data de adquisición ata o 31 de decembro de 2014.

Ata (anos)		Máis de (anos)											
	1	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12
Redución	4%	8%	12%	19%	26%	33%	40%	47%	54%	61%	74%	87%	100%

Exemplo:

Don J.V.C, empresario do taxi, que determina o rendemento neto da súa actividade no método de estimación obxectiva, xubilouse o 10-01-2017. Por este motivo e co obxecto de que o seu fillo continúe co exercicio da actividade, transmitiulle na devandita data a licenza municipal por 60.000 euros. O valor contable na data de transmisión da licenza municipal, que foi adquirida o 05-03-2004, logo de ter en conta as amortizacións fiscalmente deducibles, é de 12.000 euros.

Determinar o importe da ganancia patrimonial reducida derivada da devandita operación.

Solución:

- Valor de transmisión.....	60.000,00
- Valor contable	<u>12.000,00</u>
- Ganancia patrimonial	48.000,00
- Ganancia patrimonial xerada ata o 31-12-2014 (1)	
(48.000 ÷ 4694) x 3954	40.432,89
- Redución aplicable (40.432,89 x 74 %)	29.920,34
- Ganancia patrimonial computable (48.000,00 – 29.920,34).....	18.079,66

Solución (continuación):

(1) A súa determinación efectúase en proporción ao número de días transcorridos entre a data de adquisición (05-03-2004) e o día 31-12-2014, incluído, que ascende a 3954 días, respecto do número total de días transcorridos entre a data de adquisición e a da transmisión (10-01-2017), excluído este último xa que deixa de formar parte do patrimonio, que é de 4694 días.

c) Transmisión elementos patrimoniais que gocen liberdade amortización (disposición adicional trixésima da Lei do IRPF)

Nos supostos de transmisión no exercicio 2017 de elementos afectos a actividades económicas que gocen da liberdade de amortización por investimentos en elementos de inmovilizado material e dos investimentos inmobiliarias afectos a actividades económicas tanto con mantemento do emprego (investimentos realizados nos anos 2009 e 2010) como sen a existencia deste requisitos (investimentos efectuados entre o 1 de xaneiro de 2011 e o 30 de marzo de 2012)⁽²⁶⁾, para o cálculo da ganancia ou perda patrimonial non se minorará o valor de adquisición no importe das amortizacións fiscalmente deducidas que excedan das que fosen fiscalmente deducibles de non se aplicar aquela.

O citado exceso terá, para o transmisor, a consideración de rendemento íntegro da actividade económica no período impositivo en que se efectúe a transmisión.

Regras especiais (cadro resumo)	
Tipo de operación	Valoración da ganancia ou da perda
Valores cotizados	A ganancia ou perda virá determinada pola diferenza entre o valor de adquisición e o valor de transmisión, determinado este pola cotización na data de transmisión ou polo prezo pactado cando fose superior. O valor de adquisición minorará no importe obtido polas transmisións de dereitos de subscripción realizadas con anterioridade ao 1 de xaneiro de 2017, con excepción do importe de tales dereitos que tributase como ganancia patrimonial.
Valores non cotizados Accións e participacións nos fondos propios de sociedades que non cotizan en bolsas españolas	A ganancia ou perda virá determinada pola diferenza entre o valor de adquisición e o valor de transmisión, sendo este último: • O importe efectivamente satisfeito (sempre que se probe que é o valor que se establecería para esa operación entre partes independentes en condicións normais de mercado). • Noutro caso, non poderá ser inferior ao maior de: - O valor do patrimonio neto que lles corresponda aos valores transmitidos resultante do último balance da entidade pechado con anterioridade á data de devendicamento deste imposto. - O valor resultante de capitalizar ao 20 por 100 o medio dos beneficios dos tres últimos exercicios sociais pechados con anterioridade á data de devendicamento deste imposto.
De accións totalmente liberadas	O valor de adquisición da acción transmitida e das orixinarias será o resultado de repartir o custe de adquisición total entre todas as accións, tanto antigas coma liberadas.

(Continúa)

⁽²⁶⁾ A liberdade de amortización por investimentos en elementos de inmovilizado material e dos investimentos inmobiliarios afectos a actividades económicas coméntase nas páxinas 233 e ss. do capítulo 7 deste manual.

Regras especiais (cadro resumo)	
Tipo de operación	Valoración da ganancia ou da perda
Transmisión de dereitos de subscrición preferente que procedan de accións ou participacións en sociedades das que sexa titular o contribuínte	O importe obtido pola transmisión de dereitos de subscrición derivados de valores non admitidos para negociación e desde o 1 de xaneiro de 2017 dos admitidos para negociación ten a consideración de ganancia patrimonial para o transmitente no período impositivo no que se produza a citada transmisión. A retención que se debe practicar sobre as ganancias patrimoniais derivadas da transmisión de dereitos de subscrición é o 19 por 100.
Fondos de investimento	- A ganancia ou perda virá determinada pola diferenza entre o valor de adquisición e o valor de transmisión, sendo este último, • O valor liquidador e, se non existe • O valor do patrimonio neto que lles corresponda ás accións ou participacións transmitidas resultante do último balance pechado (para o caso de reembolso de participacións). Cando se transmita (traspaso total ou parcial) o investimento efectuado nun fondo a outro fondo non se computará nese momento a ganancia ou perda patrimonial obtida, e as novas accións ou participacións conservarán o valor e a data de adquisición das traspasadas. * Aplícase aos fondos de investimento españois e aos constituídos noutro país comunitario rexistrados en CNMV. * Non se aplica a fondos de investimento cotizados ou de accións de SICAV índice cotizadas e cando se poña a disposición do contribuínte o importe do reembolso ou transmisión.
Achegas non monetarias a sociedades	A ganancia ou perda virá determinada pola diferenza entre o valor de adquisición e o valor de transmisión, sendo este último o maior de: • Valor nominal das accións ou participacións sociais recibidas • Valor de cotización dos títulos recibidos • Valor de mercado do ben ou dereito achegado Réxime especial de aprazamento fiscal para determinadas achegas
Separación de socios ou disolución de sociedades	A ganancia ou perda patrimonial virá determinada pola diferenza entre: • O valor da cota de liquidación social ou o valor de mercado dos bens recibidos, e • O valor de adquisición do título ou participación de capital que corresponda.
Escisión, fusión ou absorción de sociedades	A ganancia ou perda patrimonial virá determinada pola diferenza entre: • O valor de adquisición dos títulos, dereitos ou valores representativos da participación do socio, e • O valor de mercado dos títulos, numerario ou dereitos recibidos ou o valor de mercado dos entregados. Réxime especial de aprazamento fiscal en determinados casos
Traspasos	A ganancia patrimonial computarase ao cedente polo importe que corresponda no traspaso.

Regras especiais (cadro resumo)	
Tipo de operación	Valoración da ganancia ou da perda
Indemnizacións ou capitais asegurados por perdas ou sinistros en elementos patrimoniais	A ganancia ou perda virá determinada pola diferenza entre a cantidade recibida, ou o valor de mercado dos bens, dereitos ou servizos recibidos (se a indemnización non é en metálico) e a parte proporcional do valor de adquisición que corresponda ao dano. Cando unicamente se cubra a reparación do dano, non se computará para os efectos fiscais ganancia patrimonial ningunha.
Permuta de bens ou dereitos, incluído o troco de valores	A ganancia ou perda patrimonial virá determinada pola diferenza entre o valor de adquisición e o de transmisión, sendo este o maior dos dous seguintes: • O valor de mercado do ben ou dereito entregado. • O valor de mercado do ben ou dereito que se recibe a cambio Caso especial: permuta de terreo por pisos ou locais para construír neles. Réxime especial de adiamento fiscal no troco de accións en determinados casos.
Extinción de rendas vitalicias ou temporais	Para o obrigado ao pagamento de rendas, a diferenza entre o valor de adquisición do capital recibido (en bens mobles ou inmoebles) e as rendas satisfeitas.
Transmisión de elementos patrimoniais a cambio de rendas vitalicias ou temporais	A ganancia ou perda patrimonial virá determinada pola diferenza entre: • O valor actual financeiro actuarial da renda. • O valor de adquisición do elemento patrimonial transmitido
Transmisión de elementos patrimoniais a cambio de rendas vitalicias ou temporais	A ganancia ou perda patrimonial virá determinada pola diferenza entre: • O valor de transmisión (que no caso de extinción do dereito é cero). • O valor de adquisición que debe minorar nas amortizacións deducidas se o dereito estivo arrendado. Se o dereito está constituído sobre inmoebles que non xeren rendementos do capital inmobiliario, o dereito consómese polo uso e por iso o valor de adquisición deberá rebaixarse proporcionalmente ao tempo de uso.
Incorporación de bens e dereitos que non deriven de transmisión	Computarase como ganancia patrimonial o seu valor de mercado.
Futuros e opcións	É ganancia ou perda patrimonial o rendemento obtido cando non se trate dunha operación de cobertura de riscos no desenvolvemento da actividade económica.
Elementos patrimoniais afectos á actividade ou desafectados con menos de tres anos de antelación	A ganancia ou perda patrimonial virá determinada pola diferenza entre • O valor de transmisión • O valor contable do elemento patrimonial que virá determinado por: Valor de adquisición (ou custo de produción ou valor de afectación máis: Melloras menos: Amortizacións + alleamentos previos + perdas Os coeficientes redutores do réxime transitorio non resultan aplicables ás ganancias patrimoniais obtidas.

Declaración e tributación das ganancias e perdas patrimoniais

(Arts. 44 ao 46 da Lei do IRPF)

Para os efectos do cálculo do imposto, as rendas do contribuínte, entre as que se atopan as ganancias e perdas patrimoniais, deben clasificarse como renda xeral ou como renda do aforro.

Ganancias e perdas patrimoniais que integran a base imponible xeral (art. 45 da Lei do IRPF)

As **ganancias e perdas patrimoniais que non derivan da transmisión de elementos** patrimoniais integran a base imponible xeral e declaranse na epígrafe G₁ da páxina 9 da declaración. Poden citarse, a título de exemplo, as seguintes:

- **Premios obtidos pola participación en xogos, concursos, rifas ou combinacións aleatorias.** Debe distinguirse entre:

- Premios obtidos pola participación en xogos, rifas ou combinacións aleatorias **sen fins publicitarios**, nos que poden compensarse as perdas ata o límite das ganancias obtidas.
- Premios obtidos pola participación en xogos, rifas ou combinacións aleatorias **con fins publicitarios**, nos que non poden compensarse as perdas.

Estes premios poden ser en metálico ou en especie; os primeiros están suxeitos a retención e os segundos a ingreso a conta.

A declaración dos premios en metálico suxeitos a retención efectuarase na epígrafe G₁ da páxina 10 da declaración polo importe total do premio, sen descontar a retención soportada que se declarará como tal na alínea da declaración correspondente a retencións e demais pagamentos a conta.

O importe total que se declarará nos premios en especie estará composto pola suma da valoración do premio recibido, que se efectuará polo seu valor de mercado, máis o ingreso a conta, salvo que este último lle fose repercutido ao contribuínte. Este importe non poderá minorarse, se é o caso, nos gastos de escritura pública e rexistro ao constituír estes un maior valor de adquisición para os efectos dunha futura transmisión do premio recibido.

En todo caso, a ganancia patrimonial derivada do premio imputaráselle ao período impositivo no que este sexa esixible de acordo coas bases do concurso.

- **Subvencións para a adquisición de vivendas de protección oficial ou de prezo taxado.**
- **Subvencións ou axudas destinadas á entrada da vivenda habitual ou á reparación de defectos estruturais da vivenda habitual.**
- **Axudas públicas a titulares de bens do patrimonio histórico español inscritos no rexistro xeral de bens de interese cultural.**

A imputación temporal das subvencións ou axudas anteriormente comentadas poderá realizarse por cuartas partes no período impositivo en que se obteñan e nos tres seguintes.

- **Ganancias patrimoniais obtidas polos veciños en 2017 como consecuencia de aproveitamentos forestais en montes públicos.**

Esta ganancia patrimonial está suxeita en 2017 á retención do 19 por 100, polo que o importe desta última deberá declararse na alínea da declaración correspondente a retencións e restantes pagamentos á conta.

- **Cantidades percibidas en concepto de renda básica de emancipación dos mozos** establecida polo Real decreto 1472/2007, do 2 de novembro.⁽²⁷⁾

A declaración destas cantidades percibidas en concepto de renda básica de emancipación efectuarase no apartado G1 (ganancias e perdas patrimoniais que non derivan da transmisión de elementos patrimoniais) da páxina 10 da declaración, no recadro 268 para diferenciar do resto doutras ganancias e/ou perdas patrimoniais..

Ganancias e perdas patrimoniais que integran a base imponible do aforro (art. 46 da Lei do IRPF).

As ganancias e perdas patrimoniais que se poñan de manifesto con ocasión de transmisións de elementos patrimoniais integran a base imponible do aforro e deben declararse na rubrica correspondente da epígrafe G₂ da páxina 11 e 12 da declaración. Poden citarse, a título de exemplo, as seguintes:

- Ganancias e perdas patrimoniais derivadas de transmisións ou reembolsos de accións ou participacións de institucións de investimento colectivo (sociedades e fondos de investimento).

Estas ganancias patrimoniais estiveron suxeitas á retención ou ingreso á conta do 19 por 100 no exercicio 2017. O importe destas retencións e ingresos á conta deberá declararse na alínea da declaración correspondente a retencións e restantes pagamentos á conta.

- Ganancias e perdas patrimoniais derivadas de accións ou participacións negociadas en mercados oficiais.
- Ganancias e perdas patrimoniais derivadas doutros elementos patrimoniais como, por exemplo, bens inmoables, accións non admitidas a negociación etc.
- Outras ganancias patrimoniais coma, por exemplo, os xuros indemnizatorios.

No IRPF, os xuros percibidos polo contribuínte teñen diferente cualificación, en función da súa natureza remuneratoria ou indemnizatoria. Os xuros remuneratorios constitúen a contraprestación da entrega dun capital que debe ser reintegrado no futuro ou do aprazamento no pagamento, outorgado polo acredor ou pactado polas partes. Estes xuros tributarán no imposto como rendementos do capital mobiliario, agás cando, de acordo co previsto no artigo 25 da Lei do IRPF, proceda cualificalos como rendementos da actividade empresarial ou profesional.

A diferenza dos anteriores, os xuros indemnizatorios teñen como finalidade resarcir o acredor polos danos e prexuízos derivados do incumprimento dunha obriga ou do atraso no seu correcto cumprimento, tal como ocorre respecto dos xuros por mora no pagamento do salario. Estes xuros, debido ao seu carácter indemnizatorio, non se poden cualificar como rendementos do capital mobiliario. Xa que logo, a teor do disposto nos artigos 25 e 33.1 do texto legal, deben tributar como ganancia patrimonial.

A cuantificación dos xuros indemnizatorios corresponderase co importe que se perciba por este concepto e debe declararse no recadro 372 da páxina 10 da declaración, dentro da epígrafe G₂.

⁽²⁷⁾ Téñase en conta que a disposición derogatoria primeira do Real decreto Lei 20/2011, do 30 de decembro, de medidas urxentes en materia orzamentaria, tributaria e financeira para a corrección do déficit público (BOE do 31) derogou, para os efectos do 1 de xaneiro de 2012, o Real decreto 1472/2007, do 2 de novembro, polo que se regula a renda básica de emancipación dos mozos, agás para os beneficiarios aos que xa lles recoñecían o dereito á renda básica de emancipación e, excepcionalmente, para os que o solicitasen ata o 31 de decembro de 2011 e obtivesen o seu recoñecemento.

SUBVENCIÓNS E AXUDAS PÚBLICAS

Cualifícanse como ganancias patrimoniais as SUBVENCIÓNS:

a) Cando a súa obtención está ligada a un elemento patrimonial non afecto a actividade económica ningunha. Entre outras:

- Subvencións por adquisición ou rehabilitación de vivenda habitual [recadros 283 e 284]
- Subvencións polo arranxo de defectos estruturais na vivenda habitual [recadro 284]
- Axudas públicas para o pagamento do IBI [recadro 287]
- Axudas públicas derivadas do Plan Renove dos bens dos que se trate (electrodomésticos, caldeiras, fiestras, aparellos de ventilación, etc.) [recadro 287]
- Axudas públicas para a instalación de rampas e ascensores aínda que se instalen para mellorar a mobilidade [recadro 287]
- Axudas públicas para o denominado “programa de incentivos ao vehículo eficiente (PIVE)”. Se os beneficiarios son contribuíntes do IRPF que non realizan actividade económica ningunha, son unha ganancia patrimonial [recadro 287]

Estas subvencións públicas, aínda que están vinculadas a un elemento patrimonial, non derivan de transmisión e, xa que logo, deben ser incluídas na declaración de IRPF na alínea G1 da páxina 10 do modelo 100 da declaración do IRPF “Outras ganancias e perdas patrimoniais que non derivan da transmisión de elementos patrimoniais”.

b) Cando a súa obtención non está vinculadas a un elemento patrimonial, e non se cualifica como rendemento do traballo ou da actividade económica, por exemplo:

- Renda básica de emancipación [recadro 286]
- Bonos culturais. Aínda que as axudas se instrumenten mediante entrega dos bonos para o seu desconto en produtos e servizos culturais, o seu tratamento é o de ganancia patrimonial [recadro 287]

Ganancias excluídas de gravame en casos de reinvestimento

(Art. 38.1 da Lei do IRPF)

Transmisión da vivenda habitual con reinvestimento do importe obtido noutra vivenda habitual (arts. 38.1 da Lei do IRPF, 41 do Regulamento)

As ganancias patrimoniais obtidas na transmisión da vivenda habitual do contribuínte **poden resultar exentas cando o importe total obtido pola transmisión se reinvesta na adquisición doutra vivenda habitual ou na rehabilitación daquela que vaia ter tal carácter.** ⁽²⁸⁾

Caso especial: transmisión de vivenda habitual con cantidades pendentes de amortizar.

Cando, para adquirir a vivenda transmitida, o contribuínte utilizase financiamento alleo, considerase, exclusivamente para estes efectos, como importe total obtido na transmisión o valor de transmisión nos termos previstos na Lei do imposto menos o principal do préstamo pendente de amortizar. Nestes supostos, pois, non se considera que exista reinvestimento parcial, aínda que parte do importe obtido na transmisión da vivenda se destinase á amortización do préstamo pendente.

⁽²⁸⁾ A exención da ganancia patrimonial derivada da transmisión da vivenda habitual por maiores de 65 anos ou por persoas en situación de dependencia severa ou gran dependencia coméntase na páxina 367 deste mesmo capítulo.

Requisitos e condicións para aplicar a exención.

A aplicación da exención, que non opera automaticamente, senón que é o propio contribuínte o que debe manifestar a súa vontade de acollerse a esta, está condicionada a que tanto a vivenda transmitida como a adquirida ou, de ser o caso, a rehabilitada teñan a consideración de vivenda habitual, así como a que o reinvestimento se efectúe nos prazos e condicións que máis abaixo se indican:

Concepto de vivenda habitual (disposición adicional vixésimo terceira da Lei do IRPF e 41 bis do Regulamento)

Para os efectos fiscais, considérase vivenda habitual do contribuínte a **edificación** na que o contribuínte **resida durante un prazo continuado de, polo menos, tres anos**.

Non obstante, entenderase que a vivenda tivo o carácter de habitual, cando, a pesar de non transcorrer o devandito prazo, se produza o falecemento do contribuínte ou concorran outras circunstancias que necesariamente esixan o cambio de domicilio, tales como contraer matrimonio, separación matrimonial, traslado laboral, obtención do primeiro emprego ou cambio de emprego ou outras análogas xustificadas.

Pola súa parte, para que a vivenda adquirida constitúa a residencia habitual do contribuínte, **é preciso que sexa habitada de xeito efectivo e con carácter permanente polo propio contribuínte, nun prazo de doce meses**, contados a partir da data de adquisición ou terminación das obras.

Entenderase que a vivenda adquirida non perde o carácter de habitual cando concorran as seguintes circunstancias:

- Cando se produza o falecemento do contribuínte.
- Cando concorran outras circunstancias que necesariamente impidan a ocupación de vivenda nos termos previstos no parágrafo primeiro anterior.
- Cando o contribuínte goce de vivenda habitual por razón de cargo ou emprego e a adquirida non sexa utilizada, o prazo dos doce meses comezará a contarse a partir da data do cesamento.

Finalmente, a **rehabilitación da vivenda** asimíllase á adquisición de vivenda, tendo tal consideración as obras na mesma que cumpran calquera dos seguintes requisitos⁽²⁹⁾

a) Que se trate de actuacións subvencionadas en materia de rehabilitación de vivendas nos termos previstos no Real decreto 233/2013, do 5 de abril, polo que se regula o plan estatal de fomento do alugamento de vivendas, a rehabilitación edificatoria, e a rexección e renovación urbanas, 2013-2016.

b) Que teñan por obxecto principal a reconstrución da vivenda mediante a consolidación e o tratamento das estruturas, fachadas ou cubertas e outras análogas, sempre que o custo global das operacións de rehabilitación exceda do 25 por 100 do prezo de adquisición se se efectuou esta durante os dous anos inmediatamente anteriores ao comezo das obras de rehabilitación ou, noutro caso, do valor de mercado que tivese a vivenda no momento do devandito inicio. Para estes efectos, descontase do prezo de adquisición ou do valor de mercado da vivenda a parte proporcional correspondente ao chan.

Para os efectos da exención por reinvestimento en vivenda habitual, só a rehabilitación se asimila á adquisición, non así a construción ou ampliación.

Non obstante, o contribuínte pode obter o beneficio fiscal da exención por reinvestimento se destina as cantidades obtidas no alleamento da vivenda habitual a satisfacer o prezo dunha nova vivenda habitual en construción, incluída a posibilidade de autopromoción, sempre que chegue a

⁽²⁹⁾ Véxase o artigo 55.5 do Regulamento do IRPF da redacción en vigor ao 31 de decembro de 2012.

adquirir a propiedade da vivenda no prazo dos dous anos anteriores ou posteriores, contados desde a data do alleamento. A adquisición producirase na data na que, consonte as disposicións do Código civil, concorran o título ou contrato e a entrega ou tradición da nova vivenda.⁽³⁰⁾

■ **Importante:** *para os efectos exclusivos de aplicar a exención, entenderase que o contribuínte está a transmitir a súa vivenda habitual cando esta constituía a súa vivenda habitual nese momento ou tivese tal consideración ata calquera día dos dous anos anteriores á data da transmisión.*

Reinvestimento parcial

No caso de que o importe do reinvestimento fose inferior ao total obtido no alleamento, soamente se excluírá de gravame a parte proporcional da ganancia patrimonial que lle corresponda á cantidade efectivamente reinvestida nas condicións sinaladas anteriormente

Téñase en conta que, para o caso de reinvestimento parcial, se excluírá de tributación a parte proporcional da ganancia patrimonial obtida, unha vez aplicada a exención prevista na disposición adicional trixésimo sétima da Lei do IRPF (exención do 50 por 100 da ganancia patrimonial obtida pola transmisión de inmobles adquiridos entre 12 de maio de 2012 e 31 de decembro de 2012), que corresponda á cantidade reinvestida, nos termos e condicións previstos para a exención por reinvestimento de vivenda habitual.

Prazo do reinvestimento

O reinvestimento do importe obtido no alleamento deberá efectuarse dunha soa vez ou, sucesivamente, nun período non superior a dous anos, contados de data a data, que poden ser non só os posteriores, senón tamén os anteriores á venda da anterior vivenda habitual.

O reinvestimento non se efectúa fóra de prazo cando a venda se efectuase a prazos ou con prezo aprazado, sempre que o importe dos prazos se destine á finalidade indicada dentro do período impositivo en que se vaian percibindo.

Opción pola aplicación da exención

En relación co modo ou forma concreta a través da que debe exteriorizarse a opción pola exención por reinvestimento, deben distinguirse as seguintes situacións:

a) Reinvestimento producido no mesmo exercicio no que se obtén a ganancia patrimonial ou nos dous anos anteriores. Neste suposto non resulta esixible ningunha obrigación formal en relación coa opción pola exención, sempre que a aplicación desta non se desminta por algunha outra circunstancia da declaración do mesmo exercicio ou dos seguintes.

b) Reinvestimento producido nos dous exercicios seguintes. Cando o contribuínte teña a intención de reinvestir nos dous anos seguintes deberá facer constar na declaración do exercicio no que obteña a ganancia patrimonial a súa intención de reinvestir nas condicións e prazos regulamentariamente establecidos, para o que se cubrirá a epígrafe G2 da páxina 12 e a alínea correspondente do anexo C.2 de información adicional do modelo da declaración.

Cubrir tanto a epígrafe G2 coma a alínea correspondente do anexo C.2, que constitúe un deber formal, non ten, con todo, carácter substancial ou obrigatorio para poder aplicar a exención

⁽³⁰⁾ Véxase a resolución do TEAC do 8 de setembro de 2016, en relación co recurso extraordinario de alzada para a unificación de criterio formulado sobre este tema.

por reinvestimento, sempre que a aplicación da exención non se desminta por algunha outra circunstancia da declaración do mesmo exercicio ou dos seguintes.⁽³¹⁾

Incumprimento das condicións da reinvestimento

O incumprimento de calquera das condicións do reinvestimento determina o sometemento a gravame da parte da ganancia patrimonial correspondente.

En tal caso, o contribuínte debe imputar a parte da ganancia patrimonial que resulte non exenta ao ano da súa obtención, co que practicará, para iso, autoliquidación complementaria con inclusión dos xuros de mora.

Esta última declaración presentarase no prazo que media entre a data en que se produza o incumprimento e a finalización do prazo regulamentario de declaración correspondente ao período impositivo en que se produza o devandito incumprimento.

Debe distinguirse coidadosamente, segundo que o incumprimento afecte o prazo do reinvestimento ou o importe reinvestido; neste último caso, non se perde o dereito á exención da ganancia patrimonial obtida que corresponda á cantidade reinvestida.

Exemplo:

Don M.G.B. transmite a súa vivenda habitual en 2016 por un importe de 95.000 euros. A devandita vivenda adquiríraa en 1995 por unha cantidade equivalente a 60.000 euros, incluídos os gastos e tributos inherentes á devandita adquisición. O financiamento da devandita adquisición efectuouse mediante un préstamo hipotecario do que, no momento da venda, queda por amortizar un importe de 4000 euros.

Do importe obtido na venda, destina 4000 euros á amortización do préstamo pendente.

No mesmo ano 2017, compra unha nova vivenda habitual por un importe de 91.000 euros, na que inviste para tal efecto, o resto do importe obtido na venda da súa anterior vivenda

Determinar a contía da ganancia patrimonial exenta por reinvestimento

Solución:

- Valor de transmisión:	95.000,00
- Valor de adquisición	<u>60.000,00</u>
- Ganancia patrimonial	35.000,00
- Ganancia patrimonial exenta por reinvestimento	35.000,00
- Ganancia patrimonial suxeita a gravamen	cero

Nota: dada a existencia dun préstamo hipotecario sobre a vivenda transmitida, o importe que debe reinvestirse para obter a exención total da ganancia patrimonial obtida é a diferenza entre o valor de transmisión (95.000 euros) e a cantidade destinada á amortización pendente do préstamo hipotecario (4.000 euros), é dicir, 91.000 euros, cantidade que foi a efectivamente reinvestida.

Transmisión de accións ou participacións polas que se practicase a dedución por investimento en empresas de nova ou recente creación con reinvestimento do importe obtido noutra entidade de nova ou recente creación (Art. 38.2 e disposición adicional trixésimo oitava da Lei do IRPF; art. 41 do Regulamento)

Requisitos e condicións para a aplicación da exención

- Declárase exenta a ganancia patrimonial que se poña de manifesto con motivo da transmisión de accións ou participacións **polas que se practicase a dedución por investimento en empresas de nova ou recente creación prevista no artigo 68.1 da Lei do IRPF.**

⁽³¹⁾ Véxase a resolución do TEAC do 18 de decembro de 2008 en relación co recurso extraordinario de alzada para unificación de criterio exposto sobre este tema.

- Só se terá dereito á exención cando o importe obtido pola citada transmisión se **reinvista na adquisición de accións ou participacións noutra entidade de nova ou recente creación que cumpran os requisitos e condicións previstos nos números 2.º, 3.º e 5.º do artigo 68.1 da Lei do IRPF** (requisitos sobre a entidade na que se inviste, respecto ás accións e participacións que se adquiran e formais) que se comentan na alínea "Dedución por investimento en empresas de nova ou recente creación", páxinas 540 e ss. do capítulo 16, ao que nos remitimos.

Reinvestimento parcial

A exención poderá ser total se se reinveste o importe total obtido pola transmisión das accións; a exención poderá ser parcial cando o importe reinvestido sexa inferior ao total percibido na transmisión.

Neste último caso, unicamente se excluírá de tributación a parte proporcional da ganancia patrimonial obtida que corresponda á cantidade reinvestida.

Prazo de reinvestimento

O reinvestimento do importe obtido no alleamento deberá efectuarse, **nunha única vez ou sucesivamente**, nun período **non superior a un ano desde a data de transmisión** das accións ou participacións.

Reinvestimento nun ano distinto ao do alleamento

Cando o reinvestimento non se realice no mesmo ano do alleamento, o contribuínte estará obrigado a facer constar na declaración do IRPF do exercicio no que se obteña a ganancia de patrimonio a súa intención de reinvestir nas condicións e prazos sinalados.

Supostos excluídos

Non resultará de aplicación a exención por reinvestimento:

- Cando o contribuínte adquirise valores homoxéneos no ano anterior ou posterior á transmisión das accións. Neste caso, a exención non procederá respecto dos valores que permanezan no patrimonio do contribuínte.
- Cando as accións se transmitan ao cónxuxe, ou a parentes en liña recta ou colateral, por consanguinidade ou afinidade, ata o segundo grao incluído.
- Cando as accións ou participacións se transmitan a unha entidade respecto da que se produza, co contribuínte ou con calquera das persoas citadas no punto anterior, algunha das circunstancias establecidas no artigo 42 do Código de comercio.

Incumprimento das condicións do reinvestimento

O incumprimento de calquera das condicións do reinvestimento determina o sometemento a gravame da parte da ganancia patrimonial correspondente.

Neste caso, o contribuínte debe imputar a parte da ganancia patrimonial que resulte non exenta ao ano da súa obtención, practicando, para isto, autoliquidación complementaria con inclusión dos xuros de mora.

A autoliquidación complementaria presentárase no prazo que media entre a data na que se produza o incumprimento e o remate do prazo regulamentario da declaración correspondente ao período impositivo no que se produza o citado incumprimento.

Transmisión de elementos patrimoniais por contribuíntes maiores de 65 anos con reinvestimento do importe obtido en rendas vitalicias (art. 38.3 da Lei do IRPF; 42 do Regulamento)

Quedan exentas de gravame as ganancias patrimoniais que se poñan de manifesto con ocasión da **transmisión de elementos patrimoniais por contribuíntes maiores de 65 anos sempre que o importe total obtido pola transmisión se destine a constituír unha renda vitalicia asegurada ao seu favor.**

Téñase en conta que a exención por reinvestimento en rendas vitalicias tamén resulta aplicable ás ganancias patrimoniais derivadas da transmisión de elementos patrimoniais afectos a actividades económicas, así como ás obtidas a través de entidades en atribución de rendas cando o membro da entidade realice o reinvestimento cumprindo os requisitos esixidos.

Condicións e requisitos para a aplicación da exención

a) O contrato de renda vitalicia deberá subscribirse entre o contribuínte, que terá condición de beneficiario, e unha entidade aseguradora.

Nos contratos de renda vitalicia poderanse establecer mecanismos de reversión ou períodos certos de prestación ou fórmulas de contraseguro para o caso de falecemento unha vez constituída a renda vitalicia.

b) A renda vitalicia deberá ter unha periodicidade inferior ou igual ao ano, comezar a percibirse no prazo dun ano desde a súa constitución, e o importe anual das rendas non poderá decrecer en máis dun 5 por 100 respecto do ano anterior.

c) O contribuínte deberalle comunicar á entidade aseguradora que a renda vitalicia que se contrata constitúe o reinvestimento do importe obtido pola transmisión de elementos patrimoniais, para os efectos da aplicación da exención prevista neste artigo.

Límite máximo do reinvestimento

A cantidade máxima total cuxo reinvestimento na constitución de rendas vitalicias dará dereito a aplicar a exención **será de 240.000 euros.**

Se como consecuencia do reinvestimento do importe dunha transmisión nunha renda vitalicia se superase, considerando os reinvestimentos anteriores, **a cantidade de 240.000 euros, unicamente se considerará reinvestido o importe da diferenza entre 240.000 euros e o importe dos reinvestimentos anteriores.**

Reinvestimento parcial

Cando o importe reinvestido sexa inferior ao total do percibido na transmisión, unicamente se excluírá de tributación **a parte proporcional da ganancia patrimonial obtida que lle corresponda á cantidade reinvestida.**

Prazo do reinvestimento

A renda vitalicia deberase **constituír no prazo de seis meses** desde a data de transmisión do elemento patrimonial.

Emporiso, cando a ganancia patrimonial estea sometida a retención e o valor de transmisión minorado no importe da retención se destine por enteiro a constituír unha renda vitalicia no citado prazo de seis meses, **o prazo para destinar o importe da retención á constitución da renda vitalicia ampliarase ata o remate do exercicio seguinte a aquel no que se efectúe a transmisión.**

Reinvestimento en ano distinto ao do alleamento

Cando o reinvestimento non se realice no mesmo ano do alleamento, o contribuínte estará obrigado a facer constar na declaración do exercicio no que se obteña a ganancia de patrimonio a súa intención de reinvestir nas condicións e prazos sinalados, cubrindo para iso a epígrafe G2 da páxina 12 e a alínea correspondente do anexo C.2 de información adicional do modelo da declaración.

Incumprimento das condicións do reinvestimento ou anticipación, total ou parcial, dos dereitos económicos derivados da renda vitalicia constituída

O incumprimento de calquera das condicións establecidas neste artigo, ou a anticipación, total ou parcial, dos dereitos económicos derivados da renda vitalicia constituída, determinará o sometemento a gravame da ganancia patrimonial correspondente.

Nese caso, o contribuínte imputará a ganancia patrimonial non exenta ao ano da súa obtención, practicando autoliquidación complementaria, con inclusión dos xuros de mora, que se presentará no prazo que medie entre a data na que se produza o incumprimento e o remate do prazo regulamentario de declaración correspondente ao período impositivo no que se produza o citado incumprimento.

Exemplo:

Dona P.P.G. vende o 7 de marzo de 2017 accións da sociedade "XX" que cotizan en bolsa por un importe de 50 000 euros. Estas accións foron adquiridas en 1997 pola cantidade de 20 000 euros.

En agosto de 2017 constitúe unha renda vitalicia mediante o pagamento dunha prima de 50 000 euros

Así mesmo, en setembro, vende por 250 000 euros un inmovible que adquiriu no ano 1999 por 110 000 euros, incluídos os gastos e tributos inherentes á citada adquisición.

O importe obtido na venda destínase tamén á constitución da renda vitalicia.

Determinar a contía da ganancia patrimonial exenta por reinvestimento.

Solución:

1. Transmisión das accións da sociedade "XX":

- Valor de transmisión:.....	50.000,00
- Valor de adquisición	<u>20.000,00</u>
- Ganancia patrimonial.....	30.000,00
- Ganancia patrimonial exenta por reinvestimento.....	30.000,00

2. Transmisión do inmovible

- Valor de transmisión:.....	250.000,00
- Valor de adquisición	<u>110.000,00</u>
- Ganancia patrimonial.....	140.000,00
- Ganancia patrimonial exenta(*) $(190.000 \times 140.000)/250.000$	106.400,00

(*) Dado que a cantidade máxima para reinvestimento en renda vitalicia é de 240.000 euros e o importe da transmisión supera, considerando os reinvestimentos anteriores, esta cantidade, unicamente se considerará reinvestido o importe da diferenza entre 240.000 euros e o importe dos reinvestimentos anteriores; isto é, 190.000 euros (240.000 – 50.000).

Como o importe que se considera reinvestido (190.000 euros) é inferior ao total do percibido na transmisión (250.000 euros), unicamente se excluírá de tributación a parte proporcional da ganancia patrimonial obtida que lle corresponda á cantidade reinvestida.

Imputación temporal das ganancias e perdas patrimoniais

Imputación das ganancias e perdas patrimoniais producidas en 2017

Criterio xeral (art. 14.1.c) da Lei do IRPF)

A declaración e determinación do importe das ganancias e perdas patrimoniais deben efectuarse e imputarse ao período impositivo en que teña lugar a alteración patrimonial.

Criterios especiais [Art. 14.2.c), d), g), i), j) e k) da Lei do IRPF]

- **Operacións a prazos ou con prezo aprazado.** Nestes casos, **o contribuínte poderá optar por imputar proporcionalmente** as ganancias ou perdas patrimoniais producidas, a medida que se fagan esixibles os cobramentos correspondentes.

Consideraranse operacións a prazo ou con prezo aprazado aquelas cuxo prezo se perciba, total ou parcialmente, mediante pagamentos sucesivos, sempre que o período transcorrido entre a entrega do ben ou a posta á disposición do ben ou dereito e o vencemento do último prazo sexa superior ao ano.

Cando o pagamento dunha operación a prazos ou con prezo aprazado se instrumentase, en todo ou en parte, mediante a emisión de efectos cambiarios e estes fosen transmitidos en firme antes do seu vencemento, a renda imputaráselle ao período impositivo da súa transmisión

■ **Importante:** *o exercicio da opción para a imputación temporal da aplicación do criterio de cobramento adiados efectuarase, elemento por elemento, mediante a consignación duna X no recadro 339 da páxina 12 da declaración.*

En ningún caso terán este tratamento, para o transmisor, as operacións derivadas de contratos de rendas vitalicias ou temporais. Cando se transmitan bens e dereitos a cambio dunha renda vitalicia ou temporal, a ganancia ou perda patrimonial para o rendeiro imputaráselle ao período impositivo en que se constituía a renda.

- **Axudas públicas.** As ganancias patrimoniais derivadas de axudas públicas imputaranse ao período impositivo no que se produza o seu cobramento, sen prexuízo das opcións que se recollen a continuación.⁽³²⁾

- **Axudas públicas percibidas como compensación polos defectos estruturais da vivenda habitual.** Cando as citadas axudas se destinen ao arranxo da vivenda habitual poderanse **imputar por cuartas partes** no período impositivo no que se obteñan e nos tres seguintes.

- **Axuda estatal directa á entrada da vivenda.** As axudas incluídas no ámbito dos plans estatais para o acceso, por primeira vez, á vivenda en propiedade, percibidas polos contribuíntes, a partir do 1 de xaneiro de 2002, mediante pagamento único en concepto de axuda estatal directa á entrada (AEDE), **poderán imputarse por cuartas partes** no período impositivo en que se obteñan e nos tres seguintes.

⁽³²⁾ Este criterio introdúcese, con efectos desde o 1 de xaneiro de 2015, pola Lei 26/2014, do 27 de novembro, pola que se modifica a Lei 35/2006, do 28 de novembro, do imposto sobre a renda das persoas físicas (BOE do 28). Con anterioridade, o criterio administrativo nestes casos fixaba a imputación no momento no que o concedente lle comunicaba a concesión ao solicitante, independentemente do momento do pagamento. Non obstante, se de acordo cos requisitos da concesión, a esixibilidade do pagamento da subvención era producida con posterioridade ao ano da súa comunicación, a ganancia xerada pola subvención debíase imputar ao período impositivo no que fora esixible o importe correspondente.

- **Axudas públicas a titulares de bens do patrimonio histórico español inscritos no Rexistro xeral de bens de interese cultural.** Estas axudas, destinadas exclusivamente á súa conservación ou rehabilitación, **poderán imputarse por cuartas partes** eno período impositivo en que se obteñan e nos tres seguintes, sempre que se cumpran as esixencias establecidas na Lei 16/1985, do 25 de xuño, do patrimonio histórico español, en particular respecto dos deberes de visita e exposición pública dos devanditos bens.

- **Créditos vencidos e non cobrados.** As perdas patrimoniais derivadas de créditos vencidos e non cobrados poderanse imputar ao período impositivo no que concorra algunha das circunstancias seguintes:

1.º Que adquira eficacia unha liberación de débeda establecida nun acordo de refinanciamento xudicialmente homologable ao que se refire o artigo 71 bis e a disposición adicional cuarta da Lei 22/2003, do 9 de xullo, ou nun acordo extraxudicial de pagamentos aos cales se refire o título X (artigo 231 a 242 bis) desa Lei.⁽³³⁾

2.º Que, estando o debedor en situación de quebra, adquira eficacia o convenio no que se acorde unha liberación no importe do crédito consonte o disposto no artigo 133 da Lei 22/2003, do 9 de xullo, en cuxo caso a perda se computará pola contía da liberación de débeda.

Noutro caso, se non se acorda a liberación de débeda, a perda pode imputarse cando conclúa o procedemento sen satisfacer o crédito agás que se acorde a conclusión do procedemento polas seguintes causas ás que se refiren as alíneas 1.ª, 4.ª e 5.ª do artigo 176 da Lei 22/2003, do 9 de xullo:

- Unha vez que sexa firme o auto da Audiencia Provincial que revogue en apelación o auto de declaración de quebra.
- En calquera estado do procedemento, cando se comprobe o pagamento ou a consignación da totalidade dos créditos recoñecidos ou a íntegra satisfacción dos acredores por calquera outro medio ou que xa non existe a situación de insolvencia.
- Unha vez rematada a fase común do procedemento de quebra, cando quede firme a resolución que acepte a renuncia da totalidade dos acredores recoñecidos.

3.º Que se cumpra o prazo dun ano desde o inicio do procedemento xudicial distinto dos de quebra que teña por obxecto a execución do crédito sen que este fose satisfeito.

Cando o crédito fora cobrado con posterioridade ao cómputo da perda patrimonial, imputarase unha ganancia patrimonial polo importe cobrado no período impositivo no que se produza o citado cobramento.

■ **Importante:** o prazo dun ano unicamente se terá en consideración cando remate a partir de 1 de xaneiro de 2015; por iso, non procede a imputación respecto das cantidades endebedadas de exercicios anteriores nas que xa se cumprira, antes da citada data, o prazo dun ano (disposición adicional vixésimo primeira da Lei do IRPF).

⁽³³⁾ O artigo 71 bis da Lei 22/2003 considera non rescindibles determinados acordos de refinanciamento cando cumpran condicións que se establecen. Pola súa parte, a disposición adicional cuarta da Lei 22/2003, do 9 de xullo, regula a homologación xudicial dos acordos de refinanciamento.

Imputación das ganancias e perdas patrimoniais producidas en exercicios anteriores a 2017 (arts. 45 e 46 da Lei do IRPF)

A imputación das ganancias ou perdas patrimoniais producidas en exercicios anteriores a 2016 realizarase neste exercicio de acordo coas seguintes regras:

a) Ganancias e perdas derivadas de transmisións de elementos patrimoniais realizadas a prazos ou con prezo aprazado.

Calquera que sexa o período de xeración da ganancia ou perda patrimonial producida en exercicios anteriores por operacións a prazos ou con prezo aprazado cuxo cobramento se produza, total ou parcialmente, no exercicio 2017, a imputación realízase á base imponible do aforro. Para tal efecto cubrirase a alínea **G₂** da páxina 12 da declaración.

b) Ganancias e perdas patrimoniais non derivadas de transmisións de elementos patrimoniais.

A imputación que proceda realizar neste exercicio efectuarase na base imponible xeral, cumprindo, para tal efecto, os recadros **283, 284, 287 ó 288** del apartado **G₁** da páxina 10 da declaración segundo corresponda.

Como exemplos das citadas ganancias patrimoniais poden citarse os premios cuxo cobramento se efectúe a prazos, así como as axudas públicas acollidas a imputación por cuartas partes no período impositivo en que se obteñan e nos tres seguintes

Conforme o disposto no artigo 14.3 e 4 da Lei do IRPF, no caso de que o contribuínte perda a súa condición por cambio de residencia ou no caso de falecemento, todas as rendas pendentes de imputación, entre as que deben incluírse as ganancias e perdas patrimoniais, deben integrarse, conforme as regras anteriormente comentadas, na base imponible correspondente ao último período impositivo que deba declararse.

No entanto, desde o 1 de xaneiro de 2013 si o traslado de residencia prodúcese a outro Estado membro da Unión Europea, dáse a opción ao contribuínte de aplicar a regra anterior ou de presentar, a medida en que se vaian obtendo cada unha das rendas pendentes de imputación, unha autoliquidación complementaria sen sanción, nin xuros de mora nin recargo algún, correspondente ao último período que deba declararse por este imposto. A autoliquidación presentarase no prazo de declaración do período impositivo no que correspondese imputar ditas rendas en caso de non haberse producido a perda da condición de contribuínte.⁽³⁴⁾

Imputación das ganancias patrimoniais derivadas de elementos afectos e acollidas en exercicios anteriores a 2002 ao beneficio fiscal do diferimento por reinvestimento

As ganancias patrimoniais derivadas de elementos afectos que se produciron en exercicios anteriores a 2002 que, por reinvestimento do importe obtido na adquisición de elementos afectos, se acollesen ao beneficio da imputación diferida e deban, segundo o método de imputación elixido, declararse neste exercicio, deberán incluírse na alínea correspondente da epígrafe **G₃** da páxina 13 da declaración, sexa cal for o período de xeración orixinario da ganancia patrimonial obtida no seu día.

Para estes efectos, de acordo coa normativa vixente o 31-decembro-2001 (arts. 21 da Lei 43/1995, do 27 de decembro, do imposto sobre sociedades e artigo 34 do reglamento do imposto de sociedades aprobado polo real decreto 537/1997, do 14 de abril), o importe das

⁽³⁴⁾ Téñase en conta o réxime especial de ganancias patrimoniais por cambio de residencia do artigo 95 bis da Lei do IRPF que se comenta na páxina 433 e ss. deste capítulo.

ganancias non integradas na base imponible do exercicio en que se xeraron incorporárase na parte xeral da base imponible do período impositivo en que se amorticen os elementos patrimoniais nos que se materialice o reinvestimento, sempre que se trate de elementos patrimoniais amortizables.

Neste caso, integrárase na parte xeral da base imponible de cada período impositivo a ganancia que, proporcionalmente, lle corresponda ao importe da amortización dos elementos patrimoniais en relación co seu valor de adquisición ou custo de produción.

O importe da amortización será o importe que deba considerarse fiscalmente deducible, polo que non poderá ser inferior ao resultado de aplicar o coeficiente resultante do período máximo de amortización establecido nas táboas de amortización oficialmente aprobadas.

No suposto de que o rendemento neto da actividade se determine mediante o método de estimación obxectiva, deberá tomarse como período de amortización para estes efectos o período máximo establecido nas táboas de amortización oficialmente aprobadas.

Individualización das ganancias e perdas patrimoniais

(Art. 11.5 da Lei do IRPF)

Ganancias e perdas patrimoniais obtidas no exercicio

Para determinar a quen se lle deben atribuír as ganancias e perdas patrimoniais que se xeraron no exercicio, a Lei do imposto establece unha regra xeral e outra especial.

- **Segundo a regra xeral**, as ganancias e perdas patrimoniais considéranse obtidas pola persoa a quen lle corresponda a titularidade dos bens, dereitos e demais elementos patrimoniais dos que proveñan, polo que é a devandita persoa quen deberá decláralos.

Nos supostos nos que a titularidade dos bens ou dereitos corresponda a varias persoas, os rendementos consideraranse obtidos por cada unha delas en proporción á súa participación na citada titularidade.

En caso de matrimonio, e de acordo con esta regra xeral, as ganancias e perdas patrimoniais derivadas de bens e dereitos que, conforme as disposicións ou pactos reguladores do correspondente réxime económico matrimonial, sexan comúns a ambos os dous cónxuxes, atribuíránse lle por metade a cada un deles, salvo que xustifiquen outra cota de participación.

Pola contra, as ganancias ou perdas patrimoniais derivadas de bens ou dereitos privativos correspondenlle ao seu cónxuxe titular.

Cando non resulte debidamente acreditada a titularidade de bens ou dereitos, a Administración tributaria terá dereito a considerar como titular quen figure como tal nun rexistro fiscal ou noutros de carácter público, a quen lle serán atribuídas as ganancias ou perdas patrimoniais derivadas dos devanditos bens ou dereitos.

As ganancias non xustificadas imputaranse en función da titularidade dos bens ou dereitos en que se manifesten.

Considéranse os bens ou dereitos cuxa tenza, declaración ou adquisición non se corresponda coa renda ou patrimonio declarados polo contribuínte, así como a inclusión de débedas inexistentes en calquera declaración por este imposto ou polo imposto sobre o patrimonio, ou o seu rexistro nos libros ou rexistros oficiais. Para estes efectos, as ganancias non xustificadas serán integradas pola Administración tributaria na base liquidable xeral do período impositivo respecto do que se descubran, salvo que o contribuínte probe suficientemente que foi titular dos bens ou dereitos correspondentes dende unha data anterior á do período de prescrición.

En todo caso teñen a consideración de ganancias de patrimonio non xustificadas e integranse na base liquidable xeral do período impositivo máis antigo entre os non prescritos susceptible de regularización, a tenza, declaración ou adquisición de bens ou dereitos respecto dos que non se cumpriu no prazo establecido para o efecto a obrigación de información a que se refire a disposición adicional décimo oitava da Lei 58/2003, do 17 de decembro, xeral tributaria. ⁽³⁵⁾

No entanto, non resultará de aplicación o previsto nesta alínea cando o contribuínte acredite que a titularidade dos bens ou dereitos corresponde con rendas declaradas, ou ben con rendas obtidas en períodos impositivos respecto dos cales non tivese a condición de contribuínte por este imposto. (art. 39 Ley IRPF).

▪ **Importante:** *as ganancias ou perdas patrimoniais derivadas de elementos afectos ao desenvolvemento de actividades económicas atribuiranse segundo as regras anteriormente comentadas, polo que, se se tratan de bens gananciais afectos, a ganancia ou perda patrimonial obtida atribuiráselle por metade a ambos os dous cónxuxes*

• **Conforme á regra especial,** as ganancias patrimoniais que consistan en adquisicións de bens e dereitos que non se deriven dunha transmisión previa, como as ganancias no xogo e supostos análogos, atribúenselle á persoa a quen corresponda o dereito á súa obtención ou que as gañase directamente.

Ganancias ou perdas patrimoniais procedentes de exercicios anteriores

As ganancias patrimoniais procedentes de exercicios anteriores que, por aplicación dos criterios especiais de imputación temporal, se deban declarar neste exercicio atribuiranse de acordo coas regras de individualización anteriormente comentadas.

A compensación do saldo neto negativo de ganancias e perdas patrimoniais de 2013 a 2016 efectuarase da forma seguinte:

a) En tributación individual, a compensación deberá realizala o contribuínte a quen corresponda, conforme as normas de individualización anteriormente comentadas.

b) En tributación conxunta, a compensación deberá realizarse na declaración, calquera que sexa o membro da unidade familiar a quen lle corresponda.

Os mesmos conceptos determinados en tributación conxunta serán compensables exclusivamente, en caso de tributación individual posterior, por aqueles contribuíntes a quen lles corresponda de acordo coas regras sobre individualización destas rendas anteriormente comentadas.

⁽³⁵⁾ A Lei 7/2012, do 29 de outubro de medidas para a prevención e loita contra a fraude, engadiu unha disposición adicional décimo oitava á Lei 58/2003, xeral tributaria que establece, con efectos desde o 31 de outubro de 2012, a obrigación de informar o obrigado tributario sobre determinados bens e dereitos situados no estranxeiro, e modificou o artigo 39 da Lei 35/2006, que establece as consecuencias no IRPF do incumprimento desta obrigación de información: as ganancias patrimoniais non xustificadas inclúiranse na base liquidable xeral do período impositivo máis antigo entre os non prescritos susceptible de regularización, no que estea en vigor a nova alínea 2 do artigo 39 da Lei do IRPF. Para facer efectiva esta obrigación a Orde HAP/72/2013, do 30 de xaneiro, aprobou o modelo 720, declaración informativa sobre bens e dereitos situados no estranxeiro, que debe presentarse entre o 1 de xaneiro e o 31 de marzo do ano seguinte a aquel ao que se refira a información que hai que fornecer.

Régime especial: ganancias patrimoniais por cambio de residencia

(Art. 95 bis da Lei do IRPF)

Introdución

Da reforma fiscal que introduce no IRPF a Lei 26/2014, do 27 de novembro (BOE do 28) destaca especialmente unha figura nova, coñecida como "imposto de saída" ou "exit tax", concibida polo lexislador como instrumento para prever a evasión fiscal e como medida para garantir os ingresos tributarios. O imposto de saída que se establece no IRPF pretende gravar a ganancia patrimonial "subacente" que se xerese pola titularidade das accións ou participacións do contribuínte que perda a súa condición polo cambio de residencia, aínda que non se materializase a citada ganancia por non ser transmitidas as devanditas accións ou participacións, pois o desprazamento dunha persoa física a outro país transfire a potestade tributaria a este último e produce, cando se trata de patrimonios financeiros de elevada contía, unha importante perda de ingresos tributarios para o país de orixe (España).

Ámbito de aplicación

Consideraranse ganancias patrimoniais as diferenzas positivas entre o valor de mercado das accións ou participacións, de calquera tipo de entidade cuxa titularidade lle corresponda ao contribuínte, e o seu valor de adquisición cando se dean os requisitos seguintes:

Requisitos subxectivos

Aplicase no caso no que o contribuínte perda a súa condición por cambio de residencia sempre que o devandito contribuínte tivese tal condición durante, polo menos, dez dos quince períodos impositivos anteriores ao último período impositivo que se deba declarar por este imposto.

No caso de traballadores que optaran polo réxime fiscal especial aplicable a traballadores desprazados a territorio español, o prazo de dez exercicios comezará a computarse desde o primeiro período impositivo que non resulte de aplicación o réxime especial.

Requisitos obxectivos

Para a aplicación deste réxime, cómpre, ademais, que concorra **calquera** das circunstancias seguintes:

- a) Que o **valor de mercado** das accións ou participacións exceda, conxuntamente, os **4.000.000 euros**.
- b) Cando non se cumpra o anterior, que na data de devindicamento do último período impositivo que se deba declarar por este imposto a **porcentaxe de participación** na entidade sexa superior ao **25 por 100** sempre que o valor de mercado das accións ou participacións na citada entidade **exceda de 1.000.000 de euros**.

Neste caso, unicamente se lles aplicará o réxime especial ás ganancias patrimoniais correspondentes ás accións ou participacións ás que se refire esta circunstancia.

Regras xerais

Como xa se indicou, neste caso considéranse ganancias patrimoniais as diferenzas positivas entre o **valor de mercado** das accións ou participacións de calquera tipo de entidade cuxa titularidade lle corresponda ao contribuínte, e o seu **valor de adquisición**.

Para o cómputo da citada ganancia patrimonial, tomarase o **valor de mercado das accións ou participacións na data de devindicamento do último período impositivo** que se deba declarar polo IRPF, determinado de acordo coas regras seguintes:

a) Os valores admitidos a negociación nalgún dos mercados regulados de valores definidos na Directiva 2004/39/CE do Parlamento Europeo e do Consello, do 21 de abril de 2004, relativa aos mercados de instrumentos financeiros, e representativos da participación en fondos propios de sociedades ou entidades, **valoraranse pola súa cotización**.

b) Os valores non admitidos a negociación nalgún dos mercados regulados de valores definidos na Directiva 2004/39/CE do Parlamento Europeo e do Consello, do 21 de abril de 2004, relativa aos mercados de instrumentos financeiros, e representativos da participación en fondos propios de sociedades ou entidades, **valoraranse, agás proba dun valor de mercado distinto, polo maior dos dous seguintes**:

- O patrimonio neto que lles corresponda aos valores resultante do balance correspondente ao último exercicio pechado con anterioridade á data do devindicamento do Imposto.
- O que resulte de capitalizar, ao tipo do 20 por 100, o medio dos resultados dos tres exercicios sociais pechados con anterioridade á data do devindicamento do imposto.

Para este último efecto, computaranse como beneficios os dividendos distribuídos e as asignacións a reservas, excluídas as de regularización ou de actualización de balances.

c) As accións ou participacións representativas do capital ou patrimonio das institucións de investimento colectivo valoraranse por:

- O **valor de liquidación** aplicable na data de devindicamento do último período impositivo que se deba declarar por este imposto ou, no seu defecto, polo último valor de liquidación publicado.
- De non existir valor de liquidación, tomarase o **valor do patrimonio neto** que lles corresponda ás accións ou participacións resultante do balance correspondente ao último exercicio pechado con anterioridade á citada data de devindicamento, agás proba dun valor de mercado distinto.

Imputación temporal e declaración de ingreso

As ganancias patrimoniais deberanse integrar na base imponible correspondente ao último período que se deba declarar polo IRPF practicándose **autoliquidación complementaria**, sen sanción, nin xuros de mora nin suplemento ningún, no prazo de declaración do imposto correspondente ao primeiro exercicio no que o contribuínte non tivese esa condición como consecuencia do cambio de residencia.⁽³⁶⁾

■ **Importante:** *na autoliquidación complementaria do 2017, as ganancias patrimoniais por cambio de residencia fóra do territorio español deben declararse na rúbrica que corresponda á alínea G₄ da páxina 13 da declaración.*

Emporiso, se o obrigado tributario volvease adquirir a condición de contribuínte sen transmitir a titularidade das accións ou participacións, poderá solicitar a rectificación da autoliquidación co obxecto de obter a devolución das cantidades ingresadas correspondentes ás ganancias patrimoniais declaradas en aplicación deste réxime especial.

A solicitude de rectificación poderase presentar a partir do remate do prazo de declaración correspondente ao primeiro período impositivo que se deba declarar por este imposto.

En canto ao aboamento de xuros de mora, devindicaranse desde a data na que se realizase o ingreso ata a data na que se ordene o pagamento da devolución.

⁽³⁶⁾ Sobre os criterios de imputación por cambio de residencia a outro país, véxase o artigo 14.3 da Lei do IRPF.

Reglas especiais:

a) Adiamiento do pagamento da débeda por desprazamentos temporais (art. 122 do Regulamento do IRPF)

A administración tributaria, logo da solicitude do contribuínte, pode adiar o pagamento da débeda tributaria que lles corresponda ás ganancias patrimoniais ás que se refire esta epígrafe cando o cambio de residencia se deba a unha das situacións seguintes:

- Por un desprazamento temporal por motivos laborais a un país ou territorio que non teña a consideración de paraíso fiscal.
- Por calquera outro motivo sempre que, neste caso, o desprazamento temporal se produza a un país ou territorio que teña subscrito con España un convenio para evitar a dobre imposición internacional que conteña cláusula de intercambio de información.

No devandito adiamiento, resultará de aplicación o disposto na Lei 58/2003, do 17 de decembro, xeral tributaria, e a súa normativa de desenvolvemento, e especificamente no relativo a devindicación de xuros e á constitución de garantías para o citado adiamiento⁽³⁷⁾.

Para os efectos de constitución das garantías, estas poderanse constituír, total ou parcialmente, cando resulten suficientes, xurídica e economicamente, sobre os valores aos que afectan as ganancias por cambio de residencia ás que é aplicable este réxime especial.

Especialidades do adiamiento

O adiamiento da débeda tributaria rexerase polas normas previstas no Regulamento Xeral de recadación, aprobado polo Real decreto do 939/2005, do 29 de xullo, coas especialidades seguintes:

a) As solicitudes deberanse formular dentro do prazo de declaración do IRPF correspondente ao primeiro exercicio no que o contribuínte non tivera esa condición como consecuencia dese cambio de residencia, e na solicitude deberá indicarse o país ou territorio ao que o contribuínte traslada a súa residencia.

b) O adiamiento vencerá, como máximo, o 30 de xuño do ano seguinte co remate do prazo dos cinco exercicios seguintes ao último que se deba declarar polo IRPF.

Emporiso, se se ampliase o citado prazo conforme se indica máis adiante, o vencemento do adiamiento prorrogarase ata o 30 de xuño do ano seguinte ao remate do prazo novo.

c) No caso de que o desprazamento se realice por motivos laborais, deberase achegar un documento xustificativo da relación laboral que motiva o desprazamento emitido polo empregador.

d) No caso de que o contribuínte transmita a titularidade das accións ou participacións con anterioridade ao remate do prazo dos cinco exercicios seguintes ao último que se deba declarar polo IRPF por cambio de residencia, o adiamiento vencerá no prazo de dous meses desde a transmisión das accións ou participacións.

Prazo do adiamiento e solicitude de ampliación do prazo

O adiamiento da débeda será concedido por cinco exercicios.

⁽³⁷⁾ Véxanse os artigos 65 e 82 da Lei 58/2003, do 17 de decembro, xeral tributaria e os artigos 44 ao 54 (ambos os dous incluídos) do Regulamento xeral de recadación, aprobado polo Real decreto 939/2005, do 29 de xullo. En concreto, sobre a constitución de garantías e a devindicación de xuros para adiamentos, téñanse en conta os artigos 48 e 53 do Regulamento xeral de recadación.

Non obstante, cando existan circunstancias que xustifiquen un desprazamento temporal por motivos laborais a un país ou territorio que non teña a consideración de paraíso fiscal cuxa duración non lle permita ao obrigado tributario volver adquirir a condición de contribuínte por este imposto dentro do prazo dos cinco exercicios seguintes ao último que se deba declarar polo IRPF, o obrigado tributario poderá solicitar da administración tributaria a ampliación do citado prazo para os efectos de prorrogar o vencemento do adiamento.

A ampliación, en caso ningún, pode exceder de cinco exercicios adicionais.

Solicitud de ampliación do prazo

- A solicitude deberase presentar no **prazo dos tres meses anteriores ao remate dos cinco exercicios seguintes** ao último que se deba declarar por este imposto.
- Na solicitude deberán constar os **motivos que xustifiquen a prolongación do desprazamento** así como o período de tempo que se considera necesario para volver adquirir a condición de contribuínte por este imposto e acompañarase da xustificación correspondente.
- Á vista da documentación achegada, a administración tributaria decidirá sobre a procedencia da ampliación solicitada así como respecto dos exercicios obxecto de ampliación.

Poderanse entender desestimadas as solicitudes de ampliación que non fosen resoltas expresamente no prazo de tres meses.

Extinción da débeda obxecto de adiamento

No caso de que o obrigado tributario volva adquirir a condición de contribuínte por este imposto en calquera momento dentro do prazo dos cinco exercicios seguintes ao último que se deba declarar por este imposto sen transmitir a titularidade das accións ou participacións, a débeda tributaria obxecto de adiamento quedará extinguida, así como os xuros que se devindicasen.

A devandita extinción producirase no momento da presentación da declaración referida ao primeiro exercicio no que deba tributar por este imposto.

Nese caso non procederá o reembolso de custo das garantías que se puidesen constituír.

b) Especialidades por cambio de residencia a outros Estados da Unión Europea ou do Espazo Económico Europeo (art. 123 do Regulamento)

Cando o cambio de residencia se produza a outro Estado membro da Unión Europea, ou do Espazo Económico Europeo **co que exista un efectivo intercambio de información tributaria, nos termos previstos na alínea 4 da disposición adicional primeira da Lei 36/2006, do 29 de novembro**, de medidas para a prevención da fraude fiscal, o contribuínte poderá optar por lles aplicar ás ganancias patrimoniais as **especialidades seguintes**:

a) A ganancia patrimonial unicamente deberá ser obxecto de autoliquidación cando no prazo dos dez exercicios seguintes ao último que se deba declarar polo IRPF se produza algunha das circunstancias seguintes:

- 1.º Que se transmitan "inter vivos" as accións ou participacións.
- 2.º Que o contribuínte perda a condición de residente nun Estado membro da Unión Europea ou do Espazo Económico Europeo.
- 3.º Que se incumpra a obriga de comunicación á que se refire a letra c) desta alínea.

A ganancia patrimonial imputarase ao último período impositivo que se deba declarar polo IRPF, practicándose, se é o caso, autoliquidación complementaria sen sanción nin xuros de mora nin suplemento ningún.

A autoliquidación presentarase no prazo que media entre a data en que se produza algunha das circunstancias referidas e o remate do inmediato prazo seguinte de declaracións polo imposto, ou no prazo de declaración do imposto correspondente ao primeiro exercicio no que o contribuínte non tivese esa condición como consecuencia do cambio de residencia se este fose posterior.

b) No caso en que se transmitan "inter vivos" as accións ou participacións ás que se refire o número 1.º da letra a) anterior no prazo dos dez exercicios seguintes ao cambio de residencia, a contía da ganancia patrimonial minorará na diferenza positiva entre o valor de mercado das accións ou participacións e o seu valor de transmisión.

Para estes efectos, o valor de transmisión incrementase no importe dos beneficios distribuídos ou de calquera outra percepción que determinasen unha minoración do patrimonio neto da entidade con posterioridade á perda da condición de contribuínte, agás que tales percepcións tributasen polo imposto sobre a renda de non residentes.

c) O contribuínte deberalle comunicar á administración tributaria a opción por aplicar as especialidades ás que nos referimos nas letras anteriores, a ganancia patrimonial posta de manifesto, o Estado ao que traslada a súa residencia, con indicación do domicilio así como as posteriores variacións, e o mantemento da titularidade das accións ou participacións.

d) Para o caso de que transcorrese o prazo de dez anos sen se producir ningunha das circunstancias previstas na letra a) desta alínea, non será esixible autoliquidar a ganancia.

Exercicio da opción para aplicar as especialidades

- A opción pola aplicación das especialidades anteriores exercitase o contribuínte mediante comunicación á administración tributaria a través do modelo 113, aprobado pola Orde HAP/2835/2015, do 28 de decembro (BOE do 30), no que se fará constar, entre outros datos, os seguintes:

- Identificación das accións ou participacións que xeran as ganancias patrimoniais por cambio de residencia.

- Valor de mercado das accións ou participacións.

- Estado ao que se traslada a residencia, con indicación do domicilio, así como as posteriores variacións no domicilio.

- A comunicación deberase presentar no prazo comprendido entre a data do desprazamento e a data de remate do prazo de declaración do IRPF correspondente ao primeiro exercicio no que o contribuínte non tivese esa condición como consecuencia do cambio de residencia.

c) Especialidades por cambio de residencia a un país ou territorio considerado como paraíso fiscal

Cando o cambio de residencia se produza a un país ou territorio considerado como paraíso fiscal e o contribuínte non perda a súa condición consonte o artigo 8.2 da Lei do IRPF aplicaranse as **especialidades seguintes**:

a) As ganancias patrimoniais imputaranse ao último período impositivo no que o contribuínte teña a súa residencia habitual en territorio español e, para o seu cómputo, tomarase

o valor de mercado das accións ou participacións na data de devindicación do citado período impositivo.

b) Para o caso de que se **transmitan as accións ou participacións nun período impositivo no que o contribuínte manteña esa condición**, para o cálculo da ganancia ou perda patrimonial correspondente á transmisión, tomarase como valor de adquisición o valor de mercado das accións ou participacións que se tivese en conta para determinar a ganancia patrimonial prevista neste artigo.

Caso práctico

Don J.P.C. realizou durante o exercicio 2017 as seguintes operacións con transcendencia fiscal:

- O día 03-03-2017 alleou 11,2568 participacións no fondo de investimento mobiliario "X", NIF G83000000, por 15.800 euros, descontados os gastos inherentes á transmisión satisfeitos por este. As devanditas participacións foron adquiridas o 10-05-2004 por un importe de 15.000 euros, incluídos os gastos da adquisición.

- O día 01-07-2017 vendeu un piso, sito na rúa de Toledo, número 10, de Madrid, por un importe de 150.000 euros e aboou, en concepto de imposto municipal sobre incremento de valor dos terreos de natureza urbana, 1900 euros.

O devandito piso foi adquirido o día 20-12-1994 por un importe equivalente a 90.000 euros, e esta foi a cantidade declarada como base imponible para os efectos do imposto sobre transmisións patrimoniais. Os gastos inherentes á adquisición satisfeitos polo adquirente en xaneiro de 1995, en concepto de notaría, rexistro e imposto sobre transmisións ascenderon a un importe equivalente a 8000 euros.

O valor catastral do piso no exercicio 1994 ascendía a un importe equivalente a 27.000 euros, dos que o 40 por 100 correspondían ao valor do solo. Don J.P.C. tivo arrendado o devandito piso nos anos 1995 e 1996. A referencia catastral do inmovible é 0042807VK4704A0003KL.

- O día 16-07-2017 transmite 1000 accións de T.S.A., que cotiza en Bolsa, e obtén un importe 12.000 euros, unha vez descontados os gastos inherentes á venda. As devanditas accións foron adquiridas o 25-05-2015, por un importe de 16.800 euros, incluídos os gastos accesorios á devandita adquisición.

- O 16-08-2016 adquire 1000 accións homoxéneas de T.S.A., por 16.500 euros, incluídos os gastos accesorios de adquisición.

- O día 23-06-2009 adquiriu participacións preferentes emitidas orixinalmente por unha caixa de aforros por importe de 15.500 euros. En febreiro de 2012, aceptou unha oferta de compra dos citados valores por un importe equivalente do 100 por 100 do seu valor nominal, que se lle aplicou á simultánea subscripción de 5000 accións do banco Z.K, no que se integrou o negocio financeiro da caixa de aforros. O 14-11-2017 vende a totalidade das accións por un importe de 6560 euros.

Determinar o importe e cualificación das ganancias ou perdas patrimoniais obtidas polo contribuínte no exercicio 2016, tendo en conta que non se realizou, desde o 1 de xaneiro de 2015, transmisión de elementos patrimoniais a cuxa ganancia lle fora aplicable a disposición transitoria novena da Lei do IRPF.

Solución:

1. Transmisión de participacions do fondo de investimento mobiliaria "X":

- Valor de transmisión.....	15.800,00
- Valor de adquisición	15.000,00
- Ganancia patrimonial.....	800,00

Calificación e declaración da ganancia patrimonial.

Ao proceder a ganancia patrimonial da transmisión de participacións dun fondo de investimento mobiliario, debe declararse en "Ganancias e perdas patrimoniais sometidas a retención ou ingreso á conta derivadas de transmisións ou reembolsos de accións ou participacións de institucións de investimento colectivo (sociedades e fondos de investimento)" da alínea G₂ da páxina 11 da declaración.

Solución (continuación):**Transmisión do piso:**

- Valor de transmisión (150.000 – 1900) (1)	148.100,00
- Valor de adquisición (2)	96.380,00
- Ganancia patrimonial (148.100,00 – 96.380,00)	51.720,00
- Ganancia patrimonial reducible (xerada ata 19-01-2006) (51.720 x 4.049) ÷ 8.229 (3)	25.448,33
- Nº de anos de permanencia o 31-12-1996	3 anos
- Redución por coeficientes de abatemento (25.448,33 x 11,11%)	2.827,31
- Ganancia patrimonial reducida (51.720,00 – 2.827,31)	48.892,69

Cualificación e declaración da ganancia patrimonial:

Ao derivar a ganancia patrimonial dunha transmisión dun elemento patrimonial (inmueble) intégrase na base imponible do aforo e debe declararse dentro do subapartado "Ganancias e pérdidas patrimoniais derivadas de transmisións doutros elementos patrimoniais" dentro da alínea G₂ da páxina 12 da declaración.

3. Venta de acciones con recompra de valores homoxéneos:

- Valor da transmisión	12.000,00
- Valor da adquisición	16.800,00
- Perda patrimonial	4800,00

Cualificación e declaración da perda patrimonial:

Ao derivar a perda patrimonial dunha transmisión de accións negociadas en mercados oficiais (para integrar na base imponible do aforo), deberá declararse na subalínea "Ganancias e pérdidas patrimoniais derivadas de transmisións de accións ou participacións negociadas" da alínea G₂ da páxina 11 da declaración. Agora ben, ao se producir unha recompra de accións homoxéneas dentro do prazo fixado pola Lei (dous meses), non poderá efectuarse a integración desta perda na declaración do propio exercicio, no que se proceda á transmisión total ou parcial das accións adquiridas.

4. Venda de accións recibidas por troco de valores de participacións preferentes.

- Valor da transmisión	6.560,00
- Valor da adquisición	15.500,00
- Perda patrimonial	8940,00

Cualificación e declaración da perda patrimonial:

Ao derivar a perda patrimonial dunha transmisión de accións negociadas en mercados oficiais que se recibiron por cambio de valores de participacións preferentes (para integrar na base imponible do aforo), deberá declararse na subalínea "Ganancias e pérdidas patrimoniais derivadas de transmisións de accións ou participacións negociadas" da alínea G₂ da páxina 11 da declaración.

Notas:

(1) Do valor de transmisión deduciuse a cantidade aboada en concepto de imposto municipal sobre o incremento de valor dos terreos de natureza urbana.

(2) O valor de adquisición determinarase da seguinte forma:

- Importe real da adquisición: (90.000)	+90.000,00
- Gastos e tributos: (8000)	+8000,00
- Amortización ano 1995 e 1996: [(1,5% s/90.000 x 0,6) x 2]	-1620,00
Total valor da adquisición	96.380,00

Solución (continuación):

As amortizacións correspondentes aos exercicios 1995 e 1996 calculáronse sobre o valor do piso para os efectos do imposto sobre o patrimonio, excluído o valor correspondente ao solo. O devandito valor, de acordo coas especificacións contidas no recibo do imposto sobre bens inmobles, representa o 40 por 100 do total. Así mesmo, utilizouse a porcentaxe do 1,5 por 100 para calcular as devanditas amortizacións ao ser este o que correspondía de acordo co disposto no anterior regulamento do imposto.

(3) A ganancia patrimonial xerada ata o 19-01-2006 determinouse distribuindo a ganancia patrimonial total entre o número de días existente entre a data de adquisición do piso (20-12-1994) e o 19-01-2006, que ascende a 4049 días, respecto do número total de días que o piso permaneceu no patrimonio do contribuínte, é dicir, entre os días 20-12-1994 e 01-07-2017, que ascende a 8229 días. .

Como cubrir o impreso da declaración (páxina 11 do Modelo D-100)

1. Declaración da transmisión de participacións do fondo de investimento con período de xeración superior a un ano.

G₂ Ganancias e perdas patrimoniais derivadas da transmisión de elementos patrimoniais (para integrar na base imponible do aforro)

• Aplicación da disposición transitoria 9.ª da Lei do imposto (datos adicionais para os efectos do límite)

Cubrir esta alínea só se durante o exercicio se efectuasen transmisións ás que se lles aplique a D.T. 9.ª:

Contribuínte a quen corresponde.....	0291		0291	
Valor total acumulado de transmisión sobre o que se aplicou a D.T. 9.ª no exercicio 2015 e 2016	0292		0292	

• Ganancias e perdas patrimoniais sometidas a retención ou ingreso á conta derivadas de transmisións ou reembolsos de accións ou participacións de institucións de investimento colectivo (sociedades e fondos de investimento)

Accións ou participacións transmitidas e titulares:	Sociedade / Fondo 1	Sociedade / Fondo 2	Sociedade / Fondo 3
Contribuínte titular das accións ou participacións	0293 Declarante	0293	0293
NIF da sociedade ou fondo de investimento	0294 G83000000	0294	0294
Importe global das transmisións efectuadas no 2017	0295 15.800,00	0295	0295
Valor da transmisión destinado a constituir unha renda vitalicia	0296	0296	0296
Valor da transmisión ao que resulta aplicable a D.T. 9.ª	0297	0297	0297
Importe global das adquisicións.....	0298 15.000,00	0298	0298
Ganancias patrimoniais.....	0299 800,00	0299	0299
Ganancias exentas por reinvestimento de rendas vitalicias.....	0300	0300	0300
Parte das ganancias patrimoniais susceptibles da redución (D.T. 9.ª da Lei do Imposto).....	0301	0301	0301
Resultados: Redución aplicable (D.T. 9.ª).....	0302	0302	0302
Ganancias patrimoniais reducidas non exentas ([0299] - [0300] - [0302])	0303 800,00	0303	0303
Pérdidas patrimoniais	0304	0304	0304
Pérdidas patrimoniais imputables a 2017	0305	0305	0305

Suma de ganancias patrimoniais sometidas a retención ou ingreso á conta derivadas de transmisións ou reembolsos de accións ou participacións de institucións de investimento colectivo (suma dos recadros [0303])

0306 800,00

Suma de perdas patrimoniais sometidas a retención ou ingreso á conta derivadas de transmisións ou reembolsos de accións ou participacións de institucións de investimento colectivo (suma dos recadros [0305])

0307

2. Declaración da venda de accións adquiridas no ano con recompra de valores homoxéneos da transmisión de accións recibidas por cambio de participacións preferentes.

G₂ Ganancias e perdas patrimoniais derivadas da transmisión de elementos patrimoniais (para integrar na base imponible do aforro) (continuación)

• Ganancias e perdas patrimoniais derivadas de transmisións de accións ou participacións negociadas

Accións ou participacións transmitidas e titulares:	Entidade emisora 1	Entidade emisora 2	Entidade emisora 3
Contribuínte titular dos valores transmitidos	0308 Declarante	0308 Declarante	0308
Denominación dos valores transmitidos (entidade emisora)	0309 Accs. T.S.A.	0309 Accs. Z.K	0309
Importe global das transmisións efectuadas no 2017	0310 12.000,00	0310 6.560,00	0310
Valor da transmisión destinado a constituir unha renda vitalicia	0311	0311	0311
Valor de transmisión ao que resulta aplicable a D.T. 9.ª	0312	0312	0312
Valor da adquisición global dos valores transmitidos	0313 16.800,00	0313 15.500,00	0313
Ganancias patrimoniais.....	0314	0314	0314
Ganancias exentas por reinversión en rendas vitalicias	0315	0315	0315
Parte das ganancias patrimoniais susceptibles de redución (D.T. 9.ª)	0316	0316	0316
Redución aplicable (D.T. 9.ª)	0317	0317	0317
Ganancias patrimoniais reducidas non exentas ([0314] - [0315] - [0317])	0318	0318	0318
Pérdidas patrimoniais. Importe obtido	0319 4.800,00	0319 8.940,00	0319
Pérdidas patrimoniais. Importe computable	0320 0,00	0320 8.940,00	0320

Suma de ganancias patrimoniais derivadas de transmisións de accións ou participacións negociadas (suma dos recadros [0318])

0321

Suma de perdas patrimoniais derivadas de transmisións de accións ou participacións negociadas (suma dos recadros [0320])

0322 8.940,00

(Páxina 12 do Modelo D-100)

3. Declaración da transmisión do inmovible con período de xeración superior a un ano.

G2

Ganancias e perdas patrimoniais derivadas da transmisión de elementos patrimoniais (para integrar na base imponible do aforro)

• Ganancias e perdas patrimoniais derivadas de transmisións doutros elementos patrimoniais

Titularidade e datos do elemento patrimonial transmitido:		Elemento patrimonial 1	Imputación temporal: opción criterio operacións a prazos ou con prezo aprazado. Consigne unha "X"	Elemento patrimonial 2	Imputación temporal: opción criterio operacións a prazos ou con prezo aprazado. Consigne unha "X"
Contribuínte titular do elemento patrimonial transmitido	0338	Declarante	0339	0338	0339
Tipo de elemento patrimonial. Clave	0340	3		0340	
En caso de inmovibles: Situación. Clave	0341	1		0341	
Referencia catastral	0342	0042807VK4704A0003K I		0342	
Datos e valores de transmisión e de adquisición:					
Data de transmisión (día, mes e ano)	0343	01 07 2016		0343	
Data de adquisición (día, mes e ano)	0344	20 12 1994		0344	
Valor de transmisión	0345	148.100,00		0345	
Valor de transmisión destinado a constituir unha renda vitalicia	0346			0346	
Valor da transmisión da vivenda habitual susceptible de reinversión aos efectos da exención por reinvestimento na vivenda habitual	0347			0347	
Valor de transmisión susceptible de redución (D.T. 9.ª)	0348	148.100,00		0348	
Valor de adquisición	0349	96.380,00		0349	
Se a diferenza [0345] - [0349] é negativa:					
Pérdida patrimonial obtida: diferenza ([0345] - [0349]) negativa	0350			0350	
Pérdida patrimonial imputable a 2017	0351			0351	
Se a diferenza [0345] - [0349] é positiva:					
Ganancia patrimonial obtida: diferenza ([0345] - [0349]) positiva	0352	51.720,00		0352	
Ganancia exenta 50 por 100 (so determinados inmovibles urbanos)	0353			0353	
Ganancia exenta polo reinvestimento nas rendas vitalicias	0354			0354	
Ganancia exenta polo reinvestimento na vivenda habitual	0355			0355	
Ganancia exenta por reinvestimento en entidades de nova ou recente creación	0356			0356	
Ganancia non exenta ([0352] - [0353] - [0354] - [0355] - [0356])	0357	51.720,00		0357	
Elementos non afectos as actividades económicas:					
Parte da ganancia patrimonial susceptible de redución (D.T. 9.ª)	0358	26.629,49		0358	
N.º de anos de permanencia ata o 31-12-1994, se e o caso	0359	1		0359	
Redución aplicable (D.T. 9.ª da Lei do imposto)	0360	2.958,53		0360	
Ganancia patrimonial reducida non exenta ([322] - [325])	0361	48.761,47		0361	
Ganancia patrimonial reducida non exenta imputable a 2017	0362	48.761,47		0362	
Elementos afectos a actividades económicas:					
Parte da ganancia patrimonial susceptible de redución (D.A. 7.ª)	0363			0363	
Redución (licenza municipal autotaxis en estimación obxectiva)	0364			0364	
Ganancia patrimonial reducida ([0357] - [0364])	0365			0365	
Ganancia patrimonial reducida non exenta imputable a 2017	0366			0366	
Suma de perdas patrimoniais derivadas de transmisións doutros elementos patrimoniais (suma dos recadros [0351])					0368
Suma de ganancias patrimoniais derivadas de transmisións doutros elementos patrimoniais non afectos a actividades económicas (suma dos recadros [0362])					0369 48.761,47
Suma de ganancias patrimoniais derivadas de transmisións doutros elementos patrimoniais afectos a actividades económicas (suma dos recadros [0366])					0370

Capítulo 12. Integración e compensación de rendas

Sumario

Introdución

Reglas de integración e compensación de rendas

Integración e compensación de rendas na base imponible xeral

Fase 1. Determinación da base imponible xeral obtida no período impositivo

Fase 2. Compensación de partidas negativas pendentes de exercicios anteriores

Integración e compensación de rendas na base imponible do aforro

Fase 1. Integración e compensación de rendas obtidas no período impositivo

Fase 2. Compensación de partidas negativas pendentes de exercicios anteriores co seu respectivo saldo positivo de rendementos, ou de ganancias e perdas do exercicio 2017

Fase 3. Procedemento especial de compensación da parte dos saldos negativos que procedan de rendas negativas derivadas de débeda subordinada ou de participacións preferentes correspondente aos períodos impositivos 2013 e 2014

Fase 4. Compensación do resto de saldos negativos pendentes do exercicio 2015 e 2016 non compensados nas fases anteriores

Reglas de integración e compensación en tributación conxunta

Caso práctico

Introdución

A renda obtida polo contribuínte ao longo do período impositivo ordénase, segundo a orixe ou fonte desta (art. 6.2 da Lei do IRPF), en tres categorías fiscais:

- **Rendementos**
- **Imputacións de rendas**
- **Ganancias e perdas patrimoniais**

Esta clasificación desprega os seus efectos especialmente na cuantificación das rendas. Así:

- Os rendementos netos obtéñense por diferenza entre os ingresos computables e os gastos deducibles, sen prexuízo da aplicación das reducións sobre o rendimento íntegro ou neto que, se é o caso, correspondan.
- As imputacións de renda cuantifícanse aplicando directamente os criterios e regras establecidas legalmente.
- As ganancias e perdas patrimoniais determínanse, con carácter xeral, por diferenza entre os valores de transmisión e de adquisición.

Con todo, **para os efectos do cálculo do imposto**, as rendas obtidas polo contribuínte no período impositivo, clasifícanse nos dous grupos seguintes:

1.º Renda xeral (arts. 44 e 45 da Lei do IRPF)

Este grupo abrangue os compoñentes da renda do contribuínte seguintes:

- **Rendementos** do traballo, do capital inmobiliario, do capital mobiliario (exclusivamente os previstos na alínea 4 do artigo 25 da Lei do IRPF. É dicir, entre outros, os derivados da propiedade intelectual, da prestación de asistencia técnica, do arrendamento de bens mobles, negocios ou minas ou de subarrendamentos e da cesión do dereito á explotación da imaxe) e os derivados do exercicio de actividades económicas.
- **Imputacións de rendas** inmobiliarias, de transparencia fiscal internacional, da cesión de dereitos de imaxe, de institucións de investimento colectivo constituídas en paraísos fiscais, de agrupacións de interese económico, españolas e europeas, e de unións temporais de empresas.
- **Ganancias e perdas patrimoniais que non deriven da transmisión de elementos patrimoniais**

2.º Renda do aforro (arts. 44 e 46 da Lei do IRPF)

A renda do aforro está constituída polos seguintes compoñentes:

- **Rendementos do capital mobiliario previstos nas alíneas 1, 2 e 3 do artigo 25 da Lei do IRPF.** É dicir, os derivados da participación de fondos propios de calquera tipo de entidade, os obtidos pola cesión a terceiros de capitais propios, os procedentes de operacións de capitalización e de contratos de seguros de vida ou invalidez, así como as rendas derivadas da imposición de capitais.

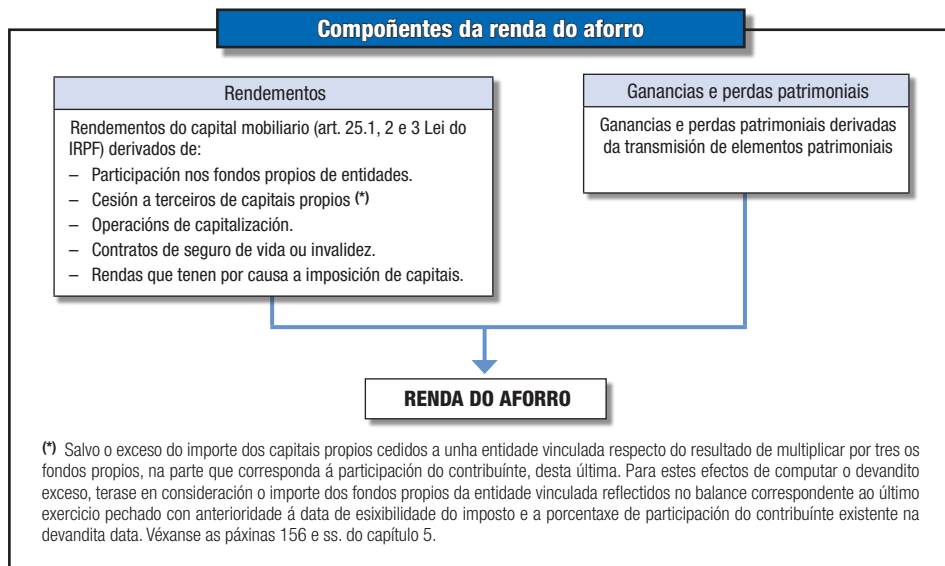
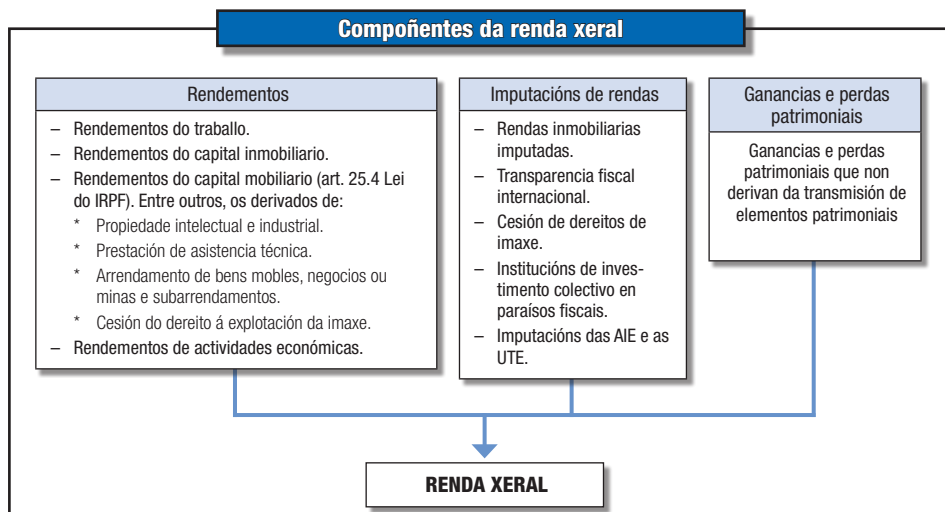
Non obstante, formarán parte da renda xeral dos rendementos do capital mobiliario previstas na alínea 2 do artigo 25 da Lei do IRPF correspondentes ao exceso do importe dos capitais propios cedidos a unha entidade vinculada respecto do resultado de multiplicar por tres os fondos propios, na parte que corresponda á participación do contribuínte, desta última. Na

páxina 156 e s. do capítulo 5 aparece un exemplo no que se detallan as operacións necesarias para determinar a parte do rendimento que debe integrarse na base imponible xeral.

Téñase en conta que, nos casos nos que a vinculación se defina en función da relación dos socios ou partícipes coa entidade, a participación, deberá ser igual ou superior ao 25 por 100.

- **Ganancias e perdas patrimoniais que se poñan de manifesto por mor de transmisións de elementos patrimoniais**, con independencia do período de xeración.

Nos cadros seguintes recóllense, de forma gráfica, os compoñentes da renda xeral e da renda do aforro.



Reglas de integración e compensación de rendas

(Art. 47 da Lei do IRPF)

Como paso previo ao cálculo do imposto, debe procederse á integración e compensación das contías positivas e negativas das rendas do contribuínte.

A integración e compensación das rendas efectúase dentro de cada un dos grupos ou partes en que estas se clasifiquen: renda xeral e renda do aforro, conforme as regras e principios que a continuación se comentan, sen que poida efectuarse integración e compensación ningunha entre as rendas integrantes de cada un dos devanditos grupos.

Como resultado da aplicación das regras de integración e compensación de rendas obtense, respectivamente, a base imponible xeral e a base imponible do aforro.

Integración e compensación de rendas na base imponible xeral (art. 48, e disposición transitoria sétima.6 da Lei do IRPF)

A integración e compensación de rendas na base imponible xeral realízase en dúas fases: a primeira ten por obxecto determinar a base imponible xeral obtida no propio período e, a segunda, compensar as partidas negativas obtidas no propio período ou en exercicios anteriores que estean pendentes de compensación:

Fase 1. Determinación da base imponible xeral obtida no período impositivo

a) Os rendementos netos (do traballo, do capital inmobiliario, do capital mobiliario nos termos anteriormente comentados e de actividades económicas), cuxos resultados, se é o caso, reducidos poden ser positivos ou negativos, **e as imputacións de rendas** (inmobiliarias, de transparencia fiscal internacional, de cesión de dereitos de imaxe, de institucións de investimento colectivo constituídas en paraísos fiscais e de agrupacións de interese económico, españolas e europeas, e de unións temporais de empresas), cuxos resultados, no caso de que existan estas rendas, sempre deben ser positivos, con excepción das derivadas das agrupacións de interese económico e das unións temporais de empresas que poden imputar bases impositibles negativas, **intégranse e compénsanse entre si sen limitación ningunha, e obtense un saldo total positivo ou negativo.**

- **O saldo positivo** resultante intégrase na base imponible xeral sen prexuízo da compensación que, máis adiante, se comenta.
- **O saldo negativo** debe compensarse co saldo positivo das ganancias e perdas patrimoniais obtidas, se é o caso, no propio período.

Estas ganancias e perdas patrimoniais son as que non derivan de transmisións de elementos patrimoniais.

Se tras a citada compensación aínda restase saldo negativo, integrarase con ese signo na base imponible xeral.

b) As ganancias e perdas patrimoniais que non deriven de transmisións de elementos patrimoniais sse integran e compensan exclusivamente entre si, orixinando comoresultado un saldo positivo (importe das ganancias superior ao das perdas) **ou negativo** (importe das perdas superior ao das ganancias).

- **O saldo positivo** intégrase na base imponible xeral.

- **O saldo negativo** débese compensar co saldo positivo de rendementos e imputacións de rendas obtidas no período impositivo, co límite máximo do 25 por 100 do citado saldo positivo.

O resto non compensado compensarase nos catro anos seguintes nesta orde:

- En primeiro lugar, co saldo positivo das ganancias e perdas patrimoniais deste mesmo grupo que, se é o caso, se obteñan.
- En segundo e último lugar, co saldo positivo dos rendementos e imputacións de rendas, unha vez minorado o devandito saldo pola compensación do saldo negativo, se o houber, de perdas e ganancias patrimoniais obtidas no exercicio.

A compensación dos saldos negativos de perdas e ganancias patrimoniais do exercicio e de exercicios anteriores pendentes de compensación non poderá superar, conxuntamente, o límite do 25 por 100 do saldo positivo dos rendementos e imputacións de rendas antes das citadas compensacións.

A compensación efectuarase na contía máxima que permita cada un dos exercicios seguintes e, en caso ningún, efectuarase esta compensación fóra do prazo de catro anos mediante acumulación de perdas patrimoniais de exercicios posteriores.

Fase 2. Compensación de partidas negativas pendentes de exercicios anteriores

As partidas negativas dos exercicios anteriores pendentes de compensación poden ser:

a) Saldos netos negativos de ganancias e perdas patrimoniais non derivadas de transmisións de elementos patrimoniais correspondentes aos exercicios 2015 e 2016.

Estes saldos compénsanse no xeito previsto para a compensación do saldo negativo de ganancias e perdas patrimoniais antes indicado; é dicir:

- En primeiro lugar, co saldo neto positivo de ganancias e perdas patrimoniais obtidas nese exercicio 2016, **ata a contía máxima do importe do citado saldo.**
- En segundo e último lugar, co saldo positivo dos rendementos e imputacións de rendas, unha vez minorado o devandito saldo pola compensación do saldo negativo, se o houber, de perdas e ganancias patrimoniais obtidas no exercicio.

A compensación dos saldos negativos de perdas e ganancias patrimoniais do exercicio e de exercicios anteriores pendentes de compensación **non poderá superar, conxuntamente, o límite do 25 por 100 do saldo positivo** dos rendementos e imputacións de rendas antes das devanditas compensacións.

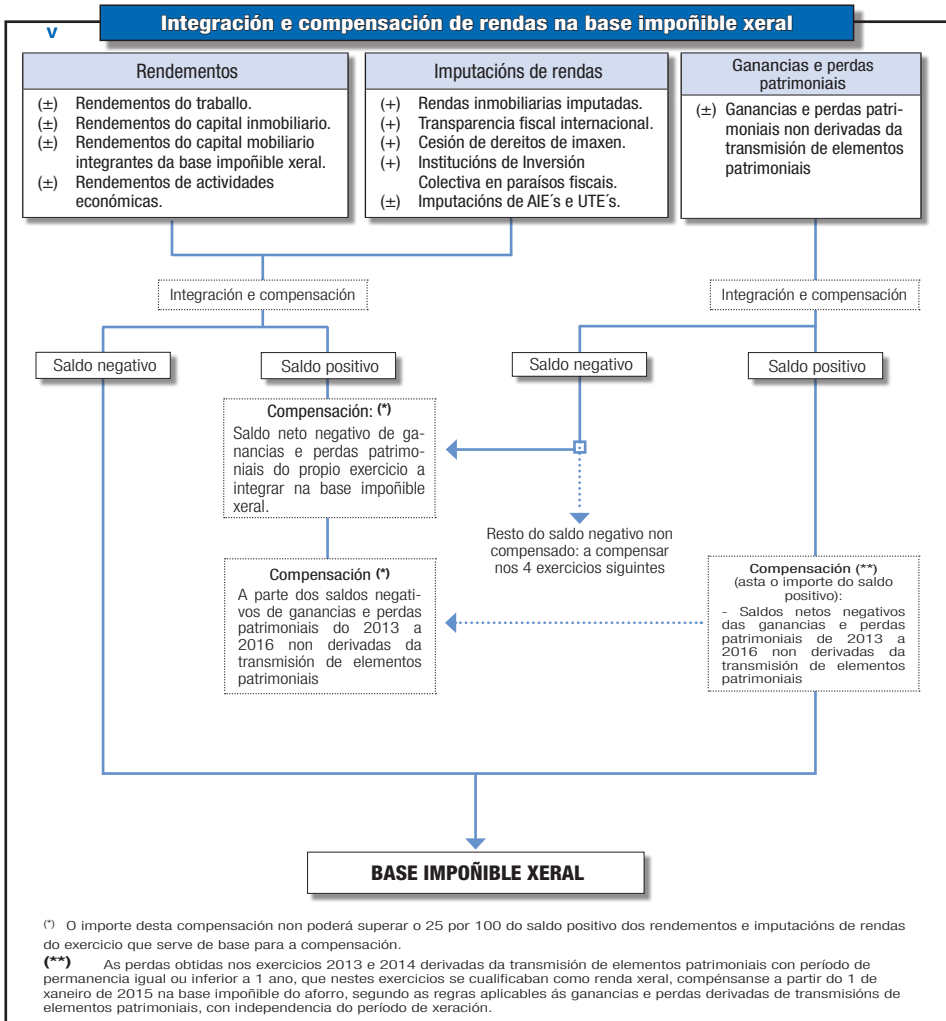
b) Saldos netos negativos da base imponible xeral de ganancias e perdas patrimoniais correspondentes a 2013 e 2014.

Para estes saldos negativos, debe proceder a diferenciarse entre os compoñentes seguintes:

- A parte do **saldo negativo que non procede de transmisións patrimoniais** que se compensa na forma indicada na letra a) anterior.
- **A parte do saldo negativo derivada de transmisións de elementos patrimoniais con período de xeración igual ou inferior a un ano pasan a compensarse** co saldo positivo, correspondente ao período impositivo, das ganancias e perdas patrimoniais que se deban integrar na base imponible do aforro segundo as regras de integración e compensación que se comentan na alínea "Integración e compensación de rendas na base imponible do aforro" da páxina 449 deste capítulo.

- **Importante:** téñase en conta que, a partir do 1 de xaneiro de 2015, volven formar parte da renda do aforro todas as ganancias e perdas patrimoniais derivadas da transmisión de elementos patrimoniais, con independencia de cal sexa o período de xeración, e desaparece a distinción que existiu durante os exercicios 2013 e 2014 entre as ganancias e perdas derivadas de transmisións de elementos patrimoniais con período de permanencia no patrimonio do contribuínte igual ou inferior a un ano (para integrar na base imponible xeral) ou superior a un ano (para integrar na base imponible do aforro).

As operacións comentadas recóllense, de xeito gráfico, no cadro seguinte:



Integración e compensación de rendas na base imponible do aforro (art. 49, disposicións adicionais duodécima e trixésimo novena.1; e disposición transitoria sétima.5 da lei do IRPF)

A integración e compensación de rendas na base imponible do aforro realízase, de forma similar á comentada na epígrafe anterior, en dúas fases: a primeira ten por obxecto determinar a base imponible do aforro obtida no propio período impositivo e, a segunda, compensar co saldo positivo, se é o caso, obtido as partidas negativas procedentes de exercicios anteriores que estean pendentes de compensación

Fase 1. Integración e compensación de rendas obtidas no período impositivo

a) Os rendementos do capital mobiliario integrantes da base imponible do aforro (os derivados da participación en fondos propios de entidades, da cesión a terceiros de capitais propios, das operacións de capitalización, dos contratos de seguros de vida ou invalidez e as rendas que teñan por causa a imposición de capitais) **intégranse e compénsanse exclusivamente entre si en cada período impositivo**, e orixinan como resultado un saldo positivo ou negativo.

- **O saldo positivo** resultante da devandita compensación intégrase na base imponible do aforro, sen prexuízo da compensación que máis adiante se comenta.
- **O saldo negativo** compénsase co saldo positivo das ganancias e perdas patrimoniais derivadas da transmisión de elementos patrimoniais integrantes da base imponible do aforro, obtido no mesmo período impositivo, co límite para 2017 do 10 por 100 do citado saldo positivo.

Se logo desta compensación quedase saldo negativo, o seu importe compensarase nos catro anos seguintes na orde establecida nos parágrafos anteriores.

b) As ganancias e perdas patrimoniais derivadas da transmisión de elementos patrimoniais, con independencia do seu período de permanencia, **intégranse e compénsanse exclusivamente entre elas en cada período impositivo**, orixinando como resultado un saldo positivo ou negativo.

- **O saldo positivo** resultante da devandita compensación intégrase na base imponible do aforro, sen prexuízo do réxime de compensacións que máis adiante se comenta
- **O saldo negativo** compensarase co saldo positivo dos rendementos do capital mobiliario integrantes da base imponible do aforro, obtido no mesmo período impositivo, co límite para 2017 do 10 por 100 do devandito saldo positivo.

Se despois desta compensación quedase saldo negativo, o seu importe compensarase nos catro anos seguintes na orde establecida nos parágrafos anteriores.

As compensacións anteriores deberán efectuarse na contía máxima que permita cada un dos exercicios seguintes e sen que poida practicarse fóra do prazo antes citado mediante a acumulación a rendas negativas de exercicios posteriores.

Fase 2. Compensación de partidas negativas pendientes de ejercicios anteriores co seu respectivo saldo positivo de rendementos, ou de ganancias e perdas do exercicio 2017

Partidas negativas procedentes de ejercicios anteriores pendientes de compensación o 1 de xaneiro de 2017

As partidas negativas procedentes de ejercicios anteriores pendientes de compensación o 1 de xaneiro de 2017 poden ser:

a) *Saldos negativos de rendementos do capital mobiliario*

Inclúe as partidas seguintes:

- Saldos netos negativos de rendementos do capital mobiliario que **non** deriven de débeda subordinada ou de participacións preferentes, de 2013 e 2014, pendientes de compensación o 1 de xaneiro de 2017, para integrar na base imponible do aforro.
- Saldos netos negativos de rendementos do capital mobiliario **que deriven** de débeda subordinada ou de participacións preferentes, de 2013 a 2014, pendientes de compensación o 1 de xaneiro de 2017, para integrar na base imponible do aforro.

Abrangue:

- Rendementos do capital mobiliario negativos derivados de valores de débeda subordinada.
- Rendementos do capital mobiliario negativos derivados de participacións preferentes emitidas nas condicións establecidas na disposición adicional segunda da Lei 13/1985, do 25 de maio, de coeficientes de investimento, recursos propios e obrigas de información dos intermediarios financeiros.
- Rendementos do capital mobiliario negativos derivados da transmisión de valores recibidos por operacións de recompra, e subscripción ou troco dos citados valores.
- Saldos netos negativos de rendementos do capital mobiliario de 2015 e 2016, pendientes de compensación o 1 de xaneiro de 2017, para integrar na base imponible do aforro.

b) *Saldos negativos de ganancias e perdas patrimoniais*

Inclúe as partidas seguintes:

- Saldos netos negativos de ganancias e perdas patrimoniais que **non** deriven da transmisión de valores recibidos por operacións de débeda subordinada ou de participacións preferentes, de 2013 a 2014, pendientes de compensación o 1 de xaneiro de 2017, para integrar na base imponible do aforro.

■ **Lembre:** dentro destes saldos inclúense, ademais, os saldos netos negativos de ganancias e perdas patrimoniais dos exercicios 2013 e 2014 derivados da transmisión de elementos patrimoniais adquiridos un ano ou menos antes da data da súa transmisión.

Respecto a estes últimos saldos, débese ter en conta que estas ganancias e perdas patrimoniais formaban parte, segundo a normativa en vigor neses exercicios, da renda xeral, e que se integraban e compensaban na base imponible xeral. Non obstante, coa reforma operada na Lei do IRPF pola Lei 26/2014, do 27 de novembro (BOE do 28), as cantidades que quedasen pendientes de compensar o 1 de xaneiro de 2015 pasan a compensarse desde esa data como ganancias e perdas patrimoniais do exercicio, para integrar na base imponible do aforro.

- Saldos netos negativos de ganancias e perdas patrimoniais **que deriven** da transmisión de valores recibidos por operacións de débeda subordinada ou de participacións preferentes, de

2013 a 2014, pendentes de compensación o 1 de xaneiro de 2017, para integrar na base imponible do aforro.

Abrangue perdas patrimoniais derivadas da transmisión de valores recibidos por operacións de recompra, e subscrición ou troco dos citados valores.

- Saldos netos negativos de ganancias e perdas patrimoniais de 2015 e 2016, pendentes de compensación o 1 de xaneiro de 2017, para integrar na base imponible do aforro.

Compensación

a) Co saldo positivo de rendementos do capital mobiliario do exercicio 2017, unha vez minorado o citado saldo pola compensación de perdas patrimoniais correspondentes ao exercicio 2017, compensan a opción do contribuínte os saldos seguintes:

- Rendementos negativos do capital mobiliario pendentes de compensación dos exercicios anteriores 2013 e 2014, non derivadas de débeda subordinada ou de participacións preferentes.
- Rendementos negativos do capital mobiliario pendentes de compensación dos exercicios anteriores 2013 e 2014, derivadas de débeda subordinada ou de participacións preferentes.
- Rendementos negativos do capital mobiliario pendentes de compensación dos exercicios 2015 e 2016.

En relación con estes últimos, hai que ter en conta que abranguen todos os rendementos negativos de capital mobiliario pendentes de compensación dos exercicios 2015 e 2016, incluídas as derivadas de débeda subordinada ou de participacións preferentes, xa que a estas rendas non lles resulta de aplicación a regra especial de compensación da disposición adicional trixésimo novena da Lei do IRPF, pero si a regra xeral de compensación do artigo 49 da Lei do IRPF.

b) Co saldo positivo de ganancias e perdas do exercicio 2017, unha vez minorado o citado saldo pola compensación do saldo negativo, se o houber, de rendementos de capital mobiliario obtidas no exercicio 2017, compensan a opción do contribuínte os saldos seguintes:

- Perdas pendentes de compensación de exercicios anteriores (2012, 2013 e 2014) **non derivadas** de débeda subordinada ou de participacións preferentes
- Perdas pendentes de compensación dos exercicios anteriores (2012, 2013 e 2014) **derivadas** de débeda subordinada ou de participacións preferentes.
- Perdas pendentes de compensación dos exercicios 2015 e 2016.

En relación a estes últimos, hai que ter en conta que abranguen todas as perdas patrimoniais pendentes de compensación do exercicio 2015 e 2016 incluídas as derivadas de débeda subordinada ou de participacións preferentes, xa que a estas rendas non lles resulta de aplicación a regra especial de compensación da disposición adicional trixésimo novena da Lei do IRPF, pero si a regra xeral de compensación do artigo 49 da Lei do IRPF.

En ningún caso se efectuará a compensación fóra do prazo de catro anos, mediante a acumulación a saldos netos negativos ou a perdas patrimoniais de exercicios posteriores

■ **Novidade 2017:** créase un novo anexo “C” no modelo de declaración para recompilar toda a información adicional que ata o de agora se recollía en distintas alíneas do modelo de declaración, en relación coa información tributaria con transcendencia en exercicios futuros. En relación coa integración e compensación de rendas, recóllese en cadansúa

alínea a información relativa ás perdas e aos rendementos de capital mobiliario negativos pendentes de compensar nos exercicios seguintes.

Fase 3. Procedemento especial de compensación da parte dos saldos negativos que procedan de rendas negativas derivadas de débeda subordinada ou de participacións preferentes correspondente aos períodos impositivos 2012, 2013 e 2014

Sen prexuízo do anterior, mantense en 2017 un tratamento específico e máis favorable para a compensación de rendas negativas derivadas de débeda subordinada ou de participacións preferentes xeradas con anterioridade ao 1 de xaneiro de 2015. Nestes casos procederase do xeito seguinte:

- Unha vez efectuada a compensación prevista na fase anterior, poderá compensar o saldo negativo de ganancias e perdas patrimoniais de débeda subordinada ou de participacións preferentes non compensado anteriormente, procedentes de exercicios 2013 e 2014, co resto do saldo positivo de rendementos de capital mobiliario do exercicio ata o seu importe.
- Do mesmo xeito, o saldo negativo dos rendementos negativos derivados de débeda subordinada ou de participacións preferentes non compensado anteriormente, procedente de exercicios anteriores (2013 e 2014), poderá compensarse co resto do saldo positivo das ganancias e perdas patrimoniais do exercicio e ata o seu importe.

Para os efectos de determinar que parte do saldo negativo correspondente a os exercicios 2012 e 2013 procede de rendas derivadas de débeda subordinada ou de participacións preferentes, ou de valores recibidos a cambio destes instrumentos, cando para a súa determinación se tivesen en conta outras rendas de distinta natureza e o devandito saldo negativo se compensase parcialmente nos exercicios anteriores ao 2014, entenderase que a compensación afectou en primeiro lugar á parte do saldo correspondente ás rendas de distinta natureza.

Fase 4. Compensación do resto de saldos negativos pendentes dos exercicios 2015 e 2016 non compensados nas fases anteriores

Se houber saldos negativos de rendementos de capital mobiliario do exercicio 2015 e 2016 que non se compensasen segundo o indicado anteriormente, poderán compensarse co saldo positivo restante, se o houber, de ganancias patrimoniais do exercicio 2017 ata o límite do 15 por 100 do citado saldo positivo.

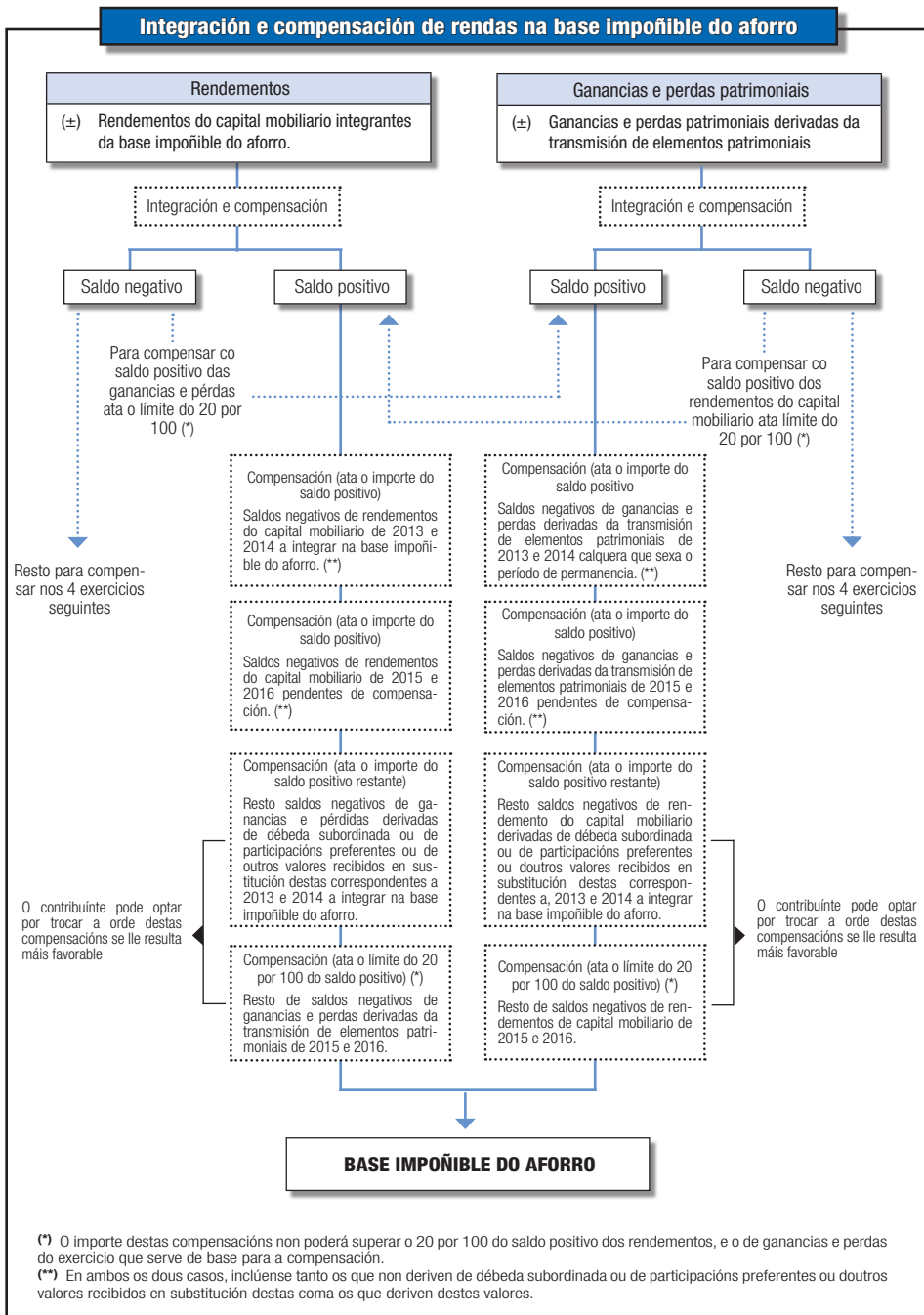
Esta compensación, xunto coa dos saldos negativos de rendementos de capital mobiliario de 2016, non poderá superar conxuntamente o límite do 15 por 100 do saldo positivo de ganancias e perdas de 2017.

O mesmo sucederá se houber saldos negativos de ganancias e perdas patrimoniais do exercicio 2015 e 2016 que non se compensasen, en cuxo caso, poderán compensarse co saldo positivo restante, se o houber, de rendementos do capital mobiliario do exercicio 2017, ata o límite do 15 por 100 do citado saldo positivo.

Esta compensación, xunto coa dos saldos negativos de ganancias e perdas de 2017 que se compensen con saldo positivo de rendementos de capital mobiliario de 2017, non poderá superar conxuntamente o límite do 15 por 100 do saldo positivo de rendementos de capital mobiliario de 2017 antes de compensacións.

- **Importante:** con todo, o contribuínte poderá optar por intercambiar a orde de aplicación das dúas últimas compensacións (fases 3 e 4); é dicir, compensar primeiro o saldo negativo de rendementos, ou de ganancias e perdas do exercicio 2015 e 2016 co saldo positivo restante, se o houber, de ganancias ou rendementos do exercicio 2017, respectivamente, ata o límite do 15 por 10 do citado saldo positivo do exercicio 2017 e, logo, compensar os rendementos ou as perdas non compensados, procedentes dos exercicios anteriores (2013 e 2014) de débeda subordinada ou preferentes, co resto do saldo positivo de ganancias ou rendementos de capital mobiliario do exercicio.

As operacións comentadas recóllense, de xeito gráfico, no cadro da páxina seguinte.



Regras de integración e compensación en tributación conxunta

En tributación conxunta, serán compensables consonte as normas anteriormente comentadas, as partidas negativas realizadas e non compensadas o 1 de xaneiro de 2017 polos contribuíntes compoñentes da unidade familiar, mesmo aínda que deriven de períodos impositivos anteriores en que tributen individualmente.

Pola súa banda, as partidas negativas determinadas en tributación conxunta serán compensables exclusivamente en caso de tributación individual posterior por aqueles contribuíntes a quen lles correspondan de acordo coas regras de individualización de rendas contidas na Lei do imposto.

Caso práctico

Don A.P.G. obtivo no ano 2017 as seguintes rendas:

- Rendemento neto reducido do traballo	50.000,00
- Rendemento neto reducido de actividade económica	-5000,00
- Imputación de rendas inmobiliarias	300,00
- Ganancia patrimonial que se vai integrar na base imponible xeral	4500,00
- Perda patrimonial que se vai integrar na base imponible xeral	9600,00
- Rendemento negativo do capital mobiliario	-800,00
- Ganancia patrimonial a integrar na base imponible do aforro	5600,00
- Pérdida patrimonial a integrar na base imponible do aforro	1600,00

Así mesmo, o contribuínte ten pendente de compensación as seguintes partidas procedentes dos exercicios que se indican:

- Saldo neto negativo de ganancias e perdas patrimoniales derivadas da transmisión de elementos patrimoniales correspondentes a 2013.....	2100,00
- Saldo neto negativo de ganancias e perdas patrimoniales non derivadas da transmisión de elementos patrimoniales correspondentes a 2014.....	600,00
- Saldo neto negativo de ganancias e perdas patrimoniais derivadas da transmisión de elementos patrimoniais con período de xeración igual ou inferior a 1 ano correspondentes a 2014	700,00
- Rendementos do capital mobiliario negativos derivados da transmisión de valores recibidos por operacións de recompra e subscripción ou troco de débeda subordinada correspondente a 2015	500,00
Efectuar a integración e compensación das devanditas rendas na declaración do exercicio 2017.	

Solución:

1. Integración e compensación das rendas na base imponible xeral:

a) Rendementos e imputacións de rendas do exercicio 2017:

- Traballo.....	50.000,00
- Actividade económica	-5000,00
- Imputación de rendas inmobiliarias.....	300,00
Saldo neto	45.300,00

b) Ganancias e perdas patrimoniais do exercicio 2017 que se van integrar na base imponible xeral:

- Ganancias	4500,00
- Pérdas.....	9600,00
Saldo neto negativo de ganancias e perdas do exercicio 2016 (4500 -9600).....	-5100,00

Solución (continuación):

c) Compensación do saldo negativo de perdas e ganancias patrimoniais do propio exercicio 2016:		
- Compensación do saldo neto negativo do 2017	5100,00	
d) Compensación das partidas negativas dos exercicios anteriores:		
- Compensación saldo neto negativo de 2013 (1).....	600,00	
Total compensacions (2).....	5700,00	
Base imponible xeral (45.300 – 5.700)		39.600,00

(1) Só se inclúe o saldo neto negativo de ganancias e perdas patrimoniais non derivadas da transmisión de elementos patrimoniais correspondentes a 2013, xa que, no caso do saldo negativo de ganancias e perdas patrimoniais derivadas da transmisión de elementos patrimoniais con período de xeración igual ou inferior ao 1 ano correspondentes ao 2014, a disposición transitoria sétima.6 da Lei do IRPF, na nova redacción dada pola Lei 26/2014, do 27 de novembro, estableceu que os saldos negativos derivados de perdas patrimoniais procedentes de transmisións de elementos patrimoniais obtidos nos períodos impositivos 2013 e 2014, que estean pendentes de compensación a 1 de xaneiro de 2015, compensaranse na base imponible do aforro co saldo das ganancias e perdas patrimoniais de exercicio (que pasan a ser todas as derivadas de transmisións patrimoniais calquera que sexa o seu período de xeración).

(2) O límite máximo de compensación dos saldos netos negativos de ganancias e perdas patrimoniais de 2013 e de 2016 ascende, conxuntamente, a 11 325 (25 por 100 s/45 300).

2. Integración e compensación de rendas na base imponible do aforro:

a) Ganancias e perdas patrimoniais do exercicio 2017 a integrar na base do aforro:		
- Ganancias.....	5600,00	
- Perdas	1600,00	
Saldo neto positivo de ganancias e pérdidas do exercicio 2016 (5.600 – 1.600).....		4000,00
b) Compensación do saldo negativo de rendementos do capital mobiliario do propio exercicio 2017:		
- Rendementos negativos de capital mobiliario imputables a 2017 (3).....	600,00	
c) Compensación de saldos netos negativos de perdas e ganancias patrimoniais de exercicios anteriores:		
- Compensación saldo neto de perdas 2013.....	2100,00	
- Compensación saldo neto negativo de perdas derivadas da transmisión de elementos patrimoniais con período de xeración igual ou inferior a 1 ano correspondentes a 2014 (4).....	700,00	
- Compensación saldo neto negativo de rendementos de capital mobiliario procedentes de 2015 (5).....	0,00	
Total.....	2800,00	
Compensacións que se deben realizar (ata o importe do saldo positivo)		3600,00
Base imponible do aforro (4000 – 3600)		400,00

(3) A partir de 2015, os rendementos de capital mobiliario negativos do exercicio compensaranse co saldo positivo das ganancias e perdas patrimoniais do exercicio da base imponible do aforro, co límite do 20 por 100 do citado saldo positivo que ascende a 800 (20 por 100 s/4000). Quedan pendentes de compensar 200 euros (800 – 600).

(4) O saldo neto negativo que proceda de ganancias ou perdas patrimoniais de 2013 e 2014 derivadas de transmisións patrimoniais, calquera que sexa o seu período de xeración, que estea pendente de compensar ao 1 de xaneiro de 2015 compensarase a partir desa data na base imponible do aforro. Xa que logo, as perdas patrimoniais derivadas da transmisión de elementos patrimoniais adquiridos con menos ou máis dun ano de antelación, que durante estes exercicios (2013 e 2014) se integraron na base imponible xeral, perden esa cualificación orixinaria para os efectos da compensación para compensarse na base imponible do aforro.

(5) Os rendementos de capital mobiliario negativo procedentes de 2015 non se poden compensar co saldo positivo de ganancias e perdas patrimoniais do exercicio 2017 porque se esgotou o límite conxunto do 20 por 100 do citado saldo coa compensación do saldo negativo dos rendementos de capital mobiliario do exercicio 2017, que ascendían a 800 (20 por 100 s/4000).

Como cubrir o impreso da declaración (páxina 13 do Modelo D-100)

G₆

Integración e compensación das ganancias e perdas patrimoniais imputables a 2017

Ganancias e perdas patrimoniais para integrar na base imponible xeral:

Suma de ganancias patrimoniais ([0237] + [0274] + [0281] + [0289] + [0382])	0400	4.500,00
Suma de perdas patrimoniais ([0238] + [0290])	0401	9.600,00
Saldo neto das ganancias e perdas patrimoniais imputables ao 2017 para integrar na base imponible xeral { Se a diferenza ([0400] - [0401]) é positiva	0402	
{ Se a diferenza ([0400] - [0401]) é negativa	0403	5.100,00

Ganancias e perdas patrimoniais para integrar na base imponible do aforo:

Suma de ganancias patrimoniais ([0239] + [0305] + [0321] + [0335] + [0369] + [0370] + [0373] + [0376] + [0394])	0404	5.600,00
Suma de perdas patrimoniais ([0240] + [0307] + [0322] + [0337] + [0368] + [0379])	0405	1.600,00
Saldo neto das ganancias e perdas patrimoniais imputables ao 2017 para integrar na base imponible do aforo { Se a diferenza ([0404] - [0405]) é positiva	0406	4.000,00
{ Se a diferenza ([0404] - [0405]) é negativa	0407	

H

Base imponible xeral e base imponible do aforo

• Integración e compensación de rendementos de capital mobiliario imputables ao 2017 para integrar na base imponible do aforo

Saldo neto positivo do rendemento do capital mobiliario imputable ao 2017 para integrar na base imponible do aforo ([0039] + [0233] + [0234])	0409	
Saldo neto negativo do rendemento do capital mobiliario imputable ao 2016 para integrar na base imponible do aforo ([0039] + [0233] + [0234])	0410	800,00

• Base imponible xeral

Saldo neto positivo das ganancias e perdas patrimoniais imputables ao 2017 para integrar na base imponible xeral (traslade o importe do recadro)	0402	
Compensación (se o recadro [0402] é positivo e ata o máximo do seu importe): Saldos netos negativos de ganancias e perdas patrimoniais de 2013 a 2016 non derivadas de transmisións, pendentes de compensación ao 1 de xaneiro de 2017, para integrar na base imponible xeral (cubrir o anexo C.1)	0411	
Saldo neto dos rendementos para integrar na base imponible xeral e das imputacións da renda ([0023] + [0054] + [0084] + [0085] + [0140] + [0165] + [0194] + [0232] + [0235] + [0236] + [0250] + [0255] + [0260] + [0264])	0412	45.300,00
Compensacións (se o recadro [0412] é positivo): Saldo neto negativo das ganancias e perdas patrimoniais de 2016 para integrar na base imponible xeral, co límite do 25 por 100 do importe do recadro [0412] (Ademais, a suma dos importes consignados nos recadros [0414] + [0413] non poderá superar o 25 por 100 do importe do recadro [0412]) (Traslade o importe do recadro [0403] se procede)	0413	5.100,00
Resto de saldos netos negativos das ganancias e perdas patrimoniais de 2013 a 2016 non derivadas de transmisións, pendentes de compensación ao 1 de xaneiro de 2017, para integrar na base imponible xeral, co límite do 25 por 100 do importe do recadro [0412] (*) (Cubra o anexo C.1) (saldo pendente non compensado no recadro [0411])	0414	600,00
(*) Ademais, a suma dos importes consignados nos recadros [0414] + [0413] non poderá superar o 25 por 100 do importe do recadro [0412]		
Base imponible xeral ([0402] - [0411] + [0412] - [0413] - [0414])	0415	39.600,00

Como cubrir o impreso de declaración (páxina 14 do Modelo D-100)

H Base imponible xeral e base imponible do aforro (continuación)

• Base imponible do aforro

Saldo neto positivo das ganancias e perdas patrimoniais imputables a 2017 para integrar na base imponible do aforro (traslade o importe do recadro)..... **0406** 4.000,00

Compensacións (se o recadro [0406] e positivo e ata o máximo do seu importe):

Saldos netos negativos de rendimentos de capital mobiliario imputables a 2017, para integrar na base do aforro, co límite do 20 por 100 de [0406] (*) (traslade o importe do recadro [0410] se procede)..... **0416** 800,00

Saldos netos negativos de ganancias e perdas patrimoniais que non deriven da transmisión de valores recibidos por operacións de débeda subordinada ou de participacións preferentes, de 2013 a 2014, pendentes de compensación a 1 de xaneiro de 2017, para integrar na base imponible do aforro (cubrir o anexo C.1/C.2)..... **0417** 2.800,00

Saldos netos negativos de ganancias e perdas patrimoniais derivados da transmisión de valores recibidos por operacións de débeda subordinada ou de participacións preferentes, de 2013 a 2014, pendentes de compensación a 1 de xaneiro de 2017, para integrar na base imponible do aforro **0418**

Saldos netos negativos de ganancias e perdas patrimoniais de 2016, pendentes de compensación a 1 de xaneiro de 2017, para integrar na base imponible do aforro (cubrir o anexo C.1/C.2)..... **0419**

Saldos netos negativos de ganancias e perdas patrimoniais de 2016, pendentes de compensación a 1 de xaneiro de 2017, para integrar na base imponible do aforro (cubrir o anexo C.1/C.2)..... **0420**

Resto de saldos netos negativos de rendimentos de capital mobiliario derivados de valores de débeda subordinada ou de participacións preferentes, de 2013 a 2014, pendentes de compensación a 1 de xaneiro de 2017, para integrar na base imponible do aforro (saldo pendente non compensado no recadro [0426])..... **0421**

Resto de saldos netos negativos de rendimentos de capital mobiliario de 2015, pendentes de compensación a 1 de xaneiro de 2017, para integrar na base imponible do aforro, co límite do 15 por 100 de [0406] (*) (saldo pendente non compensado no recadro [0427]) (cubrir o anexo C.1/C.2)..... **0422**

Resto de saldos netos negativos de rendimentos de capital mobiliario de 2016, pendentes de compensación a 1 de xaneiro de 2017, para integrar na base imponible do aforro, co límite do 20 por 100 de [0406] (*) (saldo pendente non compensado no recadro [0428]) (cubrir o anexo C.1/C.2)..... **0423**

(*) Ademais, a suma dos importes consignados nos recadros [0416] + [0422] + [0423] non poderá superar o 20 por 100 do importe do recadro [0406]

Saldo neto positivo dos rendimentos do capital mobiliario para integrar na base imponible do aforro (traslade o importe do recadro)..... **0409**

Compensacións (se o recadro [0409] e positivo e ata o máximo do seu importe):

Saldos netos negativos de ganancias e perdas patrimoniais imputables a 2016, para integrar na base imponible do aforro, co límite do 20 por 100 de [0409] (*) (traslade o importe do recadro [0407] si procede)..... **0424**

Saldos netos negativos de rendimentos do capital mobiliario que non deriven de débeda subordinada ou de participacións preferentes, de 2013 a 2014, pendentes de compensación a 1 de xaneiro de 2017, para integrar na base imponible do aforro (cubrir o anexo C.1/C.2)..... **0425**

Saldos netos negativos de rendimentos do capital mobiliario que deriven de débeda subordinada ou de participacións preferentes, de 2013 a 2014, pendentes de compensación a 1 de xaneiro de 2017, para integrar na base imponible do aforro..... **0426**

Saldos netos negativos de rendimentos do capital mobiliario, de 2015, pendentes de compensación a 1 de xaneiro de 2017, para integrar na base imponible do aforro (cubrir o anexo C.1/C.2)..... **0427**

Saldos netos negativos de rendimentos do capital mobiliario, de 2016, pendentes de compensación a 1 de xaneiro de 2017, para integrar na base imponible do aforro (cubrir o anexo C.1/C.2)..... **0428**

Resto de saldos netos negativos de ganancias e perdas patrimoniais derivadas da transmisión de valores recibidos por operacións de débeda subordinada ou de participacións preferentes, de 2013 a 2014, pendentes de compensación a 1 de xaneiro de 2017, para integrar na base imponible do aforro (saldo pendente non compensado no recadro [0418])..... **0429**

Resto de saldos netos negativos de ganancias e perdas patrimoniais de 2015, pendentes de compensación a 1 de xaneiro de 2017, para integrar na base imponible do aforro, co límite do 20 por 100 de [0409] (*) (saldo pendente non compensado no recadro [0419]) (cubrir o anexo C.1/C.2)..... **0430**

Resto de saldos netos negativos de ganancias e perdas patrimoniais de 2015, pendentes de compensación a 1 de xaneiro de 2017, para integrar na base imponible do aforro, co límite do 20 por 100 de [0409] (*) (saldo pendente non compensado no recadro [0420]) (cubrir o anexo C.1/C.2)..... **0431**

(*) Ademais, a suma dos importes consignados nos recadros [0424] + [0430] + [0431] non poderá superar o 20 por 100 do importe do recadro [0409]

Base imponible do aforro ([0406] - [0416] - [0417] - [0418] - [0419] - [0420] - [0421] - [0422] - [0423] + [0409] - [0424] - [0425] - [0426] - [0427] - [0428] - [0429] - [0430] - [0431]) . **0435** 400,00

Como cubrir o impreso de declaración (Anexo C.2 Información adicional)

• Rendimentos de capital mobiliario negativos pendentes de compensar nos exercicios seguintes

Saldo neto negativo dos rendimentos de capital mobiliario para integrar na base imponible do aforro:

Contribuinte titular.....	1106	Pendente de aplicación ao principio do período	Aplicado nesta declaración	Pendente de aplicación en exercicios futuros
Exercicio 2013.....		1107	1108	1111
Exercicio 2014.....		1109	1110	1114
Exercicio 2015.....		1112 500,00	1113 0,00	1117
Exercicio 2016.....		1115	1116	1118

Saldo negativo dos rendimentos de capital mobiliario imputables a 2017, para integrar na base imponible do aforro, pendentes de compensación nos 4 exercicios seguintes (recadros [0410] - [0416] da páxina 13 e 14, respectivamente)

Capítulo 13. Determinación da renda do contribuínte suxeita a gravame: base liquidable

Sumario

Introdución

Reducións da base imponible xeral

1. Redución por tributación conxunta
2. Reducións por achegas e contribucións a sistemas de previsión social
3. Reducións por achegas e contribucións a sistemas de previsión social constituídos a favor de persoas con discapacidade
4. Reducións por achegas a patrimonios protexidos de persoas con discapacidade
5. Reducións por pensións compensatorias e anualidades por alimentos
6. Reducións por achegas á mutualidade de previsión social a prima fixa de deportistas profesionais e de alto nivel

Base liquidable xeral e base liquidable xeral sometida a gravame

Determinación da base liquidable xeral

Determinación da base liquidable xeral sometida a gravame

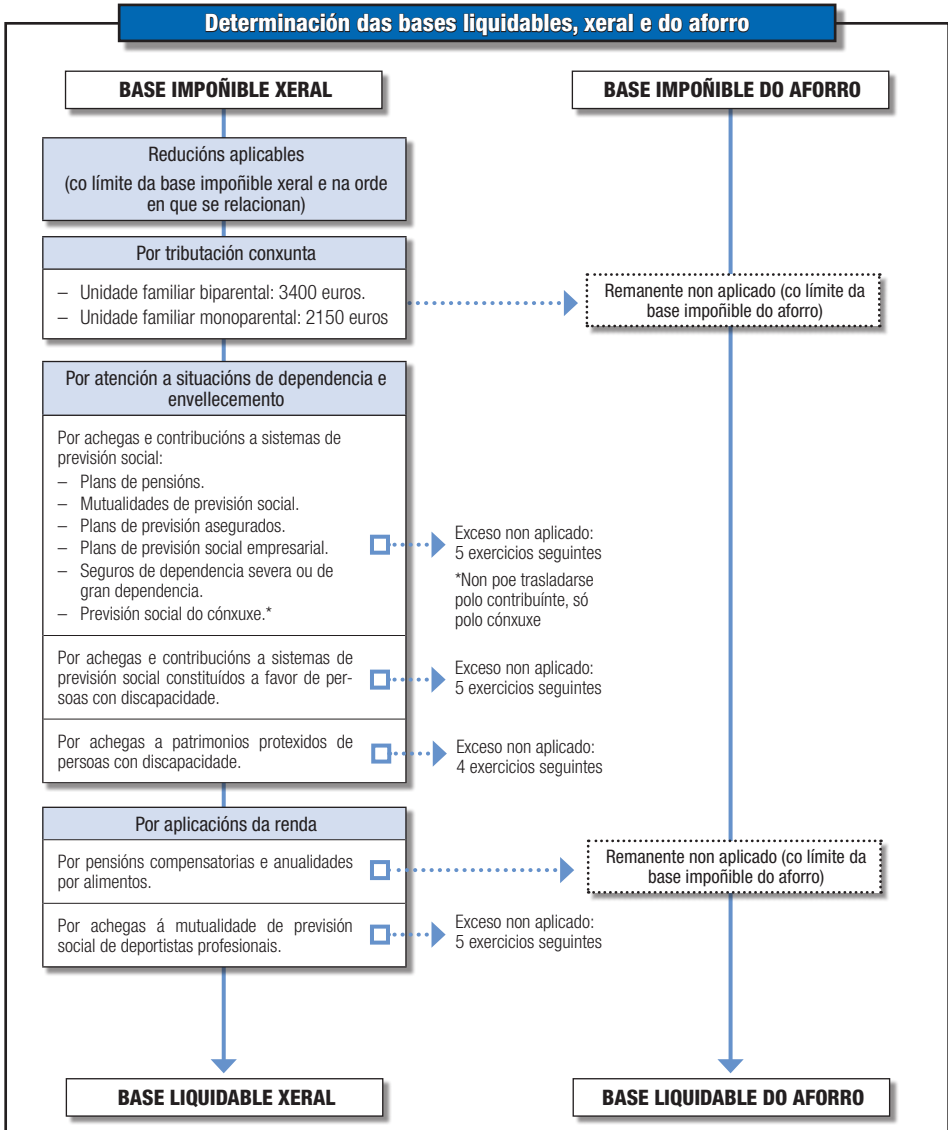
Base liquidable do aforro

Caso práctico

Introdución

(Art. 50 da Lei do IRPF)

Logo de determinar a **base imponible xeral** e a **base imponible do aforro**, como consecuencia do procedemento de integración e compensación de rendas comentado no capítulo anterior, debe procederse a determinar a **base liquidable xeral** e a **base liquidable do aforro**. O proceso de determinación das últimas magnitudes pode representarse esquematicamente da seguinte maneira:



A base liquidable xeral é o resultado de practicar na base imponible xeral as reducións legalmente establecidas cuxo comentario se realiza neste capítulo.

A base liquidable do aforro é o resultado de diminuír a base imponible do aforro no remanente non aplicado, se o houber, das reducións por tributación conxunta, por pensións compensatorias e anualidades por alimentos e por cotas de afiliación e achegas aos partidos políticos, sen que esta poida resultar negativa como consecuencia de tales minoracións.

Reducións da base imponible xeral

- **Importante:** as reducións da base imponible xeral aplicaranse na orde na que a continuación se relacionan, sen que esta poida resultar negativa como consecuencia das devanditas reducións.

1. Redución por tributación conxunta (art. 84.2.3 e 4 da Lei do IRPF)

1.1. Unidades familiares integradas por ambos os cónxuxes

En declaracións conxuntas de unidades familiares integradas por ambos os dous cónxuxes non separados legalmente e, se os houber, os fillos menores que convivan con eles, así como os maiores de idade incapacitados xudicialmente suxeitos á patria potestade prorrogada ou rehabilitada, a base imponible reducirase en 3400 euros anuais.

1.2. Unidades familiares monoparentais

En declaracións conxuntas de unidades familiares monoparentais, e dicir, as formadas, nos casos de separación legal ou cando non exista vínculo matrimonial, polo pai ou a nai e todos os fillos menores ou maiores de idade incapacitados xudicialmente suxeitos a patria potestade prorrogada ou rehabilitada que convivan con un ou outra, a base imponible reducirase en 2150 euros anuais.

- **Importante:** non se aplicará esta redución cando o contribuínte conviva co pai ou a nai dalgún dos fillos que forman parte da súa unidade familiar.

A redución que proceda das comentadas aplicaráselle, en primeiro lugar, á base imponible xeral, sen que poida resultar negativa como consecuencia de tal minoración. O remanente, se o houber, minorará a base imponible do aforro, que tampouco poderá resultar negativa.

2. Reducións por achegas e contribucións a sistemas de previsión social (arts. 51 e 52 da Lei do IRPF e 49 ao 51 do Regulamento)

2.1. Achegas e contribucións a plans de pensións

Poden reducir a base imponible xeral:

- As achegas realizadas polos partícipes, así como as contribucións empresariais imputadas en concepto de rendemento do traballo en especie polo promotor de plans de pensións do sistema de emprego. Todo iso, nos termos do texto refundido da Lei de regulación dos plans e fondos de pensións, aprobado polo Real decreto legislativo 1/2002, do 29 de novembro (BOE do 13 de decembro).

• **As Achegas realizadas polos partícipes aos plans de pensións regulados na Directiva 2003/41/CE do Parlamento Europeo e do Consello, do 3 de xuño de 2003⁽¹⁾, relativas ás actividades e supervisión de fondos de pensións de emprego, incluídas as contribucións efectuadas polas empresas promoventes, sempre que se cumpran os seguintes requisitos:**

- a) Que as contribucións se lle imputen fiscalmente ao partícipe a quen se vincula a prestación.
- b) Que se lle transmita ao partícipe de forma irrevogable o dereito a percibir a prestación futura.
- c) Que se lle transmita ao partícipe a titularidade dos recursos en que consista a contribución.
- d) Que as continxencias cubertas sexan as previstas no artigo 8.6 do texto refundido da Lei de regulación dos plans e fondos de pensións, aprobado polo Real decreto lexislativo 1/2002, do 29 de novembro

2.2. Achegas e contribucións a mutualidades de previsión social

En relación coa redución das devanditas achegas e contribucións, deben terse en conta os seguintes supostos, condicións particulares e requisitos:

Requisitos subxectivos

A) Profesionais non integrados nalgún dos réximes da Seguridade Social

Dan dereito á redución as **cantidades aboadas** en virtude de contratos de seguro concertados con mutualidades de previsión social **por profesionais non integrados nalgún dos réximes da Seguridade Social, polos seus cónxuxes e familiares** consanguíneos en primeiro grao, así como **polos traballadores das citadas mutualidades**, na parte que teña por obxecto a cobertura das continxencias previstas no artigo 8.6 do texto refundido da Lei de regulación dos plans e fondos de pensións (xubilación; incapacidade laboral total e permanente para a profesión habitual ou absoluta e permanente para todo traballo e a grande invalidez; morte do partícipe ou beneficiario e dependencia severa ou gran dependencia do partícipe), sempre que as devanditas cantidades non se considerasen gasto deducible para determinar o rendemento neto de actividades económicas.⁽²⁾

B) Profesionais ou empresarios individuais integrados en calquera dos réximes da Seguridade Social

Dan dereito a redución as **cantidades aboadas** en virtude de contratos de seguro concertados con mutualidades de previsión social **por profesionais ou empresarios** individuais integrados en calquera dos réximes da Seguridade Social, **polos seus cónxuxes e familiares consanguíneos** en primeiro grao, así como **polos traballadores das citadas mutualidades** na parte que teña por obxecto a cobertura das continxencias comentadas no parágrafo anterior.

C) Traballadores por conta allea ou socios traballadores

Dan dereito á redución as **cantidades aboadas** en virtude de contratos de seguro concertados con mutualidades de previsión social **por traballadores por conta allea ou socios traballadores**, incluídas as contribucións do promotor que lles fosen imputadas en concepto de rendementos do traballo, cando se efectúen de acordo co previsto na disposición adicional primeira

⁽¹⁾ Modificada polas Directivas 2010/78/UE, do 24 de novembro, 2011/61/UE, do 8 de xuño e 2013/14/UE. téñase en conta en conta tamén o Regulamento de execución (UE) núm. 643/2014, do 16 de xuño.

⁽²⁾ Véxase, dentro do capítulo 7, o punto "Especialidades no IRPF das achegas a mutualidades de previsión social do propio empresario ou profesional", páxina 218.

do texto refundido da Lei de regulación de plans e fondo de pensións, relativa á protección dos compromisos por pensións cos traballadores, incluíndo o desemprego para os citados socios traballadores.

Así mesmo, dan dereito á redución as cantidades aboadas en virtude de contratos de seguro, concertados coas mutualidades de previsión social que teñan establecidas os correspondentes colexios profesionais, polos **mutualistas colexiados** que sexan traballadores por conta allea, polos seus **cónxuxes e familiares consanguíneos en primeiro grao**, así como polos **traballadores das citadas mutualidades**, sempre e cando exista un acordo dos órganos correspondentes da mutualidade que só permita cobrar as prestacións cando concorran as continxencias previstas no artigo 8.6 da Lei de regulación dos plans e fondos de pensións. As devanditas continxencias coméntanse na letra A) anterior.

Requisitos obxectivos

Os dereitos consolidados dos mutualistas só se poderán facer efectivos nos supostos previstos para os plans de pensións polo artigo 8.8 do citado texto refundido da Lei de regulación dos plans e fondos de pensións (desemprego de longa duración, enfermidade grave e, a partir de 2025, por achegas con 10 anos de antigüidade).

Así mesmo, con carácter excepcional (desde o 15 de maio de 2013 ata o 14 de maio de 2017), tamén se poden facer efectivos os dereitos consolidados no suposto previsto na disposición adicional sétima do citado texto refundido (procedemento de execución sobre a vivenda habitual). ⁽³⁾

As cantidades percibidas nestas situacións están suxeitas ao réxime fiscal establecido para as prestacións dos plans de pensións.

2.3. Primas satisfeitas aos plans de previsión asegurados

Os plans de previsión asegurados, cuxas primas poden ser obxecto de redución da base imponible xeral, incorporáronse aos sistemas de previsión social a partir do 01-01-2003, coa reforma parcial do IRPF operada pola Lei 46/2002, do 18 de decembro (BOE do 19).

Os plans de previsión asegurados defínense legalmente como contratos de seguro que deben cumprir os seguintes requisitos:

a) O contribuínte deberá ser o tomador, asegurado e beneficiario.

Non obstante, no caso de falecemento, poderá xerar dereito a prestacións nos termos previstos na normativa reguladora dos plans e fondos de pensións.

b) As continxencias cubertas deberán ser unicamente as previstas no artigo 8.6 do texto refundido da Lei de regulación dos plans e fondos de pensións aprobado polo Real decreto lexislativo 1/2002, do 29 de novembro (xubilación; incapacidade laboral total e permanente para a profesión habitual ou absoluta e permanente para todo traballo e a grande invalidez, morte do partícipe ou beneficiario e dependencia severa ou gran dependencia do partícipe), que deberá ter como cobertura principal a de xubilación nos termos establecidos no artigo 49.1 do Regulamento do IRPF.

Só se permitirá a disposición anticipada, total ou parcial, nestes contratos nos supostos previstos no artigo 8.8 do texto refundido da Lei de regulación dos plans e fondos de pensións (desem-

⁽³⁾ Disposición introducida pola Lei 1/2013, do 14 de maio, de medidas para reforzar a protección aos debedores hipotecarios, reestruturación de débeda e alugamento social (BOE do 15) e modificada pola disposición final primeira da Lei 25/2015, do 28 xullo, de mecanismo de segunda oportunidade, redución da carga financeira e outras medidas de orde social (BOE do 29).

prego de longa duración, enfermidade grave e, a partir de 2025, por achegas con 10 anos de antigüidade). Así mesmo, entre o 15 de maio de 2013 e o 14 de maio de 2017, excepcionalmente, tamén no suposto de procedemento de execución sobre a vivenda habitual⁽⁴⁾.

O dereito de disposición anticipada valorarase polo importe da provisión matemática á que non se lle poderán aplicar penalizacións, gastos ou descontos. Non obstante, no caso de que a entidade conte con investimentos afectos, o dereito de disposición anticipada valorarase polo valor de mercado dos activos asignados.

c) Os plans de previsión asegurados terán obrigatoriamente que ofrecer unha garantía de interese e utilizar técnicas actuariais.

d) No condicionado da póliza debe constar de forma expresa e destacada que se trata dun plan de previsión asegurado.

e) Os tomadores dos plans de previsión asegurados poderán, mediante decisión unilateral, mobilizar a súa provisión matemática a outro plan de previsión asegurado do que sexan tomadores, ou a un ou varios plans de pensións do sistema individual ou asociado dos que sexan partícipes. Unha vez alcanzada a continxencia, a mobilización só será posible se as condicións do plan o permiten.

O procedemento para efectuar a mobilización da provisión matemática regúlase no artigo 49.3 do Regulamento do IRPF.

2.4. Achegas aos plans de previsión social empresarial

Dan dereito á redución as achegas realizadas polos traballadores aos plans de previsión social empresarial regulados na disposición adicional primeira do texto refundido da Lei de regulación dos plans e fondos de pensións, aprobado polo Real decreto lexislativo 1/2002, do 29 de novembro, relativa á protección dos compromisos por pensións cos traballadores, incluídas as contribucións do tomador.

En todo caso, os plans de previsión social empresarial deberán cumprir os seguintes requisitos:

a) A este tipo de contratos deben resultarlle aplicables os principios de non-discriminación, capitalización, irrevogabilidade de achegas e atribución de dereitos establecidos no artigo 5.1 do texto refundido da Lei de regulación dos plans e fondos de pensións.

b) A póliza establecerá as primas que deba satisfacer o tomador, as cales lles serán imputadas aos asegurados.

c) No condicionado da póliza debe constar, de forma expresa e destacada, que se trata dun plan de previsión social empresarial, polo que queda reservada esta denominación aos contratos de seguro que cumpran os requisitos legalmente establecidos.

d) As continxencias cubertas deberán ser unicamente as previstas no artigo 8.6 do texto refundido da Lei de regulación dos plans e fondos de pensións (xubilación; incapacidade laboral total e permanente para a profesión habitual ou absoluta e permanente para todo traballo e a grande invalidez; falecemento e dependencia severa ou gran dependencia do partícipe) e deberán ter como cobertura principal a de xubilación nos termos establecidos no artigo 49.1 do Regulamento do IRPF.

⁽⁴⁾ Véxase a disposición adicional sétima do texto refundido da Lei de regulación dos plans e fondos de pensións, na redacción dada pola disposición final primeira da Lei 25/2015, do 28 de xullo, de mecanismo de segunda oportunidade, redución da carga financeira e outras medidas de orde social (BOE do 29).

e) Os plans de previsión social empresarial terán obrigatoriamente que ofrecer unha garantía de interese e utilizar técnicas actuariais.

2.5. Primas satisfeitas a seguros privados que cubran exclusivamente o risco de dependencia severa ou de gran dependencia

Poden ser obxecto de redución as **primas satisfeitas aos seguros privados que cubran exclusivamente o risco de dependencia severa ou de gran dependencia** conforme ao disposto na Lei 39/2006, do 14 de decembro, de promoción da autonomía persoal e atención ás persoas en situación de dependencia (BOE do 15).

Ámbito subxectivo

Dan dereito a reducir a base imponible xeral do IRPF as **primas satisfeitas por:**

- a) O propio contribuínte.
- b) As persoas que teñan co contribuínte unha relación de parentesco, en liña directa ou colateral, ata o terceiro grao inclusive.
- c) O cónxuxe do contribuínte.
- d) As persoas que tivesen o contribuínte ao seu cargo en réxime de tutela ou acollemento.

As primas satisfeitas polas persoas a que se refiren as letras b), c) e d) anteriores non están suxeitas ao imposto sobre sucesións e doazóns.

Ámbito obxectivo

Os mencionados seguros privados deberán cumprir, en todo caso, os seguintes requisitos:

- a) O contribuínte deberá ser o tomador, asegurado e beneficiario.
Non obstante, no caso de falecemento, poderá xerar dereito a prestacións nos termos previstos na normativa reguladora dos plans e fondos de pensións.
- b) O seguro terá obrigatoriamente que ofrecer unha garantía de interese e utilizar técnicas actuariais.

2.6. Normas comúns aplicables ás achegas a sistemas de previsión social

1.^a Achegas anuais máximas que poidan dar dereito a reducir a base imponible (disposición adicional décimo sexta da Lei do IRPF)

O conxunto das achegas anuais máximas realizadas aos sistemas de previsión social anteriormente comentados nos puntos 2.1 a 2.5 inclúe, se é o caso, as que foran imputadas polos promotores, que poidan dar dereito a reducir a base imponible xeral, **non poderá exceder de 8000 euros**, cantidade prevista no artigo 5.3 do texto refundido da Lei de regulación dos plans e fondos de pensións. ⁽⁵⁾

Ademais, para seguros colectivos de dependencia contratados por empresas para cubrir compromisos por pensións establécese **un límite adicional, propio e independente de 5.000 euros anuais**.

⁽⁵⁾ O artigo 5.3 do texto refundido da Lei de regulación dos plans e fondos de pensións foi modificado, con efectos do 1 de xaneiro de 2015, pola disposición final primeira. Un da Lei 26/2014, do 27 de novembro, pola que se modifican a Lei 35/2006, do 28 de novembro, do imposto sobre a renda das persoas físicas, o texto refundido da Lei do imposto sobre a renda de non residentes, aprobado polo Real decreto lexislativo 5/2004, do 5 de marzo, e outras normas tributarias (BOE do 28).

Estes límites aplicaráselle individualmente a cada partícipe integrado na unidade familiar.

A inobservancia polo partícipe do límite de achega, salvo que o exceso de tal límite sexa retirado antes do día 30 de xuño do ano seguinte, será sancionada cunha multa equivalente ao 50 por 100 do devandito exceso, sen prexuízo da retirada inmediata do citado exceso.

Excepcionalmente, a empresa promotora poderá realizar achegas a un plan de pensións de emprego do que sexa promotora cando sexa preciso para garantir as prestacións en curso ou os dereitos dos partícipes de plans que inclúa réximes de prestación definida para a xubilación e se puxese de manifesto, a través das revisións actuariais, a existencia dun déficit no plan de pensións.

2.^a Exceso de achegas realizadas e non reducidas nos exercicios 2012 a 2016 (agás as derivadas de contribucións empresariais a seguros colectivos de dependencia)

As achegas realizadas aos sistemas de previsión social, incluídas as contribucións imputadas polo promotor, que non tivesen podido reducirse nos exercicios 2012 a 2016 por superar os límites máximos de redución fiscalmente establecidos para o efecto imputaranse ao presente exercicio, sempre que se tivese solicitado nas respectivas declaracións poder reducir o exceso nos cinco exercicios seguintes.

A redución dos excesos, que se efectuará con suxeición aos límites máximos de redución que a continuación se comentan, realizarase con prioridade á que corresponda ás achegas efectuadas e contribucións imputadas no exercicio.

- **Atención:** *o límite cuantitativo de redución, propio e independente, de 5.000 euros anuais previsto para seguros colectivos de dependencia contratados por empresas para cubrir compromisos por pensións comezou a aplicarse a partir de 1 de xaneiro de 2013 polo que na declaración do exercicio 2017 só cabe imputar os excesos pendentes de reducir que proveñan dos citados exercicios 2013, 2014, 2015 e 2016.*

3.^a Límite máximo conxunto de redución

O límite fiscal conxunto de redución por achegas e contribucións imputadas polo promotor aos comentados sistemas de previsión social, incluídos, se é o caso, os excesos pendentes de reducir, procedentes dos exercicios 2012 a 2016, está constituído pola menor das cantidades seguintes:

a) O 30 por 100 da suma dos rendementos netos do traballo e de actividades económicas percibidos individualmente no exercicio.

O concepto de rendimento neto do traballo que se debe ter en conta para aplicar o citado límite é o definido no artigo 19 da Lei do IRPF; isto é, o resultado de diminuír o rendimento íntegro –incluíndo a minoración por aplicación da redución do artigo 18– no importe dos gastos deducibles.

En canto ao rendimento neto de actividades económicas é o determinado con anterioridade á aplicación das reducións previstas no artigo 32 da Lei do IRPF. Para estes efectos, incluíranse na citada suma os rendementos netos de actividades económicas atribuídos por entidades en réxime de atribución de rendas sempre que o contribuínte, partícipe ou membro delas, exerza efectivamente a actividade económica.

- **Importante:** *desaparece, a partir do 1 de xaneiro de 2015, a porcentaxe do 50 por 100 que se aplicaba para contribuíntes maiores de 50 anos.*

b) 8000 euros anuais e, ademais, 5000 euros anuais para as primas a seguros colectivos de dependencia satisfeitas pola empresa.

Particularidades relativas aos seguros de dependencia severa ou de gran dependencia

Cabe distinguir entre seguros privados e seguros colectivos.

- **Seguros privados:** sen prexuízo dos anteriores límites máximos de redución, no caso de curmás satisfeitas a seguros privados que cubran o risco de dependencia severa ou de gran dependencia, deberá terse en conta, ademais, que o conxunto das reducións practicadas por todas as persoas que satisfagan primas a favor dun mesmo contribuínte, incluídas as do propio contribuínte, non poderá exceder de **8000 euros anuais**, con independencia da idade do contribuínte e, se é o caso, da idade do aportante.

- **Seguros colectivos:** Os compromisos por pensións asumidos polas empresas, incluíndo as prestacións causadas, poderán instrumentarse, mediante contratos de seguros colectivos de dependencia, efectuados de acordo co previsto na disposición adicional primeira do texto refundido da Lei de regulación dos plans e fondos de pensións, aprobado polo Real decreto lexislativo 1/2002, do 29 de novembro, nos que como tomador do seguro figurará, exclusivamente, a empresa e a condición de asegurado e beneficiario corresponderalle ao traballador. Para este caso, as primas satisfeitas pola empresa en virtude destes contratos de seguro e imputadas ao traballador terán un límite de redución, de seu e independente, de **5000 euros anuais**. (6)

4.^a Exceso de achegas e contribucións correspondentes ao exercicio 2017

Os partícipes, mutualistas ou asegurados que efectuasen achegas aos sistemas de previsión social poderán reducir nos cinco exercicios seguintes as cantidades achegadas, polo que incluírán, se é o caso, as achegas do promotor ou as realizadas pola empresa que lles fosen imputadas **que non puidesen ser obxecto de redución na base imponible por insuficiencia desta ou por aplicar o límite porcentual do 30 por 100** da suma dos rendementos netos do traballo e de actividades económicas anteriormente comentado.

■ **Importante:** *en ningún caso poderán ser reducidos os excesos que se produzan sobre os límites máximos previstos para achegas anuais. Tales excesos poderán ser retirados antes do 30 de xuño do ano seguinte á achega sen sanción.*

O exceso que, de acordo co sinalado, proceda aplicar nos exercicios seguintes imputarase dentro dos cinco exercicios seguintes, respectando os límites legalmente establecidos anteriormente comentados, aínda que o partícipe, mutualista ou asegurado estea xubilado.

■ **Novidade 2017:** *as cantidades correspondentes ao exceso de achegas realizadas e non reducidas nos exercicios 2012 a 2016 pendentes de aplicar ao inicio do exercicio, as aplicadas na declaración e o remanente pendente de aplicación en exercicios futuros, así como as achegas de 2017 non aplicadas, cuxo importe se solicita poder reducir nos 5 exercicios seguintes, deben facerse constar no novo anexo C.2 da declaración, na alínea "Exceso non reducido das achegas a sistemas de previsión social (réxime xeral) pendentes de compensar nos exercicios seguintes (agás os derivados de achegas empresariais a seguros colectivos de dependencia)" ou na alínea relativa a "Excesos non reducidos derivados de achegas empresariais a seguros colectivos de dependencia pendentes de compensar nos exercicios seguintes", segundo corresponda.*

(6) Véxase a disposición adicional primeira do texto refundido da Lei de regulación dos plans e fondos de pensións aprobado polo Real decreto lexislativo 1/2002, do 29 de novembro, coas modificacións introducidas pola Lei 27/2011, do 1 de agosto, de actualización, adecuación e modernización do sistema de Seguridade Social (BOE do 2).

5.^a Réxime fiscal das prestacións percibidas

As prestacións percibidas tributarán na súa integridade sen que, en ningún caso, se poidan minorar nas contías correspondentes aos excesos das achegas e das contribucións.⁽⁷⁾

No caso de que a prestación se perciba en forma de renda vitalicia asegurada, poderanse establecer mecanismos de reversión ou períodos certos de prestación ou fórmulas de contraseguro en caso de falecemento, logo de constituír a renda vitalicia.

6.^a Disposición anticipada de dereitos consolidados

No suposto de que o partícipe, mutualista ou asegurado dispuxese, total ou parcialmente, dos dereitos consolidados, así como dos dereitos económicos derivados dos sistemas de previsión social anteriormente comentados, en supostos distintos dos previstos na normativa de plans e fondos de pensións, deberá repoñer as reducións na base imponible indebidamente practicadas mediante as autoliquidacións complementarias oportunas, incluíndo os xuros de mora.

As ditas autoliquidacións complementarias deberán presentarse no prazo que medie entre a data da disposición anticipada e o final do prazo regulamentario de presentación da declaración correspondente ao período impositivo en que se realice a disposición anticipada.

As cantidades percibidas que excedan do importe das achegas realizadas, incluídas, se é o caso, as contribucións imputadas polo promotor, tributarán como rendemento de traballo no período impositivo en que se perciban.

Exemplo:

Don S.M.G., de 57 anos, solicitou na súa declaración individual do IRPF, exercicio 2015, reducir nos cinco exercicios seguintes os excesos de 2000 euros procedentes de achegas directas e de contribucións imputadas polo promotor a plans de pensión correspondentes ao citado exercicio e non reducidas na citada declaración por insuficiencia de base imponible.

No exercicio 2017 o contribuínte realizou achegas por un importe de 1000 euros a un plan de pensións do sistema de emprego cuxo promotor é a empresa na que traballa. Así mesmo, fóronlle imputadas contribucións empresariais ao citado plan por un importe de 3500 euros e de 2000 nun contrato de seguro colectivo de dependencia que contrato en xaneiro de 2016 para instrumentar os compromisos asumidos co seu persoal no convenio

Cómpre determinar a redución aplicable por achegas a plans de pensións no exercicio 2017, se se sabe que os rendementos netos do traballo do contribuínte ascenden a 20.500 euros e que a súa base imponible xeral é de 18.600 euros.

Solución:

- Base imponible xeral.....	18.600,00
- Redución por achegas e contribucións a plans de pensións:	
- Redución de excesos 2015 (1)	-2000,00
- Remanente de base imponible (2)	14.600,00
- Redución achegas e contribucións 2016 (3)	-4150,00
Aportacións realizadas (1000 + 3500 + 2000).....	6500,00
Límite máximo	4150,00
• Ao plan de pensións $[4150 \times (1000 + 3500)] \div 6.500$	2873,08
• Aos seguros colectivos de dependencia $(4150 \times 2000) \div 6.500$	1276,92
- Base liquidable xeral	12.450,00
- Excesos do exercicio 2017 (4)	2250,00

(7) O réxime transitorio de reducións aplicables ás prestacións percibidas en forma de capital dos sistemas de previsión social e que deriven de continxencias acaecidas con anterioridade ao 1 de xaneiro de 2007, así como das continxencias acaecidas con posterioridade á devandita data, pola parte correspondente ás achegas realizadas ata o 31 de decembro de 2006, coméntase nas páxinas 110 e ss. do capítulo 3.

Notas:

(1) Ao concorrer achegas directas e contribucións imputadas do propio exercicio 2017 con excesos procedentes do exercicio 2016, estes deberán aplicarse en primeiro lugar. A redución pode practicarse pola súa contía total (2000 euros) sen necesidade de distinguir as achegas directas e as contribucións imputadas.

Solución (continuación):

O importe reducible non supera ningún dos límites de redución aplicables en 2017, que son os seguintes: 6150 euros (30 por 100 s/20.500, sendo este último importe a suma dos rendementos netos do traballo percibidos polo contribuínte no exercicio); 8000 euros anuais (importe máximo anual) e 18.600 euros (importe da base imponible xeral do contribuínte).

(2) Unha vez aplicado o exceso do exercicio 2016, debe procederse á determinación do remanente da base imponible xeral, con obxecto de practicar a redución que corresponda polas achegas e contribucións a plans de pensións correspondentes ao exercicio 2017.

(3) O límite máximo de redución está constituído pola menor das seguintes cantidades:

- 30 por 100 sobre rendementos netos do traballo (30 por 100 s/20.500): 61.500 euros ou

- 8000 euros polas achegas e contribucións ao plan de pensións e adicionalmente 5000 euros polas contribucións ao seguro colectivo de dependencia.

No presente caso o límite será de 6150 euros. Este límite resulta aplicable ao conxunto do exceso do exercicio 2015 pendente de redución e ás achegas do propio exercicio 2017 (incluídas as achegas ao seguro colectivo de dependencia), polo que únicamente pode aplicarse respecto destas últimas unha redución de 4150 euros (6150 - 2000, excesos exercicio anterior).

Na medida en que esta última cantidade (4150 euros) é inferior á suma das achegas e contribucións realizadas en 2016 ao plan de pensións e ao seguro colectivo de dependencia (1000 + 3500 + 2000 = 6500), a súa importe deberá distribuírse de forma proporcional ás cantidades respectivamente achegadas.

(4) O importe dos excesos polas achegas directas e as contribucións imputadas do exercicio 2017 ascende a 2350 (6500-4150), dos que 1626,92 euros corresponden ás achegas e contribucións ao plan de pensións en 2017 e 723,08 euros á contribución empresarial a seguros colectivos de dependencia en 2016 non aplicada cuxo importe poderá reducirse nos cinco exercicios seguintes.

2.7. Achegas a sistemas de previsión social dos que sexa partícipe, mutualista ou titular o cónxuxe do contribuínte

Con independencia das reducións realizadas de acordo co réxime xeral de achegas a sistemas de previsión social anteriormente comentado, **as achegas realizadas a sistemas de previsión social do cónxuxe** poden reducir a base imponible xeral do contribuínte **co límite máximo de 2500 euros anuais**, sen que esta redución poida xerar unha base liquidable negativa, sempre que se cumpran os seguintes requisitos:

- a) Que o cónxuxe non obteña rendementos netos do traballo nin de actividades económicas, ou os obteña en contía inferior a 8000 euros anuais.
- b) Que as achegas se realicen a calquera dos sistemas de previsión social ata agora comentados dos que sexa partícipe, mutualista ou titular o devandito cónxuxe.

As transmisións entre cónxuxes que se produzan como consecuencia deste réxime especial de redución non están suxeitas, por expresa disposición legal, ao imposto sobre sucesións e doazóns ata o límite de 2500 euros anuais.

Compatibilidade coas reducións aplicadas por achegas directas e contribucións imputadas a sistemas de previsión social do contribuínte

A aplicación desta redución en ningún caso pode supor unha dobre redución (para o contribuínte e o seu cónxuxe partícipe) polas mesmas achegas. Con todo, non existe limitación ningunha en canto a quen (o contribuínte ou o seu cónxuxe partícipe) é o que aplica a redución.

Se o cónxuxe do contribuínte obtén rendementos netos do traballo ou de actividades económicas en contía inferior a 8000 euros anuais e opta por aplicar a redución fiscal das achegas

realizadas aos sistemas de previsión social, dos que é partícipe, mutualista ou titular, deberá determinar o importe da redución fiscal de acordo cos límites máximos de redución anteriormente comentados.

Se as achegas non puidesen ser reducidas na súa totalidade entre ambos os dous (o cónxuxe, de acordo cos límites xerais, e o contribuínte, segundo este réxime de redución adicional), será o cónxuxe partícipe, mutualista ou titular quen solicite trasladar o exceso de achegas non reducido a exercicios futuros. Ao ano seguinte, o exceso poderá ser reducido tendo en conta novamente os límites aplicables ás achegas.

Exemplo:

No exercicio 2017, a base imponible xeral dun contribuínte, de 44 anos de idade, é de 49.800 euros; a suma dos rendementos netos do traballo e de actividades económicas obtidos por este ascende a 45.000 euros.

Pola súa banda, a base imponible xeral do seu cónxuxe, de 41 anos de idade, é de 4900 euros, co que a suma dos rendementos netos do traballo e de actividades económicas obtidos por este é de 4500 euros.

No devandito exercicio, o contribuínte e o seu cónxuxe realizaron achegas directas a senllos plans de pensións dos que cada un deles é partícipe, ascendendo a 4600 euros as achegas do contribuínte e a 3000 euros as achegas do cónxuxe.

Determinar as reducións aplicables por razón das achegas directas realizadas polo cónxuxe.

Solución:

Con independencia da redución que, conforme o réxime xeral, lles corresponda ás achegas realizadas polo contribuínte ao seu propio plan de pensións, para determinar as reducións aplicables por razón dos 3.000 euros achegados polo cónxuxe caben as seguintes opcións:

	Opción 1	Opción 2	Opción 3
Redución aplicable polo cónxuxe	1350 (1)	500	Parte ata 1.350,00 (3)
Redución aplicable polo contribuínte	1650	2500 (2)	Resto ata 2.500,00 (3)

(1) O cónxuxe aplica, conforme o réxime xeral, a redución máxima posible correspondente ás súas achegas. A dita cantidade co seu límite máximo de redución, 30 por 100 da suma dos seus rendementos netos do traballo e de actividades económicas obtidas no exercicio ($4500 \times 30 \% = 1350$). O resto (1650) pode reducillo o contribuínte, ao non superar a devandita contía o importe máximo de 2500,00 euros.

(2) O contribuínte aplica a redución máxima posible, conforme ao réxime de redución adicional, e o cónxuxe aplica o resto das cantidades achegadas sen superar o límite máximo que lle permite o réxime xeral: 30 por 100 da suma dos rendementos netos do traballo e de actividades económicas que obtiveron individualmente no exercicio ($4500 \times 30 \% = 1350$).

(3) Cada un dos cónxuxes aplica a redución polo importe que desexe, sempre que a correspondente ao contribuínte non supere 2500,00 euros (límite máximo da redución adicional) e a correspondente ao cónxuxe non supere 1350 euros ($4500 \times 30 \%$) e sen que a suma supere o importe total de 3000 euros achegados polo cónxuxe.

3. Reducións por achegas e contribucións a sistemas de previsión social constituídos en favor de persoas con discapacidade (arts. 53 da Lei do IRPF e 50 e 51 do Regulamento)

As achegas realizadas a plans de pensións, mutualidades de previsión social, a plans de previsión asegurados, a plans de previsión social empresarial e aos seguros de dependencia constituídos a favor de persoas con discapacidade dan dereito a reducir a base imponible conforme o seguinte réxime financeiro e fiscal:

3.1. Ámbito subxectivo

Os sistemas de previsión social deben estar constituídos en favor das persoas con discapacidade que a continuación se relacionan:

- a) Persoas afectadas dun grao de discapacidade **física ou sensorial igual ou superior ao 65 por 100**.
- b) Persoas afectadas dun grao de discapacidade **psíquica igual ou superior ao 33 por 100**.
- c) Persoas cuxa **incapacidade fose declarada xudicialmente**, con independencia do seu grao.

3.2. Persoas que poden efectuar as achegas

- a) **A propia persoa con discapacidade partícipe**. Neste caso, as achegas darán dereito a reducir a base imponible xeral na declaración da persoa con discapacidade que as realiza.
- b) **Os que teñan coa persoa con discapacidade unha relación de parentesco en liña directa ou colateral ata o terceiro grao inclusive, así como o cónxuxe ou aqueles que os tivesen ao seu cargo en réxime de tutela ou acollemento**, sempre que a persoa con discapacidade sexa designada beneficiaria de maneira única e irrevogable para calquera continxencia.

Non obstante, a continxencia de morte da persoa con discapacidade poderá xerar dereito a prestacións de viuvez ou orfandade ou en favor dos que realizen achegas en favor da persoa con discapacidade en proporción á achega destes.

Por expresa disposición legal contida no artigo 53.3 e disposición adicional décima da Lei do IRPF, as achegas realizadas polas persoas mencionadas nesta letra b) non están suxeitas ao imposto sobre sucesións e doazóns.

3.3. Límite máximo das achegas

- a) **24.250 euros anuais** para as achegas realizadas polas persoas con discapacidade partícipes.
- b) **10.000 euros anuais** para as achegas realizadas por cada unha das persoas coas que o partícipe con discapacidade teña relación de parentesco, polo cónxuxe ou polos que o tivesen ao seu cargo en réxime de tutela ou acollemento. Todo iso, sen prexuízo das achegas que estas persoas poidan realizar ao seu respectivo plan de pensións.
- c) **24.250 euros anuais**, computando tanto as achegas realizadas pola persoa con discapacidade como as realizadas por todas aquelas outras que realicen achegas en favor deste partícipe con discapacidade.

3.4. Excesos pendentes de reducir de achegas realizadas nos exercicios 2012 a 2016

As achegas realizadas a sistemas de previsión social constituídos en favor de persoas con discapacidade que, por insuficiencia de base imponible non puidesen reducirse nas declaracións correspondentes aos exercicios 2012 a 2016 poderán reducirse neste exercicio, sempre que se solicite nas respectivas declaracións poder reducir o exceso nos cinco exercicios seguintes.

A redución dos excesos, que se efectuará con suxeición aos límites máximos de redución anteriormente comentados, realizarase coa prioridade á que corresponda ás achegas directas ou contribucións empresariais imputadas no propio exercicio.

3.5. Límite máximo de redución da base imponible

As achegas realizadas e, se é o caso, o exceso de achegas realizadas e non reducidas nos exercicios 2012 a 2016 poderán ser reducidas da base imponible do IRPF deste exercicio cos seguintes límites máximos:

- a) **24.250 euros anuais** para as achegas realizadas pola persoa con discapacidade partícipe.
- b) **10.000 euros anuais** para as achegas realizadas por cada un daqueles cos que a persoa con discapacidade teña relación de parentesco ou titoría, así como polo cónxuxe. Iso sen prexuízo das achegas que poidan realizar aos seus propios plans de pensións.
- c) **24.250 euros anuais** para o conxunto das reducións practicadas por todas as persoas que realicen achegas en favor dunha mesma persoa con discapacidade, incluída as da propia persoa con discapacidade.

Cando concorran varias achegas en favor da mesma persoa con discapacidade, a redución efectuarase, en primeiro lugar, sobre as achegas realizadas pola propia persoa con discapacidade e, só se estas non alcanzasen o límite de **24.250 euros anuais**, poderán ser reducidas as achegas realizadas por outras persoas ao seu favor na base imponible destas, de forma proporcional á contía das devanditas achegas.⁽⁸⁾

- **Importante:** *cando a propia persoa con discapacidade realice simultaneamente achegas e contribucións a sistemas de previsión social en xeral e a sistemas de previsión social constituídos en favor de persoas con discapacidade, debe aplicarse como límite conxunto a ambos os dous réximes o límite maior que existe individualmente para cada réxime.*

3.6. Exceso de achegas correspondentes ao exercicio 2017

Os contribuíntes que realizen achegas en favor dunha mesma persoa con discapacidade nos termos anteriormente comentados poderán solicitar que as cantidades achegadas que, por insuficiencia de base imponible do exercicio, non puidesen ser reducidas, o sexan nos cinco exercicios seguintes.

Para tal efecto, a solicitude deberá realizarse na declaración do IRPF do exercicio en que as achegas realizadas non puidesen ser reducidas por exceder dos límites antes mencionados.

- **Novidade 2017:** *as cantidades correspondentes aos excesos pendentes de reducir de achegas realizadas nos exercicios 2012 a 2016 pendentes de aplicar ao inicio do exercicio, as aplicadas na declaración e o remanente pendente de aplicación en exercicios futuros, así como o exceso de achegas correspondentes ao exercicio 2017 non aplicadas, cuxo importe se solicita poder reducir nos 5 exercicios seguintes, deben facerse constar no novo anexo C.2 da declaración na alínea "Exceso non reducido das achegas a sistemas de previsión social constituídos en prol de persoas con discapacidade pendentes de compensar nos exercicios seguintes".*

3.7. Percepción de prestacións e disposición anticipada de dereitos consolidados

A percepción das prestacións e as consecuencias da disposición anticipada de dereitos consolidados en supostos distintos aos previstos na normativa reguladora dos sistemas de previsión

⁽⁸⁾ Véxase, dentro do "Caso práctico" incluído na páxina 480 e s. deste mesmo capítulo, o suposto de concorrencia de achegas a un plan de pensións constituído en favor dunha persoa con discapacidade.

social constituídos en favor de persoas con discapacidade son as comentadas nestas mesmas rúbricas da páxina 468 e s. deste mesmo capítulo.

4. Reducións por achegas a patrimonios protexidos de persoas con discapacidade (arts. 54 da Lei do IRPF e 71 do Regulamento)

4.1. O patrimonio protexido das persoas con discapacidade: beneficiarios

A Lei 41/2003, do 18 de novembro, de protección patrimonial das persoas con discapacidade e de modificación do Código civil, da Lei de axuízamento civil e da normativa tributaria con esta finalidade (BOE do 19), cuxo obxecto é regular novos mecanismos de protección patrimonial das persoas con discapacidade, creou a figura do patrimonio especialmente protexido, que queda inmediata e directamente vinculado á satisfacción das necesidades vitais das persoas con discapacidade. Así mesmo, a citada lei establece un conxunto de medidas tendentes a favorecer a constitución dos devanditos patrimonios e a achegas, a título gratuíto, de bens e dereitos a estes.

Poden ser beneficiarias titulares dos patrimonios protexidos exclusivamente as persoas con discapacidade afectadas polos seguintes graos de discapacidade:

- Discapacidade psíquica igual ou superior ao 33 por 100.
- Discapacidade física ou sensorial igual ou superior ao 65 por 100.

4.2. Contribuíntes que poden realizar achegas con dereito a redución no IRPF

Darán dereito a reducir a base imponible xeral do IRPF da persoa que contribúe as achegas ao patrimonio protexido da persoa con discapacidade efectuadas, en diñeiro ou en especie, polos seguintes contribuíntes:

- a) Os que teñan coa persoa discapacitada unha relación de parentesco en liña directa ou colateral ata o terceiro grao inclusive.
- b) O cónxuxe da persoa con discapacidade.
- c) Os que tivesen ao seu cargo a persoa con discapacidade en réxime de tutela ou de acollemento.

Non xeran dereito á redución as seguintes achegas:

- a) As achegas de elementos afectos á actividade efectuadas polos contribuíntes do IRPF que realicen as actividades económicas.
- b) As achegas respecto das que o contribuínte teña coñecemento, na data de remuneración do imposto, que foron dispostas polo titular do patrimonio protexido.
- c) As achegas efectuadas pola propia persoa con discapacidade titular do patrimonio protexido.

4.3. Excesos pendentes de reducir de achegas realizadas nos exercicios 2013 a 2016

As achegas realizadas que non puidesen reducirse nos exercicios 2013 a 2016 por exceder dos límites cuantitativos de redución fiscal ou por insuficiencia da base imponible imputaranse a este exercicio, sempre que se solicitase nas respectivas declaracións poder reducir o exceso nos catro exercicios seguintes.

A redución dos excesos, que se efectuará con suxeición aos límites máximos de redución que a continuación se comentan, realizarase con prioridade á que corresponda ás achegas efectuadas no exercicio.

4.4. Importe e límites máximos de redución

As achegas realizadas no exercicio ao patrimonio protexido das persoas con discapacidade e, se é o caso, o exceso de achegas realizadas e non reducidas nos exercicios 2013 a 2016, poderán ser obxecto de redución na base imponible deste exercicio consonte os seguintes límites máximos.

- a) **10.000 euros anuais** para cada persoa que achega e polo conxunto de patrimonios protexidos aos que efectúe achegas.
- b) **24.250 euros anuais** para o conxunto das reducións practicadas por todas as persoas que efectúen achegas en favor dun mesmo patrimonio protexido.

Cando concorran varias achegas en favor dun mesmo patrimonio protexido e se supere este último límite, as reducións correspondentes ás devanditas achegas terán que ser minoradas de forma proporcional ao importe das respectivas achegas, de forma que o conxunto das reducións practicadas por todas as persoas físicas que realicen achegas en favor dun mesmo patrimonio protexido non exceda de 24.250 euros anuais.⁽⁹⁾

- c) **O importe positivo da base imponible xeral da persoa que achega**, logo de practicar as reducións correspondentes aos conceptos ata agora comentados.

Se se trata de achegas non-monetarias, tomarase como importe da achega o que resulte do previsto no artigo 18 da Lei 49/2002, do 23 de decembro, de réxime fiscal das entidades sen fins lucrativos e dos incentivos fiscais ao mecenado (BOE do 24), polo que non existe ganancia nin perda patrimonial con ocasión das achegas aos patrimonios protexidos constituídos en favor de persoas con discapacidade.

- **Importante:** *para a persoa con discapacidade titular do patrimonio protexido, as achegas teñen a consideración de rendementos do traballo.*⁽¹⁰⁾

4.5. Exceso de achegas correspondentes ao exercicio 2016

As achegas que excedan dos límites máximos anteriormente comentados, incluído o relativo ao importe positivo da base imponible xeral do contribuínte, **darán dereito a reducir a base imponible dos catro períodos impositivos seguintes**, ata esgotar, se é o caso, en cada un deles os importes máximos de redución.

- **Novidade 2017:** *as cantidades correspondentes aos excesos pendentes de reducir de achegas realizadas nos exercicios 2013 a 2016 pendentes de aplicar ao inicio do exercicio, as aplicadas na declaración e o remanente pendente de aplicación en exercicios futuros, así como o exceso de achegas correspondentes ao exercicio 2017 non aplicadas, cuxo importe se solicita poder reducir nos 4 exercicios seguintes, debe facerse constar no novo anexo C.2 da declaración na alínea "Exceso non reducido das achegas a patrimonios protexidos de persoas con discapacidade pendentes de compensar nos exercicios seguintes".*

⁽⁹⁾ Véxase, dentro do "Caso práctico" incluído nas páxinas 480 e s. deste mesmo capítulo, o suposto de concorrencia de achegas ao patrimonio protexido dunha persoa con discapacidade.

⁽¹⁰⁾ A integración dos rendementos do traballo na base imponible da persoa con discapacidade titular do patrimonio protexido coméntase na páxina 87 do capítulo 3.

4.6. Disposición anticipada dos bens ou dereitos achegados

Salvo nos casos de falecemento do titular do patrimonio protexido, do que achega ou dos traballadores a que se refire o artigo 37.2 da Lei 27/2014, do 27 de novembro, do imposto sobre sociedades (BOE del 28), a disposición no período impositivo en que se realiza a achega ou nos catro seguintes de calquera ben ou dereito achegado ao citado patrimonio protexido determinará as obrigas fiscais que a continuación se comentan.

O gasto de diñeiro e o consumo de bens fungibles integrados no patrimonio protexido, cando se fagan para atender as necesidades vitais da persoa beneficiaria, non debe considerarse como disposición de bens ou dereitos a efectos do requisito de mantemento das achegas realizadas durante os catro anos seguintes ao exercicio da súa achega, establecido no artigo 54.5 da Lei do IRPF.

No entanto, dado que os beneficios fiscais quedan ligados á efectiva constitución dun patrimonio, deberá constituírse este último, o que implica que, salvo en circunstancias excepcionais polas que puntualmente a persoa con discapacidade poida estar atravesando, o gasto de diñeiro ou bens fungibles antes do transcurso de catro anos desde a súa achega non debe impedir a constitución e o mantemento durante o tempo do citado patrimonio protexido.

■ **Importante:** *tratándose de bens ou dereitos homoxéneos, entenderase que foron postos aos achegados en primeiro lugar.*

a) Persoa que achega contribuínte do IRPF

A persoa que achega deberá repórtese as reducións na base impositible indebidamente practicadas presentando a autoliquidación complementaria oportuna, na cal incluírá os xuros de mora que procedan, no prazo que media entre a data en que se produza a disposición e a finalización do prazo regulamentario da declaración correspondente ao período impositivo en que se realice a devandita disposición.

b) Titular do patrimonio protexido. O titular do patrimonio protexido que recibiu a achega deberá integrar na base impositible a parte da achega recibida que deixase de integrar no período impositivo en que recibiu a achega por aplicación da exención regulada no artigo 7.w) da Lei do IRPF,⁽¹¹⁾ mediante a presentación da autoliquidación complementaria oportuna, na cal incluírá os xuros de mora que procedan, no prazo que medie entre a data en que se produza a disposición e a finalización do prazo regulamentario da declaración correspondente ao período impositivo en que se realice a devandita disposición.

Nos casos en que a achega fose realizada ao patrimonio protexido dos parentes, cónxuxes ou persoas a cargo dos traballadores en réxime de tutela ou acollemento por un suxeito pasivo do imposto sobre sociedades, a obrigación de regularizar descrita na alínea anterior deberá ser cumprida polo devandito traballador.

O traballador titular do patrimonio protexido está obrigado a comunicarlle ao seu empregador que realiza as achegas ás disposicións anticipadas que se realizasen no período impositivo.

Nos casos en que a disposición se efectuase no patrimonio protexido dos parentes, cónxuxes ou persoas a cargo dos traballadores en réxime de tutela ou acollemento, a citada comunicación tamén deberá efectualo o devandito traballador.

A falta de comunicación ou a realización de comunicacións falsas, incorrectas ou inexactas constituirá infracción tributaria leve, sancionada con multa pecuniaria fixa de 400 euros.

⁽¹¹⁾ A exención alcanza un importe anual máximo conxunto de tres veces o IPREM. Véxase a páxina 53.

- **Importante:** *non se consideran actos de disposición anticipada aqueles que, suxeitándose ao réxime de administración da citada Lei 41/2003, supoñan unha administración activa do patrimonio protexido tendente a manter a produtividade e a integridade da masa patrimonial.*

5. Reducións por pensións compensatorias e anualidades por alimentos (art. 55 da Lei do IRPF)

5.1. Pensións compensatorias a favor do cónxuxe

De acordo coa lexislación civil (artigo 97 do Código civil), o cónxuxe ao que a separación ou divorcio lle produza desequilibrio económico en relación coa posición do outro, que implique un empeoramento na súa situación anterior no matrimonio, ten dereito a unha pensión que se fixará na resolución xudicial de separación ou divorcio.

Para o pagador, a pensión compensatoria satisfeita, sempre que fose fixada na resolución xudicial ou por acordáreno os cónxuxes no convenio regulador da separación ou divorcio aprobado xudicialmente, reduce a base imponible xeral do pagador, sen que poida resultar negativa como consecuencia desta diminución. O remanente, se o houbese, reducirá a base imponible do aforro sen que esta, tampouco, poida resultar negativa como consecuencia da devandita diminución.

Para o receptor, a pensión compensatoria recibida do cónxuxe constitúe, en todo caso, un rendemento do traballo non sometido a retención por non estar obrigado a reter o cónxuxe pagador da pensión.

5.2. Anualidades por alimentos en favor de persoas distintas dos fillos

De acordo co disposto no artigo 143 do Código civil, están obrigados reciprocamente a dárense alimentos os cónxuxes, os ascendentes e descendentes, así como os irmáns nos supostos e termos sinalados no citado artigo. Para os efectos do IRPF, é preciso distinguir os seguintes supostos:

- Anualidades por alimentos en favor dos fillos

Para o pagador, as cantidades satisfeitas en concepto de alimentos en favor dos fillos por decisión xudicial non reducen a base imponible xeral. Cando o importe das devanditas anualidades sexa inferior á base liquidable xeral, sométense a gravame separadamente co fin de limitar a progresividade da escala do imposto.⁽¹²⁾

Para os fillos receptores das devanditas anualidades, constitúen renda exenta, sempre que estas se perciban en virtude de decisión xudicial.

- Anualidades por alimentos en favor doutras persoas

Para o pagador, as cantidades satisfeitas en concepto de alimentos en favor doutras persoas distintas dos fillos, sempre que sexan fixadas por decisión xudicial, reducen a base imponible xeral do pagador, sen que poida resultar negativa como consecuencia desta diminución. O remanente, se o houbese, reducirá a base imponible do aforro, sen que esta tampouco poida resultar negativa como consecuencia da devandita diminución.

Para o seu receptor, estas anualidades constitúen rendementos do traballo non sometidos a retención.

⁽¹²⁾ O tratamento liquidatorio das anualidades por alimentos en favor dos fillos, cuxo importe sexa inferior ao da base liquidable xeral sometida a gravame, coméntase nas páxinas 514 e ss. do capítulo 15.

Suposto especial: pensión compensatoria e anualidades por alimentos sen distinción

Nos casos de separación legal ou divorcio, normalmente establecerase, por un lado, unha pensión compensatoria en favor dun dos cónxuxes e, por outro, a obriga de pagar unha cantidade en concepto de alimentos en favor dos fillos, para o proxenitor que non os teña ao seu cargo.

No suposto especial de que se estableza a obriga dun pagamento único, sen precisar na resolución xudicial nin no convenio regulador que parte lle corresponde á pensión compensatoria e á anualidade por alimentos, a imposibilidade de determinar a contía correspondente á pensión compensatoria impide aplicar a redución da base por este concepto. Todo iso sen prexuízo de que, nun momento posterior, poidan especificarse xudicialmente as cantidades que lle corresponden a cada concepto.

6. Reducións por achegas á mutualidade de previsión social a prima fixa de deportistas profesionais e de alto nivel (disposición adicional décimo primeira da Lei do IRPF)

Os deportistas profesionais e de alto nivel poderán reducir a base imponible xeral no importe das achegas realizadas á mutualidade de previsión social a prima fixa de deportistas profesionais, coas seguintes especialidades:

6.1. Ámbito subxectivo

Considéranse **deportistas profesionais** incluídos no ámbito de aplicación do Real decreto 1006/1985, do 26 de xuño, polo que se regula a relación laboral especial dos deportistas profesionais.

Considéranse **deportistas de alto nivel** incluídos no ámbito de aplicación do Real decreto 971/2007, do 13 de xullo, sobre deportistas de alto nivel e alto rendemento (BOE do 25).

A condición de mutualista e asegurado deberá recaer, en todo caso, no deportista profesional ou de alto nivel.

6.2. Ámbito obxectivo

As continxencias que poden ser cubertas son as previstas para os plans de pensións no artigo 8.6 da súa norma reguladora, é dicir, o texto refundido da Lei de regulación dos plans e fondos de pensións, aprobado polo Real decreto lexislativo 1/2002, do 29 de novembro (BOE do 13 de decembro). As devanditas continxencias son as seguintes: xubilación; incapacidade laboral total e permanente para a profesión habitual ou absoluta e permanente para todo traballo e a grande invalidez; falecemento e dependencia severa ou gran dependencia do partícipe.

Os dereitos consolidados dos mutualistas só se poderán facer efectivos nos mesmos supostos que para os plans de pensións e, adicionalmente, despois de transcorrer un ano desde que finalice a vida laboral dos deportistas profesionais ou desde que se perda a condición de deportista de alto nivel.

6.3. Disposición de dereitos consolidados

A disposición dos dereitos consolidados en supostos distintos dos mencionados na alínea 6.2 anterior determinará a obriga para o contribuínte de repoñer na base imponible as reducións indebidamente realizadas, coa práctica das autoliquidacións complementarias, que incluírán os xuros de mora.

As cantidades percibidas que excedan do importe das achegas realizadas, incluídas, se é o caso, as contribucións imputadas polo promotor, tributarán como rendemento do traballo no período impositivo en que se perciban.

6.4. Límite máximo de achegas

As achegas non poderán superar a cantidade de **24.250 euros anuais**, incluídas as achegas efectuadas polos promotores en concepto de rendementos do traballo.

Non se admitirán achegas unha vez que finalice a vida laboral como deportista profesional ou se produza a perda da condición de deportista de alto nivel nos termos e condicións que se establezan regulamentariamente.

6.5. Excesos pendentes de reducir procedentes dos exercicios 2012 a 2016

As achegas que non puidesen ser obxecto de redución na base impoñible por insuficiencia desta ou por aplicación dos límites máximos de redución fiscal legalmente establecidos poderán reducirse neste exercicio, sempre que o contribuínte solicítase na declaración correspondente ao exercicio 2012 a 2016 poder reducir o exceso nos cinco exercicios seguintes.

A redución do exceso, que se efectuará con suxeición aos límites máximos que a continuación se comentan, realizarase con prioridade á que corresponda ás achegas efectuadas no exercicio.

6.6. Límites máximos de redución

As achegas, directas ou imputadas, así como, se é o caso, o exceso procedente do exercicio 2012 a 2016 pendente de redución, poderán ser **reducidas exclusivamente na parte xeral da base impoñible**. Como límite máximo aplicarase a menor das seguintes cantidades:

a) **Suma dos rendementos netos do traballo e de actividades económicas** percibidos individualmente polo contribuínte no exercicio.

b) **24.250 euros anuais**.

6.7. Exceso de achegas correspondentes ao exercicio 2017

As achegas que non fosen reducidas na base impoñible por insuficiencia desta ou pola aplicación do límite comentado na letra a) anterior poderán reducirse nos cinco exercicios seguintes.

Neste suposto o contribuínte deberá cubrir, dentro da alínea I da páxina 15 da declaración, os recadros **463** e **464**, na última destas farase constar o importe das achegas e contribucións realizadas en 2017.

■ **Novidade 2017:** *as cantidades correspondentes aos excesos pendentes de reducir de achegas realizadas nos exercicios 2012 a 2016 pendentes de aplicar ao inicio do exercicio, as aplicadas na declaración e o remanente pendente de aplicación en exercicios futuros, así como o exceso de achegas correspondentes ao exercicio 2017 non aplicadas, cuxo importe se solicita poder reducir nos 5 exercicios seguintes, debe facerse constar no novo anexo C.2 da declaración na alínea "Exceso non reducido das achegas á mutualidade de previsión social de deportistas profesionais pendentes de compensar nos exercicios seguintes".*

Suposto especial: outras achegas á mutualidade de previsión social de deportistas profesionais e de alto nivel

Os deportistas profesionais e de alto nivel, aínda que finalizasen a súa vida laboral como deportistas profesionais ou perdesen a condición de deportistas de alto nivel, poderán realizar achegas á mutualidade de previsión social de deportistas profesionais e de alto nivel.

Tales achegas poderán ser reducidas da base imponible, na contía que cubra as continxencias previstas no artigo 8.6 do texto refundido da Lei de regulación dos plans e fondos de pensións, aprobado por Real decreto lexislativo 1/2002, do 29 de novembro (BOE do 13 de decembro), sempre que se cumpran os requisitos anteriormente comentados para as achegas a sistemas de previsión social en xeral.

Como **límite máximo conxunto de redución** destas achegas aplicarase o indicado nas páxinas 466 e seguinte deste mesmo capítulo para as achegas e contribucións a sistemas de previsión social.

- **Lembre:** *a base liquidable xeral e a base liquidable do aforro non poden resultar negativas como consecuencia da aplicación das reducións ata agora comentadas.*

Base liquidable xeral e base liquidable xeral sometida a gravame

Determinación da base liquidable xeral (art. 50.1 e 3 da Lei do IRPF)

A base liquidable xeral é o resultado de reducir a base imponible xeral no importe das reducións ata agora comentadas neste mesmo capítulo. As reducións aplícanse a reducir a base imponible xeral, na orde no que se comentaron, sen que esta poida resultar negativa como consecuencia de tales reducións.

Base liquidable xeral negativa

A base liquidable xeral pode ser negativa cando o sexa a base imponible xeral por seren os seus compoñentes negativos superiores aos positivos. Nestes casos, non poderá aplicarse ningunha das reducións ata agora comentadas.

Se a base liquidable xeral resultase negativa nos termos anteriormente comentados, o seu importe deberá ser compensado cos das bases liquidables xerais positivas que se obteñan nos **catro anos seguintes**.

A compensación deberá efectuarse na contía máxima que permita cada un dos exercicios seguintes e sen que se poida practicar fóra do prazo a que se refire a alínea anterior, mediante a acumulación a bases liquidables xerais negativas de anos posteriores.

- **Novidade 2017:** *os importes das bases liquidables xerais negativas dos exercicios 2013 a 2016 pendentes de compensar ao inicio do exercicio, os aplicados na declaración e o remanente pendente de aplicación en exercicios futuros, así como o importe da base liquidable xeral negativa de 2017, que quede pendente de compensar nos 4 exercicios seguintes, deben facerse constar no novo anexo C.3 da declaración na alínea "Bases liquidables xerais negativas pendentes de compensar nos exercicios seguintes".*

Regras de compensación en tributación conxunta.

As bases liquidables xerais negativas determinadas en tributación conxunta serán compensables, exclusivamente, no caso de tributación individual posterior, por aqueles contribuíntes aos cales lles correspondan de acordo coas regras sobre individualización de rendas contidas na Lei do imposto.

Determinación da base liquidable xeral sometida a gravame

A base liquidable xeral sometida a gravame é o resultado de efectuar sobre o importe do saldo positivo da base liquidable xeral do exercicio as compensacións de bases liquidables negativas procedentes de exercicios anteriores, sen que o devandito resultado poida ser negativo.

Estas bases liquidables xerais negativas unicamente poden ser as correspondentes aos exercicios 2013 a 2016.

Regras de compensación en tributación conxunta

No réxime de tributación conxunta serán compensables, conforme as normas xerais do imposto, as bases liquidables xerais negativas realizadas e non compensadas polos contribuíntes compoñentes da unidade familiar en períodos impositivos anteriores en que tributasen individualmente.

Base liquidable do aforro

De acordo co disposto no artigo 50.2 da Lei do IRPF, a base liquidable do aforro está constituída pola base imponible do aforro, unha vez minorada, se é o caso, polo remanente non aplicado, se o houbese, das reducións por tributación conxunta, por pensións compensatorias e anualidades por alimentos e por cotas de afiliación e restantes achegas aos partidos políticos, sen que esta poida resultar negativa como consecuencia daquelas reducións.

En definitiva, a base liquidable do aforro será sempre positiva ou cero.

Caso práctico

Don P.J.J., viúvo, de 58 anos de idade, convive cun fillo, de 30 anos de idade, incapacitado xudicialmente e suxeito á patria potestade prorrogada e que obtivo en 2017 unha base imponible xeral de 30.000 euros.

No exercicio 2017, ao amparo do previsto na Lei 41/2003, do 18 de novembro, constituíu un patrimonio protexido en favor do seu fillo que, ademais, ten acreditada unha discapacidade psíquica do 65 por 100. Con motivo da constitución do citado patrimonio protexido, don P.J.J. achegoulle de forma gratuíta a este a cantidade de 6250 euros. Así mesmo, os seus catro restantes fillos achegáronlle ao patrimonio protexido do seu irmán 5000 euros cada un.

Don P.J.J. achegou a un plan de pensións do sistema de emprego do que é promotora a empresa na que preste os seus servizos a cantidade de 6000 euros, co que as contribucións empresariais que lle imputou a empresa no exercicio ascendeu a 2000 euros.

Finalmente, don P.J.J. achegou a un plan de pensións constituído en favor do seu fillo con discapacidade a cantidade de 4250 euros. Ademais, achegou ao citado plan de pensións en representación do seu fillo con discapacidade e das rendas obtidas por este a cantidade de 20.000 euros.

Hai que determinar a base liquidable xeral das declaracións individuais da persoa con discapacidade e do seu pai, correspondentes ao exercicio 2017, se se sabe que a base imponible xeral deste último é de 55.500 euros e que a suma dos rendementos netos do traballo e de actividades económicas obtidos no exercicio ascende a 49.000.

Solución:**1. Declaración individual da persoa con discapacidade.**

Base imponible xeral	30.000,00
Redución por achegas a plans de pensións de persoas con discapacidade:	
Achega realizada:.....	20.000
Límite máximo de redución:	24.250
Redución aplicable.....	20.000,00
Base liquidable xeral	10.000,00

2. Declaración individual do pai don P.J.J.:

Base imponible xeral.....	55.500,00

2.1 Redución por achegas a sistemas de previsión social (plan de pensións emprego). (1)

Achegas e contribucións do exercicio 2017: 8000	
Límite achegas e contribucións reducibles:	8000
Límite porcentual de redución (30 % s/49.000):.....	14.700
Redución aplicable por achegas e contribucións 2016	8000,00
Remanente de base imponible xeral (55.500 - 8000).....	47.500,00

Solución (continuación):**2.2 Redución por achegas ao plan de pensións do fillo con discapacidade.**

Achega realizada:	4250
Límite máximo (24.250 - 20.000)....	4250
Redución aplicable (2)	4250,00
Remanente de base imponible xeral (47.500 - 4250).....	43.250,00

2.3 Redución por achegas a patrimonios protexidos de persoas con discapacidade.

Achega realizada:	6250
Límite máximo conxunto dos achegantes:	24.250
Achega reducible proporcional $(24.250 \div 26.250) \times 6250$ (2)	5773,81
Base liquidable xeral	37.476,19

Notas:

(1) A partir do 1 de xaneiro de 2015, unifícase o límite fiscal conxunto das reducións por achegas a sistemas de previsión social e desaparecen os límites especiais para maiores de 50 anos.

(2) Ao teren prioridade na aplicación da redución as achegas realizadas pola propia persoa con discapacidade (20.000 euros), o pai só poderá aplicar a redución polo exceso ata 24.250 euros, que constitúe o límite máximo conxunto de reducións practicables pola totalidade das persoas que realizan as achegas. En consecuencia, a achega reducible ascende a 4250 euros.

(3) Ao concorreren achegas en favor do mesmo patrimonio protexido realizadas tanto polo pai como polos catro irmáns da persoa con discapacidade, o límite máximo conxunto de redución para todas as persoas que achegan non pode exceder de 24.250 euros anuais. Ao producirse un exceso respecto desta cantidade, posto que o importe total das achegas realizadas ascende a 26.250 euros anuais $6250 + (5000 \times 4)$, debe reducirse proporcionalmente ás achegas realizadas.

Para a achega realizada polo pai, a dita cantidade é o resultado da seguinte operación:

$$(24.250 \div 26.250) \times 6250 = 5773,81.$$

Para as achegas realizadas por cada un dos irmáns, a dita cantidade é o resultado da seguinte operación:

$$(24.250 \div 26.250) \times 5000 = 4619,05$$

Reducións da base imponible	Importe euros/ano	Límite máximo conxunto anual
Redución por tributación conxunta • Unidades familiares integradas por ambos os dous cónxuxes • Unidades familiares monoparentais	3400 2150	O remanente, se o houber, reducirá a BI do aforro sen que poida resultar negativa
Reducións por achegas a sistemas de previsión social A) Réxime xeral – A plans de pensións – A mutualidades de previsión social – A plans de previsión asegurados – A plans de previsión social empresarial..... – A seguros privados de dependencia – A seguros colectivos de dependencia B) Achegas a sistemas de previsión social dos que é partícipe, mutualista ou titular o cónxuxe do contribuínte.....	Ata 8000 Ata 5000 Ata 2500	A menor de: • 30 por 100 da suma dos rendementos netos do traballo e de actividades económicas do exercicio • 8000 euros + límite adicional de 5000 euros (*) Inclúese dentro dos límites máximos conxuntos do réxime xeral
Reducións por achegas a sistemas de previsión social constituídos a prol de persoas con discapacidade – Realizadas pola persoa con discapacidade..... – Realizadas por parentes, titor ou cónxuxe da persoa con discapacidade	Ata 24.250 Ata 10.000	24.250 euros
Reducións por achegas a patrimonios protexidos de persoas con discapacidade – Para cada achegador e polo conxunto de patrimonios protexidos aos que efectúe achegas..... – Para o conxunto das reducións practicadas por todas as persoas que efectúen achegas a prol dun mesmo patrimonio protexido	Ata 24.250 Ata 10.000	24.250 euros
Reducións por pensións compensatorias e anualidades por alimentos a prol de persoas distintas dos fillos	A totalidade	O remanente, de habelo, reducirá a BI do aforro sen que esta poida resultar negativa
Reducións por achegas á mutualidade de previsión social a prima fixa de deportistas profesionais e de alto nivel	Ata 24.250	A menor de: • Suma dos rendementos netos do traballo e de actividades económicas do exercicio • 24.250 euros

Capítulo 14. Adecuación do imposto ás circunstancias persoais e familiares do contribuínte: mínimo persoal e familiar

Sumario

Mínimo persoal e familiar

Mínimo do contribuínte

- Contía
- Incremento do mínimo do contribuínte por idade
- Condições de aplicación

Mínimo por descendentes

- Cuestións xerais
- Requisitos dos descendentes
- Contías aplicables

Mínimo por ascendentes

- Cuestións xerais e requisitos esixibles
- Contías
- Condições de aplicación

Mínimo por discapacidade

- Mínimo por discapacidade do contribuínte
- Mínimo por discapacidade de ascendentes ou descendentes

Importe do mínimo por descendentes aplicable a residentes na Comunidade de Madrid para o cálculo do gravame autonómico

- Comunidade Autónoma das Illas Baleares: importes dos mínimos do contribuínte, por descendentes e por discapacidade
- Comunidade de Castela e León: importes do mínimo persoal e familiar
- Comunidade de Madrid: importes do mínimo por descendentes

Mínimo persoal e familiar

(Art. 56 da Lei do IRPF)

A adecuación do IRPF ás circunstancias persoais e familiares do contribuínte concrétese no **mínimo persoal e familiar** cuxa función consiste en cuantificar aquela parte da renda que, por destinarse a satisfacer as necesidades básicas persoais e familiares do contribuínte, non se somete á tributación polo IRPF.

Para asegurar unha mesma diminución da carga tributaria para todos os contribuíntes con igual situación familiar, sexa cal for o seu nivel de renda, o importe correspondente ao mínimo persoal e familiar xa non reduce a renda do período impositivo para determinar a base imponible, senón que pasa a formar parte da base liquidable para gravarse a tipo cero. Desta forma, os contribuíntes con iguais circunstancias persoais e familiares logran o mesmo aforro fiscal, calquera que sexa o seu nivel de renda.

A aplicación do mínimo persoal e familiar na determinación das cotas íntegras do IRPF coméntase con máis detalle no capítulo seguinte.

O mínimo persoal e familiar é o resultado de sumar as correspondentes contías:

- Mínimo do contribuínte.
- Mínimo por descendentes.
- Mínimo por ascendentes.
- Mínimo por discapacidade do contribuínte, dos seus ascendentes ou descendentes.

A **Lei 22/2009, do 18 de decembro**, pola que se regula o sistema de financiamento das comunidades autónomas de réxime común e cidades con estatuto de autonomía e se modifican determinadas normas tributarias (BOE do 19) **outorgou ás comunidades autónomas competencias normativas sobre o importe do mínimo persoal e familiar aplicable para o cálculo do gravame autonómico.**

Para estes efectos, o artigo 46.1 a) da citada lei dispón que as comunidades autónomas poderán establecer incrementos ou diminucións nas contías correspondentes ao mínimo do contribuínte e aos mínimos por descendentes, ascendentes e minusvalidez reguladas nos artigos 57, 58, 59 e 60 da Lei do IRPF, co límite do 10 por 100 para cada unha delas.

En uso da citada competencia normativa, **a Comunidade Autónoma das Illas Baleares e a Comunidade de Madrid regulou o importe do mínimo persoal e familiar aplicable para o cálculo do seu gravame autonómico distinto do establecido na Lei del IRPF.**

Mínimo do contribuínte

(Arts. 57 e 61 da Lei do IRPF)

Contía

O mínimo do contribuínte é, con carácter xeral, de 5550 euros anuais, con independencia do número de membros integrados na unidade familiar (ambos os dous cónxuxes e, se é o caso, os fillos que formen parte desta, ou o pai ou a nai e todos os fillos que convivan cun ou outro), e do réxime de tributación elixido, declaración individual ou conxunta. ⁽¹⁾

⁽¹⁾ Nos supostos de tributación conxunta, resulta aplicable unha redución da base imponible de 3400 euros para as unidades familiares integradas por ambos os dous cónxuxes e, se é o caso, os fillos que formen parte da devandita unidade familiar. Nos supostos de unidade familiar formada polo pai ou a nai e todos os fillos que convivan con un ou outro, pode resultar aplicable unha redución de 2150 euros anuais. A redución por tributación conxunta coméntase máis polo miúdo na páxina 461 do capítulo 13.

Incremento do mínimo do contribuínte por idade

- **Contribuíntes de idade superior a 65 anos.** O importe anterior aumentarase en 1150 euros anuais.
- **Contribuíntes de idade superior a 75 anos.** O mínimo aumentarase adicionalmente en 1400 euros anuais.

■ **Importante:** para cuantificar o incremento do mínimo correspondente a contribuíntes de idade igual ou superior a 65 anos ou a 75 anos, teranse en conta as circunstancias persoais de cada un dos cónxuxes integrados na unidade familiar que presenten declaración conxunta.

Condicións de aplicación

- **No suposto de falecer o contribuínte,** a contía do mínimo do contribuínte aplicarase na súa integridade sen necesidade de ningún rateo en función do número de días que integre o período impositivo.
- **En declaración conxunta de unidades familiares,** os fillos non dan dereito á aplicación do mínimo do contribuínte, sen prexuízo de que outorguen dereito ao mínimo familiar por descendentes e por discapacidade, sempre que cumpran os requisitos esixidos para o efecto. Tampouco dá dereito á aplicación do mínimo do contribuínte o outro cónxuxe, sen prexuízo de que si resulte computable o incremento do mínimo do contribuínte anteriormente comentado, se a súa idade é superior a 65 anos e a 75 anos, se é o caso.

Mínimo por descendentes

(Arts. 58 e 61 da Lei do IRPF e 53 do Regulamento)

Cuestións xerais

- Para os efectos da aplicación do mínimo por descendentes, considéranse **os fillos, netos, bisnetos etc., que descenden do contribuínte** e que están unidos a este por vínculo de parentesco en liña recta **por consanguinidade ou por adopción**, sen que se entendan incluídas as persoas unidas ao contribuínte por vínculo de parentesco en liña colateral (sobriños) ou por afinidade (fillastros).

Asímílanse aos descendentes, para estes efectos, as persoas vinculadas ao contribuínte por razón de tutela ou acollemento, nos termos previstos na lexislación civil aplicable ou, excepto os casos anteriores, a quen teña atribuída por resolución xudicial a súa garda e custodia.

- **A determinación das circunstancias familiares** que se deben ter en conta para a aplicar este mínimo, realízase atendendo á **situación existente á data de remuneración do imposto** (normalmente, o 31 de decembro ou a data de falecemento do contribuínte, se este falece nun día distinto do 31 de decembro).
- Cando varios contribuíntes (por exemplo, ambos os dous pais) teñan dereito á aplicación do mínimo familiar por un mesmo descendente (co mesmo grao de parentesco), o seu importe ratearase entre eles por partes iguais.

Non obstante, cando os contribuíntes teñan distinto grao de parentesco co descendente que dá dereito á aplicación do mínimo familiar (por exemplo, pais e avós), o seu importe corresponde-lles integramente aos de grao máis próximo (pais), salvo que estes non teñan rendas anuais,

excluídas as exentas, superiores a 8000 euros anuais, en cuxo caso lles corresponderá aos do seguinte grao (avós).

Requisitos dos descendentes

Unicamente se poderá aplicar o mínimo polos descendentes e asimilados do contribuínte que cumpran todos e cada un dos seguintes requisitos:

a) Que o descendente, nos termos anteriormente comentados, **sexa menor de 25 anos** na data de remuneración do imposto (normalmente, o 31 de decembro de 2017 ou na data de falecemento do contribuínte, se este falece nun día distinto do 31 de decembro), salvo que se trate de **descendentes con discapacidade cun grao de discapacidade igual ou superior ao 33 por 100**, nestes casos poderá aplicarse o mínimo por descendentes, calquera que sexa a súa idade, sempre que se cumpran os restantes requisitos.

b) Que o descendente conviva co contribuínte. Nos supostos de separación matrimonial cando a garda e custodia sexa compartida, o mínimo familiar por descendentes se prorrateará entre ambos pais, con independencia daquel con quen estén convivindo á data de devengo do imposto. No caso contrario o mínimo familiar por descendentes corresponderá a quen, dacordo co disposto no convenio regulador aprobado xudicialmente, teña atribuída a garda e custodia dos fillos na data de devengo do imposto (normalmente, o 31 de decembro), por ser esta a persoa coa que os descendentes conviven.

No entanto, nese caso debe terse en conta que **se asimila á convivencia a dependencia económica, agás que se satisfagan anualidades por alimentos**, a prol dos citados fillos, que sexan consideradas para o cálculo da cota íntegra.⁽²⁾

c) Que o descendente non obtivese no exercicio 2017 rendas superiores a 8000 euros anuais, excluídas as rendas exentas do imposto.

O concepto de renda anual, para estes efectos, está constituído pola suma alxébrica dos rendementos netos (do traballo, capital mobiliario e inmobiliario e de actividades económicas) das imputacións de rendas e das ganancias e perdas patrimoniais reducidas computadas no ano, con independencia do período impositivo no que se producise a alteración patrimonial, sen aplicar as regras de integración e compensación de tipo de rendas.

d) Que o descendente non presente declaración do IRPF con rendas superiores a 1800 euros. En relación con este requisito deben efectuarse as seguintes precisións:

- **Tributación individual do descendente.** Se o descendente presenta declaración individual do IRPF, xa consista esta nunha autoliquidación ou no borrador de declaración debidamente subscrito ou confirmado, con rendas iguais ou inferiores a 1800 euros, os seus pais poden aplicar o mínimo por descendentes, sempre que se cumpran os restantes requisitos esixidos. Se as rendas son superiores a 1800 euros, ningún dos pais pode aplicar o mínimo por descendentes.
- **Tributación conxunta do descendente con ambos os dous pais.** Se o descendente menor de idade presenta declaración conxunta cos seus pais, estes poden aplicar na devandita declaración o mínimo por descendentes que corresponda, sempre que se cumpran os restantes requisitos esixidos.
- **Tributación conxunta do descendente cun dos pais nos casos de separación legal ou cando non exista vínculo matrimonial.** Nestes casos, o pai ou a nai que tributa conxun-

⁽²⁾ As especialidades aplicables ás anualidades por alimentos a prol dos fillos coméntanse nas páxinas 514 e 520 do capítulo 15.

tamente cos descendentes que forman parte da unidade familiar aplicará integramente o mínimo por descendentes correspondente a eses descendentes e o outro proxenitor, non terá dereito ao mínimo ao presentaren os fillos declaración, sempre que estes últimos teñan rendas superiores a 1800 euros.

De non se cumprir o suposto de ter rendas superiores a 1800 euros, o mínimo por descendentes distribuirase entre os pais co que conviva o descendente por partes iguais, aínda cando un deles tribute conxuntamente cos fillos. Esta mesma regra resulta aplicable nos casos en que os fillos sometidos a garda e custodia compartida tributan conxuntamente cun dos seus proxenitores.

■ **Atención:** *téñase en conta que, entre as modalidades que figuran como unidades familiares, non se prevé a formada polo titor e a persoa tutelada, nin o caso de acollemento ou, agás estes casos, de quen teña atribuída por resolución xudicial a súa garda e custodia, feito que impide calquera posibilidade de tributar conxuntamente polo IRPF nestes supostos.*

Suposto especial: falecemento dun dos pais

Nos supostos en que un dos pais faleza no ano, medie ou non matrimonio entre eles, e os fillos menores de idade ou maiores de idade incapacitados xudicialmente e sometidos á patria potestade prorrogada ou rehabilitada conviven con ambos os dous proxenitores ata a data de falecemento, o mínimo por descendentes ratearase en todo caso entre os pais, aínda que o outro proxenitor sobrevivente tribute conxuntamente cos fillos menores de idade e estes teñan rendas superiores a 1800 euros, xa que se considera que na data de remuneración do imposto os dous proxenitores teñen dereito á súa aplicación.

■ **Lembre:** *nos termos anteriormente comentados, no presente exercicio 2017 pode aplicarse o mínimo por descendentes nos supostos en que estes para obter unha devolución presenten declaración individual polo IRPF, xa consista esta nunha autoliquidación ou no borrador de declaración debidamente subscrito ou confirmado, sempre que as rendas declaradas non superen os 1800 euros.*

Contías aplicables

- 2400 euros anuais polo primeiro.
- 2700 euros anuais polo segundo.
- 4000 euros anuais polo terceiro.
- 4500 euros anuais polo cuarto e seguintes.

En caso de falecemento dun descendente que xere dereito a practicar a redución por este concepto, a contía aplicable é de 2400 euros.

■ **Importante:** *o número de orde dos descendentes, incluídas as persoas vinculadas ao contribuínte por razón de tutela e acollemento nos termos previstos na lexislación civil, asignarase en función da idade dos que dean dereito a aplicar este mínimo por descendentes, comezando polo de maior idade e sen computar para estes efectos aqueles descendentes que, se é o caso, falecesen no exercicio con anterioridade á data de remuneración do imposto.*

Incremento por descendentes menores de tres anos

Cando o descendente sexa menor de tres anos, o mínimo que corresponda dos indicados anteriormente incrementarase en 2800 euros anuais.

Supostos de adopción ou acollemento

Nos supostos de adopción ou acollemento⁽³⁾, tanto preadoptivo coma permanente, o dito incremento, con independencia da idade do menor, aplicarase no período impositivo no que se inscriba no Rexistro Civil e nos dous seguintes. Cando a inscrición non sexa necesaria, o aumento poderase practicar no período impositivo no que se produza a resolución xudicial ou administrativa correspondente, e nos dous seguintes.

Cando teña lugar a adopción dun menor que estivese en réxime de acollemento, ou se produza un cambio na situación de acollemento, o incremento no importe do mínimo por descendentes practicarase durante os períodos impositivos restantes ata esgotar o prazo máximo de tres anos.

■ **Importante:** *o incremento por descendentes menores de tres anos resulta aplicable nos casos en que o descendente falecese durante o período impositivo.*

Mínimo por ascendentes

(Arts. 59 e 61 da Lei do IRPF)

Cuestións xerais e requisitos esixibles

Para os efectos de aplicar o mínimo por ascendentes, considéranse como tal os pais, avós, bisavós etc., os que descenda o contribuínte e que estean unidos a este por vínculo de parentesco en liña recta por consanguinidade ou por adopción, sen que se entendan incluídas as persoas unidas ao contribuínte por vínculo de parentesco en liña colateral (tíos ou tíos avós) ou por afinidade (sogros).

Os ascendentes deben cumprir os seguintes requisitos para dar dereito á aplicación do mínimo correspondente:

- Que o ascendente sexa maior de 65 anos** na data de remuneración do imposto (normalmente, o 31 de decembro) ou, calquera que sexa a súa idade, que se trate dunha persoa con discapacidade cun grao igual ou superior ao 33 por 100.
- Que convivan co contribuínte, polo menos, a metade do período impositivo.** Polo que respecta a este requisito, considérase que conviven co contribuínte os ascendentes discapacitados que, dependendo deste, sexan internados en centros especializados.
- Que o ascendente non obtivese no exercicio 2017 rendas superiores a 8000 euros anuais,** excluídas as exentas do imposto.

O concepto de renda anual, para estes efectos, está constituído pola suma alxébrica dos rendementos netos (do traballo, capital mobiliario e inmobiliario e de actividades económicas) das imputacións de rendas e das ganancias e perdas patrimoniais reducidas computadas no ano, con

⁽³⁾ Téñase en conta que a Lei 26/2015, do 28 de xullo, pola que se modifica o sistema de protección á infancia e á adolescencia (BOE do 29) modificou, con efectos desde o 18 de agosto de 2015, o artigo 173 bis do Código civil que regula as modalidades de acollemento familiar. En relación co acollemento preadoptivo, a disposición adicional segunda da devandita Lei 26/2015 establece que todas as referencias que nas leis e restantes disposicións se realizasen ao acollemento preadoptivo deberán entenderse feitas á delegación de garda para a convivencia preadoptiva prevista no artigo 176 bis do Código civil.

independencia do período impositivo no que se producise a alteración patrimonial, sen aplicar as regras de integración e compensación de tipo de rendas.

d) Que o ascendente non presente declaración do IRPF con rendas superiores a 1800 euros.

Contías

- 1150 euros anuais por cada ascendente de idade superior a 65 anos ou con discapacidade calquera que sexa a súa idade.
- 1400 euros anuais adicionais, por cada ascendente de idade superior a 75 anos.

No caso de falecemento dun ascendente que xere dereito ao mínimo por este concepto, a contía aplicable é de 1150 euros.

Condicións de aplicación

a) A determinación das circunstancias persoais e familiares que se deben ter en conta para a aplicación das citadas reducións realizarase atendendo á **situación que existe na data de remuneración do imposto** (normalmente, o 31 de decembro ou na data de falecemento do contribuínte se este falece nun día distinto do 31 de decembro).

Malia isto, se o ascendente falece nese ano, só se xera dereito ao mínimo por ascendente cando convivise co contribuínte durante, polo menos, a metade do período transcorrido entre o comezo do período impositivo e a data do falecemento.

b) Cando dous ou máis contribuíntes teñan dereito a aplicar o mínimo respecto dos mesmos ascendentes, o seu importe ratearase entre eles por partes iguais.

Non obstante, cando os contribuíntes teñan distinto grao de parentesco co ascendente, a aplicación do mínimo corresponderalles aos de grao máis próximo, salvo que estes non teñan rendas anuais, excluídas as exentas, superiores a 8000 euros; nestes casos, corresponderalles aos do seguinte grao.

Mínimo por discapacidade

(Arts. 60 e 61 da Lei do IRPF)

O mínimo por discapacidade é a suma dos mínimos que correspondan por:

- Mínimo por discapacidade do contribuínte.
- Mínimo por discapacidade de ascendentes ou descendentes.

Mínimo por discapacidade do contribuínte

En función do grao de discapacidade do contribuínte con discapacidade, o mínimo poderá ser das seguintes contías:

- 3000 euros anuais cando sexa unha persoa con discapacidade cun grao igual ou superior ao 33 por 100 e inferior ao 65 por 100.
- 9000 euros anuais cando sexa unha persoa con discapacidade cun grao igual ou superior ao 65 por 100.

Incremento en concepto de gastos de asistencia

O mínimo por discapacidade do contribuínte incrementarase, en concepto de gastos de asistencia, en 3000 euros anuais cando acredite necesitar axuda de terceiras persoas ou mobilidade reducida ou un grao de discapacidade igual ou superior ao 65 por 100.

En resumo, o mínimo por discapacidade do contribuínte alcanzará as contías que se indican no cadro da páxina seguinte:

Grao de discapacidade	Discapacidade	Gastos asistencia	Total
- Igual ou superior ao 33 por 100 e inferior ao 65 por 100	3000	----	3000
- Igual ou superior ao 33 por 100 e inferior ao 65 por 100 e que acredite necesitar axuda de terceiras persoas ou mobilidade reducida.....	3000	3000	6000
- Igual ou superior ao 65 por 100	9000	3000	12000

Mínimo por discapacidade de ascendentes ou descendentes

O mínimo por discapacidade de ascendentes ou descendentes poderá ser das seguintes contías:

- **3000 euros anuais por cada descendente ou ascendente** que xere dereito á aplicación do seu respectivo mínimo, que sexa unha persoa con discapacidade cun grao de discapacidade igual ou superior ao 33 por 100 e inferior ao 65 por 100.
- **9000 euros anuais por cada descendente o ascendente** que xere dereito á aplicación do seu respectivo mínimo, que sexa unha persoa con discapacidade cun grao de discapacidade igual ou superior ao 65 por 100.

Incremento en concepto de gastos de asistencia

O mínimo por discapacidade de ascendentes ou descendentes incrementarase, en concepto de gastos de asistencia, en **3000 euros anuais** por cada ascendente ou descendente que acredite necesitar axuda de terceiras persoas ou mobilidade reducida, ou un grao de discapacidade igual ou superior ao 65 por 100.

En definitiva, o mínimo por discapacidade de cada ascendente ou descendente, incluídos se é o caso, o incremento en concepto de gastos de asistencia, alcanzará as seguintes contías:

Grao de discapacidade	Discapacidade por cada ascendente ou descendente	Asistencia por cada ascendente ou descendente	Total por cada ascendente ou descendente
- Igual ou superior ao 33 por 100 e inferior ao 65 por 100	3000	----	3000
- Igual ou superior ao 33 por 100 e inferior ao 65 por 100 e que acredite necesitar axuda de terceiras persoas ou mobilidade reducida.....	3000	3000	6000
- Igual ou superior ao 65 por 100	9000	3000	12000

Acreditación da discapacidade, da necesidade de axuda de terceiras persoas ou da existencia de dificultades de mobilidade (art. 72 do Regulamento)

Considéranse persoas con discapacidade, para os efectos do IRPF, os contribuíntes que acrediten un grao de discapacidade igual ou superior ao 33 por 100.

O grao de discapacidade deberá acreditarse mediante certificado ou resolución expedido polo Instituto de Migracións e Servizos Sociais (IMSERSO) ou o órgano competente das comunidades autónomas. O Real decreto 1971/1999, do 23 de decembro (BOE do 26 de xaneiro

de 2000), regula o procedemento para o recoñecemento, declaración e cualificación derivado do grao de discapacidade.⁽⁴⁾

Non obstante, considerárase afectado un grao de discapacidade igual ou superior ao 33 por 100 no caso de pensionistas da Seguridade Social que teñan recoñecida unha pensión de incapacidade permanente total, absoluta ou grande invalidez e no caso de pensionistas de clases pasivas que teñan recoñecida unha pensión de xubilación ou retiro por incapacidade permanente para o servizo ou inutilidade. Igualmente, considerárase acreditado un grao de discapacidade igual ou superior ao 65 por 100, cando se trate de discapacitados cuxa incapacidade sexa declarada xudicialmente, polo procedemento previsto na Lei de Enjuiciamento Civil, aunque no alcance dito grao.

A necesidade de axuda de terceiras persoas para desprazarse ao seu lugar de traballo ou para desempeñar este **ou a mobilidade reducida** para utilizar medios de transporte colectivos, deberá acreditarse mediante certificado ou resolución do IMSERSO ou o órgano competente das comunidades autónomas en materia de valoración das discapacidades, baseándose no ditame emitido polos equipos de valoración e orientación dependentes destas.

Condicións de aplicación do mínimo por discapacidade

a) A determinación das circunstancias persoais e familiares que se deben ter en conta para aplicar o mínimo por discapacidade realízase atendendo á **situación que existe na data de remuneración do imposto** (normalmente, o 31 de decembro ou na data de falecemento do contribuínte, se este falece nun día distinto do 31 de decembro).

Sen prexuízo do anterior, o mínimo por discapacidade aplicarase nos casos en que o descendente falecese durante o período impositivo.

b) A aplicación do mínimo por discapacidade de ascendentes ou descendentes **está condicionada a que cada un deles xere dereito á aplicación do respectivo mínimo**; é dicir, mínimo por ascendentes ou mínimo por descendentes.

c) Cando dous ou máis contribuíntes teñan dereito á aplicación do mínimo por discapacidade respecto dos mesmos ascendentes ou descendentes, **o seu importe ratearase entre eles** por partes iguais.

Non obstante, cando os contribuíntes teñan distinto grao de parentesco co ascendente ou descendente, a aplicación do mínimo corresponderalles aos de grao máis próximo, salvo que estes non teñan rendas anuais, excluídas as exentas, superiores a 8000,00 euros; nestes casos, corresponderalles aos do seguinte grao.

d) Non procederá a aplicación destas reducións cando os ascendentes ou descendentes presenten declaración polo IRPF con rendas superiores a 1800 euros.

⁽⁴⁾ O Real decreto 1856/2009, do 4 de decembro, modificou o Real decreto 1971/1999, do 23 de decembro, do procedemento para o recoñecemento, declaración e cualificación do grao de discapacidade e, en consonancia co establecido na disposición adicional oitava da Lei 39/2006, do 14 de decembro, de promoción da autonomía persoal e atención ás persoas en situación de dependencia e na nova clasificación da Organización Mundial da Saúde, "Clasificación internacional de funcionamento, da discapacidade e da saúde" (CIF-2001), leva a cabo actualizacións terminolóxicas e conceptuais substituíndo as referencias que se incluían no termo "minusvalía" polo termo "discapacidade", no termo "minusválidos" e "persoas con minusvalía" polo termo "persoas con discapacidade" e no termo "grao de minusvalía" por "grao de discapacidade". Para iso, incorpórase no Real decreto 1971/1999 unha disposición adicional segunda titulada "Actualización terminolóxica e conceptual".

Cadro-resumo Mínimos persoais, por descendentes, por ascendentes e por discapacidade	
Mínimo do contribuínte	5550 euros anuais en xeral + 1150 euros anuais se ten máis de 65 anos + 1400 euros anuais se ten máis de 75 anos
	Discapacidade: 3000 euros anuais por discapacidade do contribuínte igual ou maior do 33 % 9000 euros anuais se o grao de discapacidade é igual ou superior ao 65 % + 3000 euros anuais se precisa axuda de terceiras persoas ou con mobilidade reducida
Mínimo por descendentes	2400 euros anuais polo 1.º 2700 euros anuais polo 2.º 4000 euros anuais polo 3.º 4500 euros anuais polo 4º e seguintes + 2800 euros anuais por descendente menor de tres anos (*) No caso de falecemento do descendente, 2400 euros
	Discapacidade: 3000 euros anuais por discapacidade do descendente igual ou maior do 33 % 9000 euros anuais se o grao de discapacidade é igual ou superior ao 65 % + 3000 euros anuais se precisa axuda de terceiras persoas ou con mobilidade reducida
Mínimo por ascendentes	1150 euros anuais por cada ascendente + 1400 euros anuais se ten máis de 75 anos (*) No caso de falecemento do ascendente, 1150 euros
	Discapacidade: 3000 euros anuais por discapacidade do ascendente igual ou maior do 33 % 9000 euros anuais se o grao de discapacidade é igual ou superior ao 65 % + 3000 euros anuais se precisa axuda de terceiras persoas ou con mobilidade reducida

Importes do mínimo persoal e familiar aprobados polas comunidades autónomas para o cálculo do gravame autonómico

Comunidade Autónoma das Illas Baleares: importes dos mínimos do contribuínte, por descendentes e por discapacidade

A disposición final segunda da Lei 13/2014, do 29 de decembro, de orzamentos xerais da Comunidade Autónoma das Illas Baleares para o ano 2015 modificou o artigo 2 do texto refundido das disposicións legais da Comunidade Autónoma das Illas Baleares en materia de tributos cedidos polo Estado, aprobado polo Decreto lexislativo 1/2014, do 6 de xuño, fixando os seguintes importes dos mínimos por contribuínte, descendentes e por discapacidade que

deben aplicar os contribuíntes residentes no territorio da Comunidade Autónoma das Illas Baleares para o cálculo do gravame autonómico:

Contías aplicables

Aumentan nun 10 por 100 os importes correspondentes aos seguintes mínimos do contribuínte, por descendentes e por discapacidade, que forman parte do mínimo persoal e familiar, alcanzando as contías que indicamos a seguir:

Mínimo do contribuínte maior de 65 anos

- **6105 euros anuais** por importe do mínimo por contribuínte xeral.
- **Máis 1265 euros anuais** por contribuínte maior de 65 anos.
- **Adicionalmente, 1540 euros anuais** por contribuínte maior de 75 anos.

Mínimo para o terceiro descendente, e mínimo polo cuarto e descendentes seguintes

- **4400 euros anuais** polo terceiro descendente que xere dereito á aplicación do mínimo por descendentes.
- **4950 euros anuais** polo cuarto descendente e seguintes.

Mínimo por discapacidade

- **3300 euros anuais** cando sexa unha persoa cun grao de discapacidade igual ou superior ao 33 por 100, e inferior ao 65 por 100.
- **9900 euros anuais** cando sexa unha persoa cun grao de discapacidade igual ou superior ao 65 por 100.
- **Incremento en concepto de gastos de asistencia: 3300 euros**

Grao de discapacidade	Discapacidade	Gastos asistencia	Total
- Igual ou superior ao 33 por 100, e inferior ao 65 por 100	3300	----	3300
- Igual ou superior ao 33 por 100, e inferior ao 65 por 100 e que acredite precisar axuda de terceiras persoas ou con mobilidade reducida.....	3300	3300	6600
- Igual ou superior ao 65 por 100	9900	3300	13.200

Comunidade de Castela e León: importes do mínimo persoal e familiar

O artigo 1 bis do texto refundido das disposicións legais da Comunidade de Castela e León en materia de tributos propios e cedidos, aprobado polo Decreto lexislativo 1/2013, do 12 de setembro, que foi introducido, con efectos desde o 1 de xaneiro de 2015, pola Lei 10/2014, do 22 de decembro, da comunidade autónoma de Castela e León, de Medidas Tributarias e de Financiamento das Entidades Locais vinculada a ingresos impositivos da Comunidade de Castela e León, establece os mesmos importes do mínimo por contribuínte, descendentes e ascendentes e discapacidade que fixan os artigos 57, 58, 59 e 60 da Lei do IRPF, sen que se producise incremento ou diminución ningún na súa contía de acordo co previsto no artigo 46.1 a) da Lei 22/2009, do 18 de decembro, pola que se regula o sistema de financiamento das comunidades autónomas de réxime común e cidades con estatuto de autonomía, e pola que se modifican determinadas normas tributarias (BOE do 19).

Comunidade de Madrid: importes do mínimo por descendentes

O artigo 2 do texto refundido das disposicións legais da Comunidade de Madrid en materia de tributos cedidos polo Estado, aprobado por Decreto Legislativo 1/2010, do 21 de outubro (BOCM do 25) modificado, con efectos do 1 de xaneiro de 2015, polo artigo 1.Dous da lei 4/2014, do 22 de decembro, de medidas fiscais e administrativas, establece os seguintes importes do mínimo por descendentes que deben aplicar os contribuíntes residentes no territorio da Comunidade de Madrid para o cálculo do gravame autonómico:

Contías aplicables

- 2400 euros anuais polo primeiro descendente que xere dereito á aplicación do mínimo por descendentes.
- 2700 euros anuais polo segundo.
- 4400 euros anuais polo terceiro.
- 4950 euros anuais polo cuarto e seguintes.

Cando un descendente sexa menor de tres anos, a contía que corresponda ao mínimo por descendentes, das indicadas anteriormente, aumentarase en 2800 euros anuais.

■ **Importante:** as contías do mínimo por descendentes para o primeiro e segundo fillo, así como por descendente menor de tres anos coinciden coas fixadas no artigo 58 da Lei do IRPF; as do terceiro e cuarto fillo e seguintes substitúen as establecidas no citado artigo.

Exemplo 1. Matrimonio con fillos comúns residentes na Comunidade Autónoma de Andalucía.

O matrimonio composto por don A.T.C. e dona M.P.S., de 57 e 56 anos de idade, respectivamente, teñen tres fillos cos que conviven. O maior, de 27 anos, ten acreditado un grao de discapacidade do 33 %; o segundo ten 22 anos e o terceiro 19 anos. Ningún dos fillos obtivo rendas, excluídas as exentas, superiores a 8.000 euros anuais nin presentou declaración do IRPF.

Hai que determinar o importe do mínimo persoal e familiar de ambos os dous cónxuxes en réxime de tributación individual e en tributación conxunta da unidade familiar para os efectos do cálculo do gravame estatal e do gravame autonómico.

Solución:

Nota previa: dado que a comunidade autónoma de Andalucía non exerceu competencias normativas na regulación das contías do mínimo persoal e familiar, o importe deste determinado conforme ao disposto na Lei do IRPF debe utilizarse para o cálculo tanto do gravame estatal coma do gravame autonómico.

1) Tributación individual do marido:

Mínimo do contribuínte	5550
Mínimo por descendentes:	
- Fillo 1º (27 anos) (50 % s/2400)	1200
- Fillo 2º (22 anos) (50 % s/2700)	1350
- Fillo 3º (19 anos) (50 % s/4000)	2000
Total mínimo por descendentes	4550
Mínimo por discapacidade de descendentes:	
- Fillo 1º (27 anos) (50 % s/3000)	1500
Total mínimo persoal e familiar	11.600

2) Tributación individual da muller:

Mínimo do contribuínte	5550

Solución (continuación):

Mínimo por descendentes:

- Fillo 1º (27 anos) (50 % s/2400)	1200
- Fillo 2º (22 anos) (50 % s/2700)	1350
- Fillo 3º (19 anos) (50 % s/4000)	2000
Total mínimo por descendentes	4550

Mínimo por discapacidade de descendentes:

- Fillo 1º (27 anos) (50 % s/3000)	1500
Total mínimo persoal e familiar	11.600

3) Tributación conxunta da unidade familiar:(1)

Mínimo persoal do contribuínte 5550

Mínimo por descendentes:

- Fillo 1º (27 anos)	2400
- Fillo 2º (22 anos)	2700
- Fillo 3º (19 anos)	4000
Total mínimo por descendentes.....	9100

Mínimo por discapacidade de descendentes

- Fillo 1º (27 anos)	3000
Total mínimo persoal e familiar	17.650

Comentarios:

(1) Con independencia do número de membros integrados na unidade familiar, o mínimo do contribuínte é en todo caso de 5550 euros anuais. Non obstante, na tributación conxunta da unidade familiar poderá reducirse a base imponible en 3400 euros anuais con carácter previo ás reducións legalmente establecidas. Véxase, a este respecto, o capítulo 13 anterior onde se comentan as reducións da base imponible xeral e do aforro.

Exemplo 2. Parella de feito con fillos comúns residentes na comunidade de Galicia

Don A.S.T. e dona M.V.V. conviven sen existencia de vínculo matrimonial e teñen en común tres fillos que conviven con eles e cuxas idades son 18, 12 e 6 anos, respectivamente. O fillo menor obtivo 4050 euros de rendemento do capital inmobiliario procedentes dunha carteira de valores doada polo seu avó materno ao nacer. Os restantes fillos non obtiveron rendas no exercicio.

Cómpre determinar o importe do mínimo persoal e familiar de ambos os dous contribuíntes no suposto de tributación individual e tributación conxunta para os efectos do cálculo do gravame estatal e do gravame autonómico.

Solución:

Nota previa: dado que a comunidade autónoma de Galicia non exerceu competencias normativas na regulación das contías do mínimo persoal e familiar, o importe deste determinado conforme o disposto na Lei do IRPF debe utilizarse para o cálculo tanto do gravame estatal coma do gravame autonómico.

1) Tributación individual do pai e da nai:

Mínimo do contribuínte 5550

Mínimo por descendentes:

- Fillo 1º (18 anos) (50 % s/4000)	1200
- Fillo 2º (12 anos) (50 % s/2700)	1350
- Fillo 3º (6 anos) (1)	0
Total mínimo por descendentes.....	2550
Total mínimo persoal e familiar	8100

Solución (continuación):

2) Tributación conxunta do pai ou da nai cos fillos menores de idade:(2)

Mínimo do contribuínte	5550
Mínimo por descendentes:	
- Fillo 1º (18 anos) (50 % s/2400).....	1200
- Fillo 2º (12 anos) (50 % s/2700).....	1350
- Fillo 3º (6 anos) (100 % s/4000).....	4000
Total mínimo por descendentes	6550
Total mínimo persoal e familiar	12.100

3) Tributación individual do outro proxenitor:(3)

Mínimo do contribuínte	5550
Mínimo por descendentes:	
- Fillo 1º (18 anos) (50 % s/2400).....	1200
- Fillo 2º (12 anos) (50 % s/2700).....	1350
- Fillo 3º (6 anos)	0
Total mínimo por descendentes	2550
Total mínimo persoal e familiar	8100

Comentarios:

(1) O fillo de menor idade está obrigado a presentar declaración do IRPF por razón das rendas obtidas no exercicio (rendementos do capital mobiliario suxeitos a retención non exentos por importe superior a 1600 euros anuais).

Ao optar por tributar de forma individual o pai e a nai, o fillo de menor idade deberá presentar tamén a súa propia declaración individual do IRPF. Ademais, ao presentar declaración individual do IRPF con rendas superiores a 1800 euros, non dará dereito a ningún dos seus pais á aplicación do mínimo por descendentes nas súas respectivas declaracións.

Debe notarse que na declaración individual do fillo de menor idade (fillo 3.º), deberá figurar en concepto de mínimo do contribuínte a cantidade de 5550 euros.

(2) Ao non existir vínculo matrimonial entre os pais, a unidade familiar poden formala, á súa elección, o pai ou a nai cos dous fillos menores de idade (fillos 2.º e 3.º), sen que sexa posible, para os efectos fiscais, que ambos os proxenitores cos citados fillos formen unha única unidade familiar.

O mínimo do contribuínte aplicable na tributación conxunta do pai ou á nai cos fillos menores de idade é o xeral, de 5550 euros anuais. Así mesmo, ao convivir o pai e a nai cos fillos que forman parte da unidade familiar non resulta aplicable a redución da base imponible de 2150 euros anuais a que se refire o artigo 84 do a Lei do IRPF. Véxase, a este respecto, o capítulo 13 anterior no que se comentan as reducións da base imponible xeral e do aforro.

Pola súa banda, no suposto de tributación conxunta do pai ou á nai cos fillos menores de idade (fillos 2.º e 3.º), o mínimo por descendentes debe distribuírse por partes iguais entre os pais con quen conviven os descendentes que non teñan rendas superiores a 1800 euros, aínda que un deles tribute conxuntamente cos fillos. Por esta razón, o mínimo por descendentes correspondente ao fillo de menor idade (fillo 3.º), con rendas superiores a 1800 euros, corresponde integramente ao pai ou á nai con quen tributa conxuntamente. En consecuencia, o outro proxenitor non terá dereito á aplicación do mínimo por descendentes polo devandito fillo.

O mínimo por descendentes correspondente ao fillo maior de idade (fillo 1.º), que pola devandita circunstancia non forma parte da unidade familiar, tamén corresponde a ambos os pais por partes iguais.

(3) O outro proxenitor na súa declaración individual unicamente ten dereito a aplicar a metade do mínimo por descendentes correspondentes aos fillos 1.º e 2.º, ao non ter ningún deles rendas superiores a 1.800 euros

Exemplo 3. Matrimonio co que convive un neto e o pai dun dos cónxuxes residentes na comunidade autónoma de Aragón

Don S.C.B. e dona B.T.L. son matrimonio. O marido, de 67 anos de idade, ten acreditada unha discapacidade cun grao de discapacidade do 33 por 100. A muller, de 65 anos de idade, non traballa fóra do fogar familiar.

O matrimonio ten tres fillos que conviven con eles: o fillo maior, de 28 anos, ten acreditada unha discapacidade cun grao de discapacidade do 65 por 100. O fillo mediano, de 23 anos, é estudante. A filla menor, de 20 anos, ten un fillo dun ano.

Ningún deles obtivo rendas no exercicio 2017 superiores a 8000 euros, nin presentaron declaración polo IRPF.

No domicilio do matrimonio conviven tamén o pai do marido, de 95 anos de idade, que ten acreditada unha discapacidade cun grao de discapacidade do 65 por 100 e cuxas rendas derivadas exclusivamente dunha pensión de xubilación ascenden no presente exercicio a 7500 euros anuais. Polo exercicio 2017 non presentou declaración polo IRPF.

Hai que determinar o importe do mínimo persoal e familiar do matrimonio correspondente ao exercicio 2017, en réxime de tributación conxunta para os efectos do cálculo do gravame estatal e do gravame autonómico.

Solución:

Nota previa: dado que a Comunidade Autónoma de Aragón non exerceu competencias normativas na regulación das contías do mínimo persoal e familiar, o importe deste determinado conforme ao disposto na Lei do IRPF debe utilizarse para o cálculo tanto do gravame estatal coma do gravame autonómico.

Mínimo do contribuínte.....	5550	
Incremento por idade superior a 65 anos do marido	1150	
Incremento por idade superior a 65 anos da muller	1150	
Total mínimo do contribuínte		7850
Mínimo por descendentes:		
- Fillo 1º	2400	
- Fillo 2º	2700	
- Fillo 3º	4000	
- Neto	4500	
Incremento por descendente menor de tres anos	2800	
Total mínimo por descendentes		16.400
Mínimo por ascendentes (95 anos).....		1400
Mínimo por discapacidade:		
- do contribuínte.....	3000	
- de descendentes.....	9000	
- de ascendentes	9000	
Incremento en concepto de gastos de asistencia do descendente ..	3000	
Incremento en concepto de gastos de asistencia do ascendente ..	3000	
Total mínimo por discapacidade.....		27.000
Total mínimo persoal e familiar(1)		52.650

Comentario:

(1) Tamén se poderá aplicar na declaración conxunta da unidade familiar unha redución da base impoñible de 3400 euros anuais, con carácter previo ás reducións legalmente establecidas. Véxase, a este respecto, o capítulo 13 anterior no que se comentan as reducións da base impoñible xeral e do aforro.

Exemplo 4. Matrimonio con fillos comúns e ascendentes con discapacidade residentes na Comunidade Autónoma das Illas Baleares

O matrimonio composto por don R.S.C. e dona R.R.T., de 66 e 56 anos de idade, respectivamente. Don R.S.C. ten recoñecido un grao de discapacidade do 33 por 100. Co matrimonio conviven catro fillos. O máis vello ten 26 anos; o segundo, 24 anos; o terceiro, 22 anos; e o cuarto, 21 anos. Ningún dos fillos obtivo rendas, excluídas as exentas, superiores a 8000 euros anuais nin presentou declaración do IRPF.

Determinar o importe do mínimo persoal e familiar de ambos os dous cónxuxes en réxime de tributación individual e en tributación conxunta da unidade familiar para os efectos do cálculo do gravame estatal e do gravame autonómico.

Solución:

Nota previa: a Comunidade Autónoma das Illas Baleares exerceu competencias normativas na regulación das contías do mínimo persoal e familiar, incrementando nun 10 por 100 os importes correspondentes ao mínimo por contribuínte maior de 65 anos, mínimo para o terceiro descendente, e o cuarto e os sucesivos descendentes, e mínimo por discapacidade.

1) Tributación individual do marido:

Gravame estatal:

Mínimo do contribuínte	
- Xeral	5550
- Máis de 65 anos	1150
Total mínimo por contribuínte	6700

Mínimo por descendentes:

- Fillo 1º (24 anos) (50 % s/2400).....	1200
- Fillo 2º (22 anos) (50 % s/2700).....	1350
- Fillo 3º (21 anos) (50 % s/4000).....	2000
Total mínimo por descendentes	4550

Mínimo por discapacidade:

- Contribuínte	3000
Total mínimo persoal e familiar	14.250

2) Tributación individual da muller:

Gravame estatal:

Mínimo do contribuínte.....	5550

Mínimo por descendentes:

- Fillo 1º (24 anos) (50 % s/2400).....	1200
- Fillo 2º (22 anos) (50 % s/2700).....	1350
- Fillo 3º (21 anos) (50 % s/4000).....	2000
Total mínimo por descendentes	4550

Total mínimo persoal e familiar.....	10.100

3) Tributación conxunta da unidade familiar:

Gravame estatal:

Mínimo do contribuínte ()**

- Xeral	5550
- Máis de 65 anos	1150
Total mínimo por contribuínte	6700

Mínimo por descendentes:

- Fillo 1º (24 anos)	2400
- Fillo 2º (22 anos)	2700
- Fillo 3º (21 anos)	4000
Total mínimo por descendentes	9100

Mínimo por discapacidade:

- Contribuínte	3000
Total mínimo persoal e familiar.....	18.800

Gravame autonómico:

Mínimo do contribuínte(1)

- Xeral	6105
- Máis de 65 anos	1265
Total mínimo por contribuínte	7370

Mínimo por descendentes:

- Fillo 1º (24 anos) (50 % s/2400)	1200
- Fillo 2º (22 anos) (50 % s/2700)	1350
- Fillo 3º (21 anos) (50 % s/4400) (1).....	2200
Total mínimo por descendentes	4750

Mínimo por discapacidade:

- Contribuínte (*)	3300
Total mínimo persoal e familiar	15.420

Gravame autonómico:

Mínimo do contribuínte.....	5550

Mínimo por descendentes:

- Fillo 1º (24 anos) (50 % s/2400)	1200
- Fillo 2º (22 anos) (50 % s/2700)	1350
- Fillo 3º (21 anos) (50 % s/4400)	2200
Total mínimo por descendentes	4750

Total mínimo persoal e familiar	10.300

Gravame autonómico:

Mínimo do contribuínte(1)

- Xeral	6105
- Máis de 65 anos	1265
Total mínimo por contribuínte	7370

Mínimo por descendentes:

- Fillo 1º (24 anos)	2400
- Fillo 2º (22 anos)	2700
- Fillo 3º (21 anos)	4400
Total mínimo por descendentes	9500

Mínimo por discapacidade:

- Contribuínte	3300
Total mínimo persoal e familiar	20.170

Solución (continuación):**Comentario:**

(*) Na determinación do incremento do mínimo por contribuínte maior de 65 anos, mínimo para o terceiro descendente e mínimo por discapacidade, aplicouse o importe aprobado pola Comunidade Autónoma das Illas Baleares, que aumenta nun 10 por 100 os importes fixados nos artigos 57, 58, 59 e 60 da Lei do IRPF.

(**) O mínimo do contribuínte do artigo 57 da Lei do IRPF é, en todo caso, de 5550 euros anuais con independencia do número de membros integrados na unidade familiar. No entanto, na tributación conxunta da unidade familiar, pódese reducir a base imponible en 3400 euros anuais, con carácter previo ás reducións legalmente establecidas. Véxase, a este respecto, o capítulo 13 anterior, no que se comentan as reducións da base imponible: xeral e do aforro.

Exemplo 5. Matrimonio con fillos comúns residentes na comunidade de Madrid

O matrimonio composto por don A.H.G e dona P.L.C., de 40 e 38 anos de idade, respectivamente, teñen tres fillos cos que conviven. O maior, de 6 anos, o segundo ten 4 anos e o terceiro 1 ano. Ningún dos fillos obtivo rendas, excluídas as exentas, superiores a 8000 euros anuais nin presentou declaración do IRPF.

Determinar o importe do mínimo persoal e familiar de ambos os dous cónxuxes en réxime de tributación individual e en tributación conxunta da unidade familiar para os efectos do cálculo do gravame estatal e do gravame autonómico.

Solución:

Nota previa: a Comunidade de Madrid estableceu no artigo 2 do seu texto refundido das disposicións legais en materia de tributos cedidos polo Estado, aprobado polo Decreto lexislativo 1/2010, do 21 de outubro, importes do mínimo por descendentes en substitución dos establecidos no artigo 58 da Lei do IRPF. Non obstante, débese ter en conta que os mínimos polo primeiro e segundo fillo coinciden cos fixados no citado artigo 58. Para os relativos ao terceiro e cuarto fillo e seguintes, fixan contías diferentes que se deberán aplicar para o cálculo do gravame autonómico.

1) Tributación individual do marido:**Gravame estatal:**

Mínimo do contribuínte.....	5550
Mínimo por descendentes:	
- Fillo 1º (6 anos) (50 % s/2400).....	1200
- Fillo 2º (4 anos) (50 % s/2700).....	1350
- Fillo 3º (1 ano) (50 % s/4000)	2000
- Fillo menor 3 anos (50 % s/2800)	1400
Total mínimo por descendentes	5950
Total mínimo persoal e familiar.....	11.500

Gravame autonómico:

Mínimo do contribuínte	5550
Mínimo por descendentes:	
- Fillo 1º (6 anos) (50 % s/2400).....	1200
- Fillo 2º (4 anos)(50% s/2700).....	1350
- Fillo 3º (1 ano) (50% s/4400) (†)	2200
- Fillo menor 3 anos (50% s/2800)	1400
Total mínimo por descendentes	6150
Total mínimo persoal e familiar	11.700

2) Tributación individual da muller:**Gravame estatal:**

Mínimo do contribuínte.....	5550
Mínimo por descendentes:	
- Fillo 1º (6 anos) (50 % s/2400).....	1200
- Fillo 2º (4 anos) (50 % s/2700).....	1350
- Fillo 3º (1 ano) (50 % s/4000)	2000
- Fillo menor 3 anos (50 % s/2800)	1400
Total mínimo por descendentes	5950
Total mínimo persoal e familiar.....	11.500

Gravame autonómico:

Mínimo do contribuínte	5550
Mínimo por descendentes:	
- Fillo 1º (6 anos) (50 % s/1836).....	1200
- Fillo 2º (4 anos) (50 % s/2040).....	1350
- Fillo 3º (1 ano) (50 % s/4039,20) (†)	2200
- Fillo menor 3 anos (50 % s/2244)	1400
Total mínimo por descendentes	6150
Total mínimo persoal e familiar.....	11.700

Solución (continuación):

3) Tributación conxunta da unidade familiar:(**)

Gravame estatal:		Gravame autonómico:	
Mínimo do contribuínte.....	5550	Mínimo do contribuínte	5550
Mínimo por descendentes:.....		Mínimo por descendentes:	
- Fillo 1º (6 anos)	2400	- Fillo 1º (6 anos)	2400
- Fillo 2º (4 anos)	2700	- Fillo 2º (4 anos)	2700
- Fillo 3º (1 ano)	4000	- Fillo 3º (1 ano) (*)	4400
- Fillo menor de 3 anos.....	2800	- Fillo menor de 3 anos.....	2800
Total mínimo por descendentes	11.900	Total mínimo por descendentes	12.300
Total mínimo persoal e familiar.....	17.450	Total mínimo persoal e familiar	17.850

Comentario:

- (*) Na determinación do mínimo por descendentes aplicouse o importe aprobado pola Comunidade de Madrid que modifica o importe correspondente ao terceiro fillo e sucesivos.
- (**) O mínimo do contribuínte do artigo 57 da Lei do IRPF é, en todo caso, de 5550 euros anuais con independencia do número de membros integrados na unidade familiar. No entanto, na tributación conxunta da unidade familiar, pódese reducir a base impoñible en 3400 euros anuais, con carácter previo ás reducións legalmente establecidas. Véxase, a este respecto, o capítulo 13 anterior, no que se comentan as reducións da base impoñible: xeral e do aforro.

Capítulo 15. Cálculo do imposto: determinación das cotas íntegras

Sumario

Introdución

Gravame estatal e gravame autonómico

Aplicación do mínimo persoal e familiar

Gravame da base liquidable xeral

Gravame estatal

Gravame autonómico

Gravame da base liquidable do aforro

Gravame estatal

Gravame autonómico

Gravame aplicable a contribuíntes do IRPF residentes no estranxeiro

Gravame da base liquidable xeral

Gravame da base liquidable do aforro

Réxime fiscal especial aplicable aos traballadores desprazados a territorio español

Especialidades na determinación da cota íntegra estatal e autonómica

Anualidades por alimentos en favor dos fillos

Rendas exentas con progresividade

Supostos especiais de concorrencia de rendas: anualidades por alimentos en favor dos fillos e rendas exentas con progresividade

Introdución

A determinación das cotas íntegras do IRPF realízase a partir dos dous compoñentes nos que se divide a base liquidable do contribuínte:

- **Base liquidable xeral** á que se lle aplican os tipos progresivos da escalas estatal e autonómica.
- **Base liquidable do aforro** á que se lle aplican tipos da súa escala correspondente estatal e autonómica.

Sobre este esquema xeral incorpóranse determinadas especialidades derivadas, por unha parte, da propia natureza do IRPF como tributo cedido parcialmente ás comunidades autónomas e, por outra, do réxime liquidatorio específico asignado ao mínimo persoal e familiar, ás rendas exentas, agás para determinar o tipo de gravame aplicable ás restantes rendas, tamén denominadas “rendas exentas con progresividade”, e ás anualidades por alimentos en favor dos fillos satisfeitas por decisión xudicial.

Gravame estatal e gravame autonómico

O IRPF é un imposto cedido co carácter parcial, co límite do 50 por 100, nos termos establecidos na Lei orgánica 8/1980, do 22 de setembro, de financiamento das comunidades autónomas modificada, por última vez, pola Lei orgánica 3/2009, do 18 de decembro (BOE do 19).

Como consecuencia da cesión do IRPF, dentro do procedemento liquidatorio do imposto distínguense dúas fases: unha estatal e outra autonómica. Así, tanto a base liquidable xeral como a base liquidable do aforro sométense a un gravame estatal e a un gravame autonómico que dan lugar a unha cota estatal e outra autonómica. A partir desta última, determínase a parte de débeda tributaria que se lle cede a cada comunidade autónoma de réxime común.

No que atinxe á **cota autonómica**, debemos salientar que as comunidades autónomas de réxime común poden asumir competencias normativas na determinación do importe do mínimo persoal e familiar aplicable para o cálculo do gravame autonómico e sobre a escala autonómica aplicable á base liquidable xeral.⁽¹⁾

Respecto ao importe do mínimo persoal e familiar aplicable para o cálculo do gravame autonómico, tanto a Comunidade Autónoma das Illas Baleares coma as Comunidades de Castela e León, e de Madrid aprobaron os importes do mínimo persoal e familiar que deberán utilizar os contribuíntes residentes en 2016 no seu territorio para o cálculo do gravame autonómico.⁽²⁾

Á Comunidade de Castela e León así como ao resto das comunidades autónomas, que non exerceron esa competencia normativa, aplícaselles o importe do mínimo persoal e familiar establecido na Lei do IRPF.

En canto ás escalas autonómicas, todas as comunidades autónomas aprobaron, de conformidade co previsto no artigo 46 da Lei 22/2009, pola que se regula o sistema de financiamento das comunidades autónomas de réxime común e cidades con estatuto de autonomía, e no artigo 74 da Lei do IRPF, as correspondentes **escalas autonómicas aplicables no exercicio 2017** que máis adiante se detallan.

(1) Véxase o artigo 46.1 da Lei 22/2009, do 18 de decembro (BOE do 19).

(2) Véxase a epígrafe “Importes do mínimo persoal e familiar aprobados polas comunidades autónomas para o cálculo do gravame autonómico” do capítulo 14 deste manual. Páxinas 490 e ss.

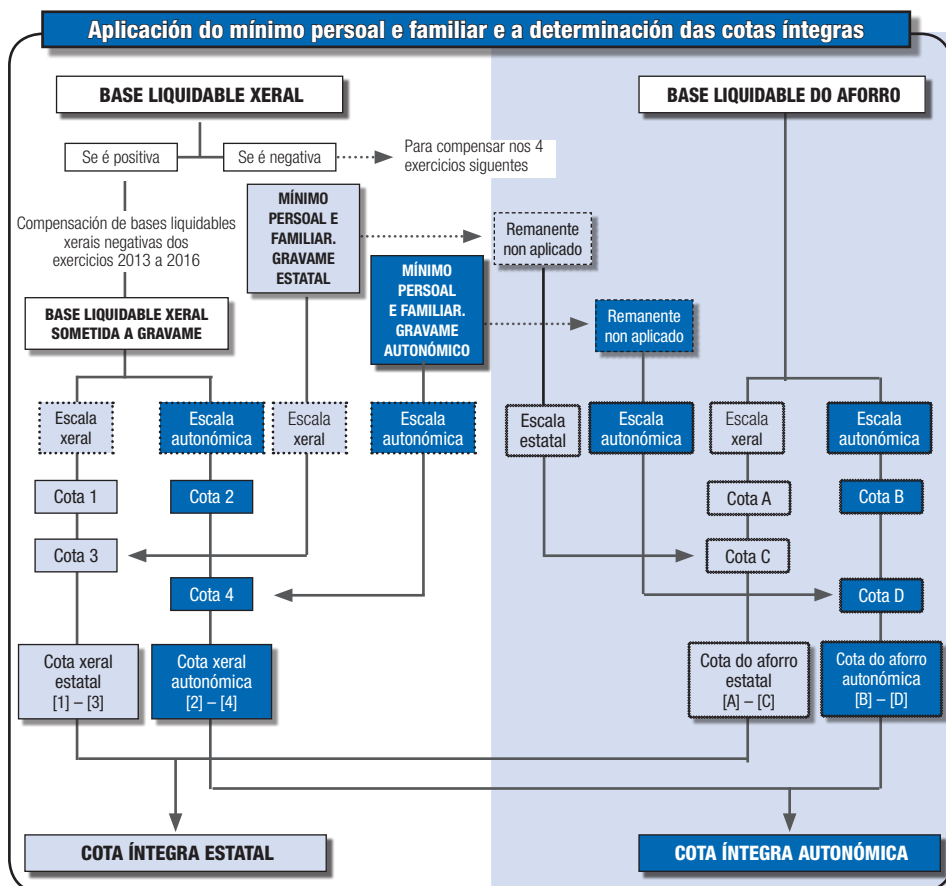
No entanto, aos contribuíntes con residencia habitual en Ceuta e Melilla resúltalles aplicable a escala autonómica recollida no artigo 65 da Lei do IRPF (disposición adicional trixésimo segunda da Lei do IRPF).

No caso de contribuíntes con residencia habitual no estranxeiro por concorrer algunha das circunstancias ás que se refire o artigo 8.2 e 10.1 da Lei do IRPF, a determinación da cota íntegra total presenta certas especialidades cuxo comentario se realiza nunha alínea específica deste capítulo.

Aplicación do mínimo persoal e familiar (arts. 63.1.2. e 74.1.2. da Lei do IRPF)

Con obxecto de asegurar un mesmo aforro fiscal para todos os contribuíntes con igual situación persoal e familiar, calquera que sexa o seu nivel de rendas, na actual Lei do IRPF o mínimo persoal e familiar non reduce a renda do período impositivo, senón que forma parte da base liquidable xeral ata o importe desta última e, no seu caso, da base liquidable do aforro polo resto.

A aplicación do mínimo persoal e familiar e a determinación das cotas íntegras do IRPF, represéntanse de forma gráfica no seguinte esquema:



Comentarios verbo do cadro

- **Gravame da base liquidable xeral**

O gravame da base liquidable xeral do IRPF estrutúrase nas catro fases seguintes:

Fase 1 Á totalidade da base liquidable xeral, incluída a correspondente ao importe do mínimo persoal e familiar que forma parte dela, aplícanse as escalas, xeral e autonómica, do imposto, e obtéñense as correspondentes cotas parciais (**Cota 1 e Cota 2**).

Fase 2 Á parte da base liquidable xeral, correspondente ao mínimo persoal e familiar estatal establecido no IRPF, aplícase a escala xeral do imposto, obtense a cota parcial (**Cota 3**).

Fase 3 Á parte da base liquidable xeral, correspondente ao mínimo persoal e familiar, incrementado ou diminuído nos importes establecidos, se é o caso, pola comunidade autónoma na normativa autonómica, aplícase a escala autonómica correspondente, obtense a cota parcial (**Cota 4**).

No exercicio 2017, a Comunidade Autónoma das Illas Baleares e a Comunidade de Madrid regularon importes do mínimo persoal e familiar diferentes dos establecidos na Lei do IRPF. Xa que logo, os contribuíntes residentes no seu territorio deben aplicar, para os efectos do gravame autonómico (fase 3), os importes regulados na normativa da citada comunidade autónoma.

O resto de contribuíntes (incluídos os da Comunidade de Castela e León que fixou importes para o mínimo persoal e familiar de idéntica contía aos establecidos na Lei do IRPF) deben aplicar a mesma contía do mínimo persoal e familiar para os efectos do gravame estatal (fase 2ª) e do gravame autonómico (fase 3ª).

Fase 4: A partir das catro cotas parciais obtidas, calcúlanse a cota íntegra xeral estatal (**Cota 1 menos Cota 3**) e a cota íntegra xeral autonómica (**Cota 2 menos Cota 4**).

- **Gravame da base liquidable do aforro**

O gravame da base liquidable do aforro do IRPF estrutúrase nas catro fases seguintes:

Fase 1 O importe da base liquidable do aforro grávase aos tipos da escala do aforro, estatal e autonómica, fixados para 2017, e obtéñense as correspondentes cotas parciais (**Cota A e Cota B**).

Fase 2 A contía da cota estatal resultante de aplicarlle a escala á base liquidable do aforro (**Cota A**) minorará, se é o caso, no importe derivado de aplicarlle ao remanente do mínimo persoal e familiar estatal non aplicado (isto é, ao exceso do citado mínimo sobre a contía da base liquidable xeral) a escala do aforro estatal fixada para 2017 (**Cota C**).

Fase 3 A contía da cota autonómica resultante de aplicarlle a escala á base liquidable do aforro (**Cota B**) minorará no importe derivado de aplicarlle ao remanente non aplicado do mínimo persoal e familiar autonómico (isto é, ao exceso do citado mínimo sobre a contía da base liquidable xeral) a escala do aforro autonómica fixada para 2017 (**Cota D**).

Fase 4 A partir das catro cotas parciais obtidas, calcúlanse a cota íntegra do aforro estatal (**Cota A menos Cota C**) e a cota íntegra do aforro autonómica (**Cota B menos Cota D**).

Gravame da base liquidable xeral

Gravame estatal [art. 63.1.1º da Lei do IRPF]

A base liquidable xeral do contribuínte debe ser gravada aos tipos que se indican na escala xeral do imposto que se reproduce a continuación:

Para o período impositivo de 2017, á base liquidable xeral aplicaráselle as taxas da escala seguinte:

Aplicable tanto en tributación individual coma en tributación conxunta por todos os contribuíntes, con independencia do seu lugar de residencia	Base liquidable ata euros	Cota íntegra euros	Resto base liquidable ata euros	Taxa aplicable Porcentaxe
	0,00	0,00	12.450,00	9,50
	12.450,00	1182,75	7750,00	12,00
	20.200,00	2112,75	15.000,00	15,00
	35.200,00	4362,75	24.800,00	18,50
	60.000,00	8950,75	En diante	22,50

A contía resultante minorarase no importe derivado de lle aplicar á parte da base liquidable xeral correspondente ao mínimo persoal e familiar esta escala.

Taxa media de gravame xeral estatal (art. 63.2 da Lei do IRPF)

Enténdese por taxa media de gravame xeral estatal a derivada de multiplicar por 100 o cociente resultante de dividir a cota obtida por aplicación da anterior escala entre a base liquidable xeral. A taxa media de gravame xeral estatal exprésase con dous decimais sen axustar.

Gravame autonómico (art. 74.1.1.º da Lei do IRPF)

Á base liquidable xeral aplicaráselle os tipos da escala autonómica do imposto que, conforme o previsto na Lei 22/2009, polo que se regula o sistema de financiamento das comunidades autónomas de réxime común e cidades con estatuto de autonomía, sexan aprobados pola comunidade autónoma.

A contía resultante minorarase no importe derivado de lle aplicar á parte da base liquidable xeral correspondente ao mínimo persoal e familiar que resulte dos incrementos ou diminucións a que se refire o artigo 56.3 da Lei do IRPF, a escala autonómica aprobada por cada comunidade autónoma.

Para o exercicio 2017 cada contribuínte deberá aplicar a escala autonómica que corresponda das que a continuación se transcriben:

Comunidade Autónoma de Andalucía (art. 15 *quater* Decreto lexislativo 1/2009)

Aplicable no exercicio 2017 polos contribuíntes residentes no devandito exercicio nesta comunidade autónoma

Base liquidable ata euros	Cota íntegra euros	Resto base liquidable ata euros	Taxa aplicable Porcentaxe
0,00	0,00	12.450,00	10,00
12.450,00	1245,00	7750,00	12,00
20.200,00	2175,00	7800,00	15,00
28.000,00	3345,00	7200,00	16,50
35.200,00	4533,00	14.800,00	19,00
50.000,00	7345,00	10.000,00	19,50
60.000,00	9295,00	60.000,00	23,50
120.000,00	23.395,00	En diante	25,50

Comunidade Autónoma de Aragón (art. 110-1 Decreto lexislativo 1/2005)

Aplicable no exercicio 2017 polos contribuíntes residentes no devandito exercicio nesta comunidade autónoma

Base liquidable ata euros	Cota íntegra euros	Resto base liquidable ata euros	Taxa aplicable Porcentaxe
0,00	0,00	12.450,00	10,00
12.450,00	1245,00	7750,00	12,50
20.200,00	2213,75	13.800,00	15,50
34.000,00	4352,75	16.000,00	19,00
50.000,00	7392,75	10.000,00	21,00
60.000,00	9492,75	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 diante	25,00

Comunidade Autónoma do Principado de Asturias (Art. 2 Decreto lexislativo 2/2014)

Aplicable no exercicio 2017 polos contribuíntes residentes no devandito exercicio nesta comunidade autónoma

Base liquidable ata euros	Cota íntegra euros	Resto base liquidable ata euros	Taxa aplicable Porcentaxe
-	0,00	12.450,00	10,00
12.450,00	1245,00	5257,20	12,00
17.707,20	1875,86	15.300,00	14,00
33.007,20	4017,86	20.400,00	18,50
53.407,20	7791,86	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 diante	25,50

Comunidade Autónoma ds Illas Baleares (Art. 1 Decreto lexislativo 2/2014)

Aplicable no exercicio 2017 polos contribuíntes residentes no devandito exercicio nesta comunidade autónoma

Base liquidable ata euros	Cota íntegra euros	Resto base liquidable ata euros	Taxa aplicable Porcentaxe
0	0	10.000	9,50
10.000	950	8000	11,75
18.000	1890	12.000	14,75
30.000	3660	18.000	17,75
48.000	6855	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 diante	25,00

**Comunidade Autónoma
de Canarias
(art. 18 bis Decreto lexislativo
1/2009)**

Aplicable no exercicio 2017
polos contribuíntes residentes no
devandito exercicio nesta
comunidade autónoma

Base liquidable ata euros	Cota íntegra euros	Resto base liquidable ata euros	Taxa aplicable Porcentaxe
0,00	0,00	12.450,00	9,50
12.450,01	1182,75	5257,20	12,00
17.707,21	1813,61	15.300,00	14,00
33.007,21	3955,61	20.400,00	18,50
53.407,21	7729,61	36.592,80	23,50
90.000,01	16.328,92	En diante	24,00

**Comunidade Autónoma
de Cantabria
(art. 1 Decreto lexislativo
62/2008)**

Aplicable no exercicio 2017
polos contribuíntes residentes no
devandito exercicio nesta
comunidade autónoma

Base liquidable ata euros	Cota íntegra euros	Resto base liquidable ata euros	Taxa aplicable Porcentaxe
0,00	0,00	12.450,00	9,50
12.450,00	1182,75	7750,00	12,00
20.200,00	2112,75	13.800,00	15,00
34.000,00	4182,75	12.000,00	18,50
46.000,00	6402,75	14.000,00	19,50
60.000,00	9132,75	30.000,00	24,50
90.000,00	16.482,75	En diante	25,50

**Comunidade Autónoma
de Castela-A Mancha
(art. 13 bis Lei 8/2013)**

Aplicable no exercicio 2017
no devandito exercicio nesta
comunidade autónoma

Base liquidable ata euros	Cota íntegra euros	Resto base liquidable ata euros	Taxa aplicable Porcentaxe
0,00	0,00	12.450,00	9,50
12.450,00	1182,75	7750,00	12,00
20.200,00	2112,75	15.000,00	15,00
35.200,00	4362,75	24.800,00	18,50
60.000,00	8950,75	En diante	22,50

**Comunidade de Castela e León
(art. 1 Decreto lexislativo
1/2013)**

Aplicable no exercicio 2017
polos contribuíntes residentes no
devandito exercicio nesta
comunidade autónoma

Base liquidable ata euros	Cota íntegra euros	Resto base liquidable ata euros	Taxa aplicable Porcentaxe
0,00	0,00	12.450,00	9,50
12.450,00	1182,75	7750,00	12,00
20.200,00	2112,75	15.000,00	14,00
35.200,00	4212,75	18.207,20	18,50
53.407,20	7581,08	En diante	21,50

**Comunidade Autónoma
de Cataluña
(art. único Lei 24/2010)**

Aplicable no exercicio 2017
polos contribuíntes residentes no
devandito exercicio nesta
comunidade autónoma

Base liquidable ata euros	Cota íntegra euros	Resto base liquidable ata euros	Taxa aplicable Porcentaxe
0,00	0,00	17.707,20	12,00
17.707,20	2124,86	15.300,00	14,00
33.007,20	4266,86	20.400,00	18,50
53.407,20	8040,86	66.593,00	21,50
120.000,20	22.358,36	55.000,00	23,50
175.000,20	35.283,36	En diante	25,50

**Comunidade Autónoma
de Estremadura
(art. 1 Decreto lexislativo
1/2013)**

Aplicable no exercicio 2017
polos contribuíntes residentes no
devandito exercicio nesta
comunidade autónoma

Base liquidable ata euros	Cota íntegra euros	Resto base liquidable ata euros	Taxa aplicable Porcentaxe
0,00	0,00	12.450,00	10,50
12.450,00	1307,25	7750,00	12,50
20.200,00	2276,00	4000,00	15,50
24.200,00	2896,00	11.000,00	16,50
35.200,00	4711,00	24.800,00	20,50
60.000,00	9795,00	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 diante	25,00

**Comunidade Autónoma
de Galicia (art. 4 Decreto
lexislativo 1/2011)**

Aplicable no exercicio 2017
polos contribuíntes residentes
no devandito exercicio nesta
comunidade autónoma

Base liquidable ata euros	Cota íntegra euros	Resto base liquidable ata euros	Taxa aplicable Porcentaxe
0,00	0,00	12.450,00	9,50
12.450,00	1182,75	7750,00	11,75
20.200,00	2093,38	7500,00	15,50
27.700,00	3255,88	7500,00	17,00
35.200,00	4530,88	12.400,00	18,50
47.600,00	6824,88	12.400,00	20,50
60.000,00	9366,88	En diante	22,50

**Comunidade de Madrid
(art. 1 Decreto lexislativo
1/2010)**

Aplicable no exercicio 2017
polos contribuíntes residentes no
devandito exercicio nesta
comunidade autónoma

Base liquidable ata euros	Cota íntegra euros	Resto base liquidable ata euros	Taxa aplicable Porcentaxe
0,00	0,00	12.450,00	9,50
12.450,00	1182,75	5257,20	11,20
17.707,20	1771,56	15.300,00	13,30
33.007,20	3806,46	20.400,00	17,90
53.407,20	7458,06	En diante	21,00

**Comunidade Autónoma
da Rexión de Murcia
(art. 2 Decreto lexislativo
1/2010)**

Aplicable no exercicio 2017
polos contribuíntes residentes no
devandito exercicio nesta
comunidade autónoma

Base liquidable ata euros	Cota íntegra euros	Resto base liquidable ata euros	Taxa aplicable Porcentaxe
0,00	0,00	12.450,00	10,00
12.450,00	1245,00	7750,00	12,50
20.200,00	2213,75	13.800,00	15,50
34.000,00	4352,75	26.000,00	19,50
60.000,00	9422,75	En diante	23,50

**Comunidade Autónoma
da Ríoxa
(art. 1 Lei 7/2014)**

Aplicable no exercicio 2017
polos contribuíntes residentes no
devandito exercicio nesta
comunidade autónoma

Base liquidable ata euros	Cota íntegra euros	Resto base liquidable ata euros	Taxa aplicable Porcentaxe
0,00	0,00	12.450,00	9,50
12.450,00	1182,75	7750,00	12,00
20.200,00	2112,75	15.000,00	15,00
35.200,00	4362,75	14.800,00	19,00
50.000,00	7174,75	10.000,00	19,50
60.000,00	9124,75	60.000,00	23,50
120.000,00	23.224,75	En diante	25,50

**Comunidade Valenciana
(art.2 Lei 13/1997)**

Aplicable no exercicio 2017
polos contribuíntes residen-
tes no devandito exercicio
nesta
comunidade autónoma

Base liquidable ata euros	Cota íntegra euros	Resto base liqui- dable ata euros	Taxa aplicable Porcentaxe
0,00	0,00	17.707,20	11,90
17.707,20	2107,16	15.300,00	13,92
33.007,20	4236,92	20.400,00	18,45
53.407,20	8000,72	66.593,00	21,48
120.000,20	22.304,90	55.000,00	22,48
175.000,20	34.668,90	En diante	23,48

Especialidade: escala autonómica para contribuíntes residentes en Ceuta ou Melilla

A disposición adicional trixésimo segunda da Lei do IRPF engadida, con efectos desde o 1 de xaneiro de 2015, polo artigo 1.Cinco do Real decreto lei 9/2015, do 10 de xullo, de medidas urxentes para reducir a carga tributaria soportada polos contribuíntes do imposto sobre a renda das persoas físicas e outras medidas de carácter económico (BOE do 11), declara aplicable aos contribuíntes que teñan a súa residencia habitual en Ceuta ou en Melilla a escala prevista no artigo 65 da Lei do IRPF. A citada escala é a seguinte:

Ceuta e Melilla

Aplicable no exercicio 2017
polos contribuíntes residentes no
devandito exercicio nesta
comunidade autónoma

Base liquidable ata euros	Cota íntegra euros	Resto base liquidable ata euros	Taxa aplicable Porcentaxe
0,00	0,00	12.450,00	9,50
12.450,00	1182,75	7750,00	12,00
20.200,00	2112,75	15.000,00	15,00
35.200,00	4362,75	24.800,00	18,50
60.000,00	8950,75	En diante	22,50

Taxa media de gravame xeral autonómica (art.74.2 da Lei do IRPF)

Enténdese por tipo medio de gravame xeral autonómico o derivado de multiplicar por 100 o cociente resultante de dividir a cota obtida por aplicación da escala autonómica que corresponda entre a base liquidable xeral. O tipo medio de gravame xeral autonómico exprésase con dous decimais sen redondeo.

Gravame da base liquidable do aforro

Gravame estatal

No exercicio 2017 a base liquidable do aforro do contribuínte debe ser gravada polos tipos da escala do artigo 66.1 da Lei do IRPF.

Taxas de gravame do aforro [art. 66.1 da Lei do IRPF]

1.º Á base liquidable do aforro aplicaráselle os tipos, fixados para 2017, que se indican na escala seguinte:

Base liquidable do aforro - ata euros	Incremento en cota íntegra estatal euros	Resto base liquidable do aforro - ata euros	Taxa apli- cable - Porcentaxe
0	0	6000	9,50
6000,00	570	44.000	10,50
50.000,00	5190	En diante	11,50

2.º A contía resultante minorará no importe derivado de aplicarlle, á parte da base liquidable do aforro correspondente ao mínimo persoal e familiar, a escala anterior.

Gravame autonómico [art. 76 da Lei do IRPF]

Para 2016, a base liquidable do aforro gravarase ás taxas que aparecen na escala seguinte:

Base liquidable do aforro - ata euros	Incremento en cota íntegra estatal euros	Resto base liquidable do aforro - ata euros	Taxa apli- cable - Porcentaxe
0	0	6000	9,50
6000,00	570	44.000	10,50
50.000,00	5190	En diante	11,50

A contía resultante minorará no importe derivado de aplicarlle á parte da base liquidable do aforro correspondente ao mínimo persoal e familiar, que resulte dos incrementos ou diminucións aos que se refire o artigo 56.3 desta lei, a escala anterior.

Exemplo:

Don A.B.C., residente na Comunidade Autónoma de Aragón, obtivo no exercicio 2016 unha base liquidable xeral de 23.900 euros e unha base liquidable do aforro de 2800 euros.

O importe do seu mínimo persoal e familiar ascende a 5550 euros.

Determinar o importe das cotas íntegras, estatal e autonómica, correspondente ao devandito contribuínte.

Solución:**1. Aplicación das escalas de gravame á base liquidable xeral (23.900)****Escala xeral do imposto**

Ata 20.200,00	2112,75
Resto: 3700,00 ao 15 %	555,00
Cota 1 resultante	2667,75

Escala autonómica do imposto

Ata 20.200,00	2213,75
Resto: 3700,00 ao 15,50 %	573,50
Cota 2 resultante.....	2787,25

2. Aplicación das escalas de gravame á base liquidable xeral correspondente ao mínimo persoal e familiar

Dado que o importe da base liquidable xeral (23.900) é superior ao do mínimo persoal e familiar (5550), este forma parte, na súa totalidade, da base liquidable xeral

Escala xeral do imposto

5550 ao 9,50 %	527,25
Cota 3 resultante.....	527,25

Escala autonómica do imposto

5550 ao 10 %	555,00
Cota 4 resultante	555,00

3. Determinación da cota íntegra xeral, estatal e autonómica

Cota íntegra xeral estatal (Cota 1 - Cota 3): 2667,75 - 527,25	2140,50
Cota íntegra xeral autonómica (Cota 2 - Cota 4): 2787,25 - 555,00	2232,25

4. Gravame da base liquidable do aforro (2800)**Gravame estatal**

2800 x 9,50 %	266,00

Gravame autonómico

2800 x 10 %	266,00

5. Determinación das cotas íntegras

Cota íntegra estatal (2140,50 + 266,00)	2406,50
Cota íntegra autonómica (2232,25 + 266,00)	2498,25

Gravame aplicable a contribuíntes do IRPF residentes no estranxeiro

A determinación da cota íntegra total correspondente a persoas físicas de nacionalidade española que, por teren a consideración de contribuíntes do IRPF residan no estranxeiro, presenta determinadas especialidades respecto do procedemento liquidatorio ata agora comentado, polo feito de que, ao non poderen ser considerados residentes no territorio de ningunha comunidade autónoma, estas carecen de competencia normativa sobre o IRPF que se lles pode aplicar.

Son contribuíntes do IRPF as persoas de nacionalidade española, o seu cónxuxe non separado legalmente e fillos menores de idade que, nos termos establecidos na alínea 2 do artigo 8 e a alínea 1 do artigo 10 da Lei do IRPF, teñan a súa residencia habitual no estranxeiro, pola súa condición de:

- Membros de misións diplomáticas españolas.
- Membros de oficinas consulares españolas, con excepción dos vicecónsules honorarios ou axentes consulares honorarios e do persoal dependente deles.
- Titulares de cargo ou emprego oficial do Estado español como membros das delegacións e representacións permanentes acreditadas ante organismos internacionais ou que formen parte de delegacións ou misións de observadores no estranxeiro.
- Funcionarios en activo que exerzan no estranxeiro cargo ou emprego oficial que non teña carácter diplomático ou consular.
- Os que acrediten a súa nova residencia fiscal nun país ou territorio considerado como paraíso fiscal, durante o período impositivo en que se efectúe o cambio de residencia e os catro seguintes.

As especialidades que presenta a determinación da cota íntegra do imposto nestes contribuíntes son as seguintes:

Gravame da base liquidable xeral [arts. 63.1 e 65 da Lei do IRPF]

Para 2016 la base liquidable general se someterá a gravamen aplicando las siguientes escalas:

Escala xeral do artigo 63.1 da Lei do IRPF para 2017			
Base liquidable - Ata euros	Cota íntegra - Euros	Resto base liquidable Ata euros	Taxa apli- cable - Porcentaxe
0,00	0,00	12.450,00	9,50
12.450,00	1182,75	7750,00	12
20.200,00	2112,75	15.000,00	15
35.200,00	4362,75	24.800,00	18,5
60.000,00	8992,75	En diante	22,5

Escala do artigo 65 da Lei do IRPF para 2017			
Base liquidable - Ata euros	Cota íntegra - Euros	Resto base liquidable Ata euros	Taxa apli- cable - Porcentaxe
0,00	0,00	12.450,00	9,50
12.450,00	1182,75	7750,00	12,00
20.200,00	2112,75	15.000,00	15,00
35.200,00	4362,75	24.800,00	18,50
60.000,00	8950,75	En diante	22,50

Gravame da base liquidable do aforro (art. 66.2 da Lei do IRPF)

Á base liquidable do aforro aplicaráselle os tipos que se indican na escala seguinte:

Base liquidable do aforro - Ata euros	Incremento en cota íntegra estatal euros	Resto base liquidable do aforro - Ata euros	Taxa apli- cable - Porcentaxe
0	0	6000	19
6000,00	1140	44.000	21
50.000,00	10.380	En diante	23

A contía resultante minorará no importe derivado de aplicarlle á parte da base liquidable do aforro correspondente ao mínimo persoal e familiar a escala anterior.

- **Importante:** o remanente do mínimo persoal e familiar non aplicado na base liquidable xeral non reduce a base liquidable do aforro senón que ao seu importe se lle aplican as escalas estatal e autonómica, e a cota resultante minora a contía obtida de aplicarlle as citadas escalas á totalidade da base liquidable do aforro, de maneira equivalente a como opera na base liquidable xeral.

Réxime fiscal especial aplicable aos traballadores desprazados a territorio español

[Art. 93.2.e) da Lei do IRPF]

Ás persoas físicas que adquiren a súa residencia fiscal en España como consecuencia do seu desprazamento a territorio español e que opten por tributar polo imposto sobre a renda de non residentes, coas regras especiais do artigo 93.2 da Lei do IRPF, mantendo a condición de contribuíntes polo IRPF durante o período impositivo no que se efectúe o cambio de residencia e durante os cinco períodos impositivos seguintes, aplicaránelles as escalas seguintes:⁽³⁾

1.º Á base liquidable, agás a parte desta correspondente ás rendas ás que se refire o artigo 25.1.f) do texto refundido da Lei do imposto sobre a renda de non residentes (dividendos e outros rendementos derivados da participación nos fondos propios dunha entidade, xuros e outros rendementos obtidos pola cesión a terceiros de capitais propios, e ganancias patrimoniais que se poñan de manifesto por causa de transmisións de elementos patrimoniais), aplicaránse-lle as taxas que se indican na escala seguinte:

Base liquidable ata euros	Taxa aplicable Porcentaxe
Ata 600.000 euros	24
Desde 600.000,01 euros en diante	45

2.º Á parte da base liquidable correspondente ás rendas ás que se refire o artigo 25.1.f) do texto refundido da Lei do imposto sobre a renda de non residentes (dividendos e outros rendementos derivados da participación nos fondos propios dunha entidade, xuros e outros rendementos obtidos pola cesión a terceiros de capitais propios, e ganancias patrimoniais que se poñan de manifesto por causa de transmisións de elementos patrimoniais), aplicaránse-lle as taxas que se indican na escala seguinte:

Base liquidable do aforro - Ata euros	Incremento en cota íntegra estatal euros	Resto base liquidable do aforro - Ata euros	Taxa aplicable - Porcentaxe
0	0	6000	19
6000,00	1140	44.000	21
50.000,00	10.380	En diante	23

⁽³⁾ Este réxime coméntase na páxina 68 e ss. do capítulo 2.

Especialidades na determinación da cota íntegra estatal e autonómica

A anualidades por alimentos a prol dos fillos (arts. 64 e 75 da Lei do IRPF)

Os contribuíntes que satisfíxesen no exercicio 2016 anualidades por alimentos aos seus fillos, por decisión xudicial sen dereito á aplicación por estes últimos do mínimo por descendentes previsto no artigo 58 da Lei do IRPF, cando o importe destas sexa inferior á base liquidable xeral, determinarán o importe das cotas correspondentes á base liquidable xeral de acordo co procedemento seguinte:

1.º O importe das anualidades por alimentos debe diferenciarse do resto da base liquidable xeral, e desta forma obtéñense desta forma dúas bases para aplicar as escalas de gravame:

- Base "A": importe da anualidade por alimentos.
- Base "B": resto da base liquidable xeral.

2.º A cada unha das citadas bases aplicaráselle, na parte estatal, as escalas de gravame xeral e complementaria para 2016 e, na parte autonómica, a escala autonómica que corresponda. Como consecuencia da devandita aplicación, obtéñense para a base "A" unha cota 1 e unha cota 2, e para a base "B" unha cota 3 e unha cota 4.

3.º Suma das cotas xerais e das autonómicas obtidas na fase anterior para determinar a cota xeral estatal e a cota xeral autonómica. A citada suma é a seguinte:

- Cota xeral estatal (cota 5) = cota 1 + cota 3
- Cota xeral autonómica (cota 6) = cota 2 + cota 4

4.º **Aplicación das escalas de gravame xeral, e autonómica, á parte de base liquidable xeral correspondente ao mínimo persoal e familiar incrementado en 1980 euros anuais.** Como resultado desta operación, obtense a cota 7 (cota xeral estatal) e a cota 8 (cota autonómica).

5.º Minoración das cotas resultantes 5 e 6 determinadas no paso 3.º anterior no importe das cotas 7 e 8, sen que poidan resultar negativas como consecuencia da devandita minoración.

- Cota xeral estatal = cota 5 - cota 7.
- Cota xeral autonómica = cota 6 - cota 8.

■ **Atención:** os contribuíntes que satisfagan anualidades por alimentos aos seus fillos por decisión xudicial aplicarán a escala xeral de gravame separadamente ás anualidades por alimentos do resto da base liquidable xeral, sempre e cando non teñan dereito ao mínimo por descendentes deses fillos.

Exemplo:

Don L.D.Z., residente na Comunidade Valenciana, obtivo no exercicio 2017 unha base liquidable xeral de 63.000 euros. Durante o devandito exercicio, satisfizo anualidades por alimentos aos seus fillos por un importe de 12.000 euros, segundo o previsto no convenio regulador do divorcio aprobado xudicialmente.

Así mesmo, a base liquidable do aforro do devandito contribuínte ascende a 5.000 euros.

Determinar as cotas íntegras correspondente a 2017, sabendo que o importe do seu mínimo persoal e familiar ascende a 5550 euros.

Solución:

Ao satisfacer no exercicio anualidades aos seus fillos por decisión xudicial e resultar a súa contía inferior ao importe da súa base liquidable xeral, a escala xeral estatal, a competencia para 2017 e a autonómica do imposto deben aplicarse separadamente ao importe das anualidades e ao importe do resto da base liquidable xeral.

1. Aplicación das escalas do imposto ao importe das anualidades, base "A" (12.000 euros).**Escala xeral do imposto**

12.000 ao 9,50 %	1140,00
Cota 1	1140,00

Escala autonómica aprobada para 2017 por la Comunitat Valenciana

12.000 ao 10 %	1428,00
Cota 2	1428,00

2. Aplicación das escalas de gravame ao resto de base liquidable xeral, base B (51.000 euros)**Escala general del impuesto**

Ata 35.200,00	4362,75
Resto: 15.800,00 al 18,50 %	<u>2923,00</u>
Cota 3	7285,75

Escala autonómica aprobada para 2017 pola Comunidade Valenciana

Ata 50.000,00	7152,50
Resto: 1000 ao 23,50 %	<u>235,00</u>
Cuota 4	7387,50

3. Determinación das cotas resultantes pola aplicación das escalas en ambas as bases

- Cota 5 = cota 1 + cota 3: (1140,00 + 7285,75)	8425,75
- Cota 6 = cota 2 + cota 4: (1428,00 + 7556,59)	8587,50

4. Aplicación das escalas de gravame á base liquidable xeral correspondente ao mínimo persoal e familiar incrementado en 1980 euros

Dado que o importe da base liquidable xeral (63.000) é superior ao do mínimo persoal e familiar incrementado en 1980 euros (5550 + 1980 = 7530), este forma parte na súa integridade da base liquidable xeral.

Escala xeral

7530 ao 9,50 %	715,35
Cota 7	715,35

Escala autonómica aprobada para 2017 pola Comunidade Valenciana

7530 ao 10 %	753,00
Cota 8	753,00

5. Determinación das diferenzas de cotas

Cota xeral estatal (cota 5 – cota 7): 8425,75 – 715,35	7710,40
Cota xeral autonómica (cota 6 – cota 8): 8587,50 – 753,00	7834,50

6. Gravame da base liquidable do aforro (5000)

Gravame estatal (5000 x 9,50 %)	475,00
Gravame autonómico (5000 x 9,50 %)	475,00

7. Determinación das cotas íntegras

Cota íntegra do estatal (7710,40 + 475,00)	8185,40
Cota íntegra do autonómica (7834,50 + 475,00)	8309,50

Rendas exentas con progresividade (disposición adicional vixésima da Lei do IRPF)

Teñen a consideración de rendas exentas con progresividade aquelas rendas que, **sen someterse a tributación**, se deben ter **en conta para os efectos de calcular a taxa de gravame aplicable ás restantes rendas** do período impositivo.

Como exemplo destas rendas poden citarse as **previstas nos convenios para evitar a dobre imposición subscritos por España**.

As rendas exentas con progresividade **engadiranse á base liquidable xeral ou do aforro**, segundo lle corresponda á natureza das rendas, **co obxecto de calcular a taxa medio de gravame** que corresponda para a determinación da cota íntegra estatal e autonómica.

A **taxa media de gravame**, así calculada, aplicarase sobre a **base liquidable xeral ou do aforro sen incluír as rendas exentas con progresividade**.

En determinados convenios para evitar a dobre imposición subscritos por España establécese que, cando as rendas obtidas por un contribuínte estean exentas, conforme as disposicións do propio convenio, estas deben terse en conta para os efectos de calcular o tipo de gravame aplicable sobre o resto das rendas obtidas polo devandito contribuínte no exercicio.

Tratamento liquidatorio das rendas exentas con progresividade que formen parte da base imponible xeral

O tratamento liquidatorio das rendas exentas con progresividade que, segundo a súa natureza, formen parte da base imponible xeral estrutúrase conforme ao que acabamos de indicar nas seguintes s:

1.^a O importe das rendas exentas con progresividade debe sumarse á base liquidable xeral e ao importe resultante da dita suma aplicaránselle as escalas de gravame xeral e a aprobada pola comunidade autónoma que corresponda, na parte autonómica. Como resultado obtéñense as cotas parciais 1 e 2.

2.^a Ao importe do mínimo persoal e familiar (sempre que non supere a base liquidable xeral ou, de ser o caso, a base liquidable xeral incrementada coas rendas exentas con progresividade) aplícanse, sucesivamente, a escala de gravame xeral, obtendo desta forma a cota parcial 3 e a escala de gravame autonómica ou complementaria obténdose a cota parcial 4.

3.^a A partir das catro cotas parciais obtidas nas fases anteriores calcúlanse as seguintes magnitudes:

- Cota resultante 1 = cota parcial 1 – cota parcial 3.
- Cota resultante 2 = cota parcial 2 – cota parcial 4.

4.^a A partir das cotas resultantes 1 e 2 calculadas na fase anterior, determínase o tipo medio de gravame, estatal e autonómico. En ambos os dous casos, a citada taxa media é o resultado de multiplicar por 100 o cociente de dividir as cotas resultantes 1 e 2 entre a base para a aplicación da escala de gravame (suma obtida na fase 1.^a).

5.^a Unha vez obtidos os devanditos tipos medios, estes aplicaranse exclusivamente sobre a base liquidable xeral, sen incluír as rendas exentas con progresividade. Desta forma obtérase a cota íntegra estatal e autonómica, respectivamente, correspondentes á base liquidable xeral.

Exemplo:

Dona P.C.A., residente na Comunidade de Castela e León, obtivo no exercicio 2017 unha base liquidable xeral de 23.900 euros e unha base liquidable do aforro de 2880 euros.

O importe do seu mínimo persoal e familiar ascende a 5550 euros. Ademais, percibiu en Alemaña unha renda de 2900

euros que, por aplicación do convenio entre o Reino de España e a República Federal de Alemaña para evitar a dobre imposición e previr a evasión fiscal en materia de impostos sobre a renda e sobre o patrimonio e o seu protocolo, do 3 de febreiro de 2011, está declarada en España exenta con progresividade.

Determinar o importe das cotas íntegras correspondente ao devandito contribuínte.

Solución:

1. Suma da base liquidable xeral e o importe das rendas exentas con progresividade.

$$23.900 + 2900 = 26.800$$

2. Aplicación das escalas do imposto ao resultado da suma anterior (26.800)

Escala xeral do imposto

Ata 20.200,00	2112,75
Resto: 6600,00 ao 15 %	<u>990,00</u>
Cota 1	3102,75

Escala autonómica

Ata 20.200,00	2112,75
Resto: 6600,00 ao 14 %	<u>924,00</u>
Cota 2	3036,75

3. Aplicación das escalas de gravame ao importe do mínimo persoal e familiar.

Escala xeral

5550 ao 9,50 %	527,25
Cota 3	527,25

Escala autonómica

5.550 ao 9,50 %	527,25
Cota 4	527,25

4. Determinación das diferenzas de cotas

Cota resultante 1 (cota 1 – cota 3): 3102,75 – 527,25	2575,50
Cota resultante 2 (cota 2 – cota 4): 3036,75 – 527,25	2509,50

5. Determinación dos tipos medios de gravame

a) Tipo medio de gravame estatal (TME):

$$TME = (2575,50 \div 26.800) \times 100 = 9,61\%$$

b) Tipo medio de gravame autonómico (TMA)

$$TMA = (2509,50 \div 26.800) \times 100 = 9,36\%$$

6. Determinación das cotas correspondentes a base liquidable xeral (23.900):

Cota estatal: (23.900 x 9,61 %)	2296,79
Cota autonómica: (23.900 x 9,36 %)	2237,04

7. Gravame da base liquidable do aforro (2800)

Gravame estatal

2800 x 9,5 %	266,00

Gravame autonómico

2800 x 9,5 %	266,00

8. Determinación das cotas íntegras

Cota íntegra estatal (2296,79 + 266,00)	2562,79
Cota íntegra autonómica (2237,04 + 266,00)	2503,04

Tratamento liquidatorio das rendas exentas con progresividade que forman parte da base imponible do aforro

Naqueles supostos nos que exista un remanente do mínimo persoal e familiar que, ao non se poder aplicar na base liquidable xeral para determinar as cotas íntegras, pase a formar parte da base liquidable do aforro, así como cando o importe desta incrementado na contía das rendas exentas con progresividade supere a cantidade de 6000 euros, o tratamento liquidatorio das rendas exentas con progresividade que segundo a súa natureza formen parte da base imponible do aforro estrutúrase nas seguintes fases:

1.^a O importe das rendas exentas con progresividade debe sumarse á base liquidable do aforro sometida a gravame, co obxecto de aplicar ao seu resultado os tipos de gravame das escalas do aforro, estatal e autonómica, que correspondan. Como resultado, obtéñense as cotas parciais A e B.

2.^a Se houber remanente do mínimo persoal e familiar non aplicado na base liquidable xeral, fíxanse as cotas que correspondan ao citado remanente aplicando as taxas de gravame das escalas do aforro, estatal e autonómica. Como resultado, obtéñense as cotas parciais C e D.

3.^a A partir das catro cotas parciais obtidas nas fases anteriores, calcúlanse as magnitudes seguintes:

- Cota 1 = cota parcial A – cota parcial C
- Cota 2 = cota parcial B – cota parcial D

4.^a A partir das cotas 1 e 2 calculadas na fase anterior, determínase a taxa media de gravame, estatal e autonómico. En ambos os dous casos, a cota resultante divídese entre a suma da base liquidable do aforro e as rendas exentas con progresividade para integrar na base imponible do aforro. O cociente así obtido multiplícase por 100 para determinar, deste xeito, a taxa media de gravame.

5.^a Unha vez obtidas as citadas taxas medias, estes aplicaranse, exclusivamente, sobre a base liquidable do aforro sen incluír as rendas exentas con progresividade. Desta maneira, obterase a cota íntegra estatal e autonómica, respectivamente, correspondentes á base liquidable do aforro.

■ **Importante:** *naqueles supostos en que non exista remanente de mínimo persoal e familiar, se a contía da base liquidable do aforro nincrementada no importe das rendas exentas con progresividade non supera a cifra de 6000 euros, non será preciso efectuar os cálculos anteriormente comentados.*

Exemplo:

Na declaración do IRPF correspondente a 2017 de don J.L.M., residente en Aragón, constan as seguintes cantidades relativas á base liquidable do aforro:

- Base liquidable do aforro	50.000
- Importe do mínimo persoal e familiar que forma parte da base liquidable do aforro	4200
- No exercicio 2017, o contribuínte procedeu á venda dun inmovible urbano sito en Holanda do que obtivo unha ganancia patrimonial de 80.000 euros determinada de acordo coa normativa reguladora do IRPF.	

Determinar o importe da parte estatal e a parte autonómica das cotas correspondentes á base liquidable do aforro.

Solución:

De acordo co disposto no artigo 25.3 do convenio entre o Goberno do Estado español e o Goberno do Reino dos Países Baixos para evitar a dobre imposición en materia de impostos sobre a renda e sobre o patrimonio e o seu protocolo, feito en Madrid o 16 de xuño de 1971 (BOE 16-10-1972), a ganancia patrimonial derivada da transmisión do ben inmovible está exenta do IRPF, pero esta renda deberá terse en conta para calcular o IRPF correspondente ás restantes rendas para integrar na base liquidable do aforro do contribuínte.

Dado que existe un remanente do mínimo persoal e familiar que reduce a base liquidable do aforro para determinar o importe desta que se somete a gravame, debe terse en conta a exención con progresividade da ganancia patrimonial derivada da transmisión do inmovible urbano sito en Holanda. Os cálculos que deben realizarse para ese efecto son os seguintes:

1 Suma da base liquidable do aforro sometida a gravame e do importe da renda exenta con progresividade

$$50.000 + 80.000 = 130.000$$

2 Aplicación das taxas de gravame do aforro ao resultado da suma anterior (130 000)

Escala do aforro estatal

Ata 50.000	5190,00
Resto (80.000 ao 11,5 %)	<u>9200,00</u>
Cota A	14.390,00

Escala do aforro autonómica

Ata 50.000,00	5190,00
Resto (80.000 ao 11,5 %)	<u>9200,00</u>
Cota B	14.390,00

3. Aplicación das taxas de gravame do aforro ao remanente do mínimo persoal e familiar

Escala do aforro estatal

4200 ao 9,50 %	399,00
Cota C	399,00

Escala do aforro autonómica

4200 ao 9,50 %	399,00
Cota D	399,00

4. Determinación das diferenzas de cotas

Cota resultante 1 (cota A – cota C): 14.390,00 – 399,00	13.991,00
Cota resultante 2 (cota B – cota D): 14.390,00 – 399,00	13.991,00

5. Determinación das taxas medias de gravame

a) Taxa media de gravame do aforro estatal (TMAE)

$$TMAE = (13.991 \div 130.000) \times 100 = 10,76 \%$$

b) Taxa media de gravame do aforro autonómico (TMGAA)

$$TMAA = (13.991 \div 130.000) \times 100 = 10,76 \%$$

6. Determinación das cotas correspondentes á base liquidable do aforro (50 000)

Cota do aforro estatal (50.000 x 10,76 %):	5380,00
Cota do aforro autonómica (50.000 x 10,76 %):	5380,00

Supostos especiais de concorrencia de rendas: anualidades por alimentos en favor dos fillos e rendas exentas con progresividade

O procedemento aplicable no caso de que existan simultaneamente anualidades por alimentos en favor dos fillos e rendas exentas con progresividade incorpora as especialidades liquidatorias de cada unha de devanditas rendas tal e como se comenta no exemplo seguinte.

Exemplo:

Don J.R.F., residente na Comunidade de Madrid, obtivo no exercicio 2016 unha base liquidable xeral de 23.900 euros. Tamén obtivo rendas exentas con progresividade que ascenden 2950 euros.

Durante o exercicio satisfíxolles anualidades por alimentos aos seus fillos por importe de 2800 euros, segundo o previsto no convenio regulador do divorcio aprobado xudicialmente.

Cómpre determinar as cotas íntegras correspondentes ao exercicio 2017, sabendo que o importe do mínimo persoal e familiar ascende a 5.550 euros.

Solución:

1. Determinación das bases para aplicar as escalas de gravame.

Para satisfacer no exercicio anualidades aos seus fillos por decisión xudicial e resultar a súa contía inferior ao importe da súa base liquidable xeral, á escala xeral e á autonómica do imposto deben aplicárselles separadamente ao importe das anualidades (2800) e ao importe do resto da base liquidable xeral.

Este último importe determínase incrementando a base liquidable xeral (23.900 euros) na contía das rendas exentas con progresividade (2950) e diminuindo o resultado no importe das anualidades por alimentos satisfeitas no exercicio (2800). En definitiva:

Base "A" = 2800

Base "B" = (23.900 + 2950) - 2800 = 24.050

2. Aplicación das escalas do imposto ao importe das anualidades, base "A" (2800 euros).

Escala xeral do imposto

2800 x 9,50 %	266,00
Cota 1	266,00

Escala autonómica

2800 x 9,5 %	266,60
Cota 2	266,60

3. Aplicación das escalas de gravame ao resto de base liquidable xeral, base "B" (24.050 euros)

Escala xeral do imposto

Ata 20.200,00	2112,75
Resto: 3850,00 ao 15 %	<u>557,50</u>
Cota 3	2690,25

Escala autonómica

Ata: 17.707,20	1771,56
Resto: 6342,80 x 13,30 %	<u>843,59</u>
Cota 4	2615,15

4. Aplicación das escalas de gravame á base liquidable xeral correspondente ao mínimo persoal e familiar incrementado en 1980 euros

Dado que o importe da base liquidable xeral (23.900) é superior ao do mínimo persoal e familiar incrementado en 1980 euros (5550 + 1980 = 7530), este forma parte na súa integridade da base liquidable xeral.

Solución: (continuación):

Escala xeral	
7.30 ao 9,50 %	715,35
Cota 5	715,35
Escala autonómica	
7530 ao 9,50 %	715,35
Cota 6	715,35

5. Cálculo das cotas para os efectos de determinar as taxas medias de gravame

Para determinar as taxas medias de gravame, estatal e autonómico, cómpre calcular previamente as respectivas cotas estatal e autonómica. As citadas cotas calcúlanse da maneira seguinte:

Cota estatal = (cota 1 + cota 3 – cota 5):

266,00 + 2690,25 – 715,35 2240,90

Cota autonómica = (cota 2 + cota 4 – cota 6):

266,00 + 2615,15 – 715,35 2165,80

6. Determinación das taxas medias de gravame

a) Taxa media de gravame estatal TME: $2240,90 \div 26\,850 \times 100 = 8,34 \%$

b) Taxa media de gravame autonómico TMA: $2165,80 \div 26\,850 \times 100 = 8,06 \%$

7. Determinación da cota íntegra xeral estatal e xeral autonómica

- Cota íntegra xeral estatal

(base liquidable xeral x TME) $23\,900 \times 8,34 \%$ 1993,26

- Cota íntegra xeral autonómica:

(base liquidable xeral x TMA) $23\,900 \times 8,06 \%$ 1926,34

Capítulo 16. Deducións xerais da cota no exercicio 2017

Sumario

Introdución

Dedución por investimento en vivenda habitual. Réxime transitorio

Introdución

Réxime transitorio

Modalidades da dedución

Condições e requisitos de carácter xeral

Comprobación da situación patrimonial: base efectiva do investimento deducible

1. Adquisición ou rehabilitación da vivenda habitual
2. Construción ou ampliación da vivenda habitual
3. Obras e instalacións de adecuación da vivenda habitual por razóns de discapacidade

Dedución por investimento en empresas de nova ou recente creación

Deducións por incentivos e estímulos ao investimento empresarial en actividades económicas en estimación directa

1. Réxime xeral e réximes especiais de deducións por incentivos e estímulos ao investimento empresarial da Lei de impostos empresariais
2. Dedución por investimentos en elementos novos do inmovilizado material ou investimentos inmobiliarios afectos a actividades económicas
2. Réximes especiais de deducións para actividades económicas realizadas nas Illas Canarias

Deducións por incentivos e estímulos ao investimento empresarial en actividades económicas en estimación obxectiva

Deducións por doazóns e outras achegas

1. Doazóns realizadas a entidades incluídas no ámbito da Lei 49/2002
2. Doazóns realizadas a entidades non incluídas no ámbito da Lei 49/2002
3. Achegas a partidos políticos, federacións, coalicións ou agrupacións de electores
4. Requisitos comúns das deducións por doazóns e achegas
5. Límite aplicable

Dedución por rendas obtidas en Ceuta ou Melilla

Dedución por actuacións para a protección e difusión do patrimonio histórico español e do patrimonio mundial

Dedución por alugamento de vivenda habitual: réxime transitorio

Introdución

Réxime transitorio

Introdución

Logo de determinar as cotas íntegras, estatal e autonómica, a fase liquidatoria seguinte do IRPF ten por obxecto determinar as respectivas **cotas líquidas**, estatal e autonómica (arts. 67 e 77 da Lei do IRPF). Para iso deben aplicarse sobre o importe das cotas íntegras os grupos de deducións seguintes:

1. Dedución por investimento en vivenda habitual. Réxime transitorio

A partir do 1 de xaneiro de 2013 quedou suprimida a dedución por investimento en vivenda habitual. No entanto, aqueles contribuíntes que adquirisen antes desa data a súa vivenda habitual ou satisfíxesen cantidades antes da dita data para a construción, ampliación, rehabilitación ou realización de obras por razóns de discapacidade na súa vivenda habitual (con excepción das achegas a contas vivenda) e viñesen gozando deste beneficio fiscal poden continuar practicando a dedución nas mesmas condicións que viñan facéndoo.

Para tales contribuíntes a contía da dedución por investimento en vivenda habitual se desagregase en dous tramos: un, estatal, e outro, autonómico.

- **O tramo estatal**, cuxo importe se calcula de acordo co disposto no artigo 68.1 da Lei do IRPF na redacción vixente ata o 31 de decembro de 2012, aplicarase **na súa totalidade a minorar a cota íntegra estatal**.
- **O tramo autonómico** cuxo importe vén determinado polo establecido no artigo 78 da Lei do IRPF na redacción vixente ata o 31 de decembro de 2012, aplicarase **na súa totalidade a minorar a cota íntegra autonómica**.

O dito importe será ben o aprobado por cada unha das comunidades autónomas conforme o artigo 46 da Lei 22/2009, do 18 decembro ou, na súa falta, as porcentaxes establecidas no artigo 78.2 da Lei do IRPF **na redacción vixente o 31 de decembro de 2012**.

2. Deducións por investimento en empresas de nova ou recente creación

Os contribuíntes poden deducir integramente da cota íntegra estatal o importe que corresponda pola dedución por investimento en empresas de nova ou recente creación que regula, a partir da dita data, o artigo 68.1 da Lei de IRPF, cando cumpran os requisitos e condicións esixidos para gozar deste novo incentivo.

3. Deducións xerais de normativa estatal

As deducións, cuxa regulación se contén exclusivamente na propia Lei do IRPF (art. 68.1. 2, 3, 4 e 5 e disposición adicional vixésimo novena) e, en relación co réxime transitorio da dedución por alugamento de vivenda habitual, na disposición transitoria décimo quinta que remite, á súa vez, no que se refire á súa regulación para os contribuíntes que teñan dereito a este réxime transitorio á normativa da Lei do IRPF vixente o 31 de decembro de 2014, poden ser aplicadas, con carácter xeral, por todos os contribuíntes que cumpran os requisitos legalmente esixidos para ter dereito a elas, con independencia da comunidade autónoma de réxime común na que residisen durante 2017, a excepción das especialidades que se derivan da dedución por rendas obtidas en Ceuta ou en Melilla.

- Deducións por incentivos e estímulos ao investimento empresarial
- Deducións por doazóns e outras achegas

- Dedución por rendas obtidas en Ceuta ou Melilla
- Dedución por actuacións para a protección e difusión do patrimonio histórico español e do patrimonio mundial
- Dedución por alugamento da vivenda habitual. Réxime transitorio

O importe destas deducións repártese do seguinte xeito:

- O 50 por 100 do importe total aplícase para minorar a cota íntegra estatal.
- O 50 por 100 do importe total aplícase para minorar a cota íntegra autonómica.

4. Deducións autonómicas

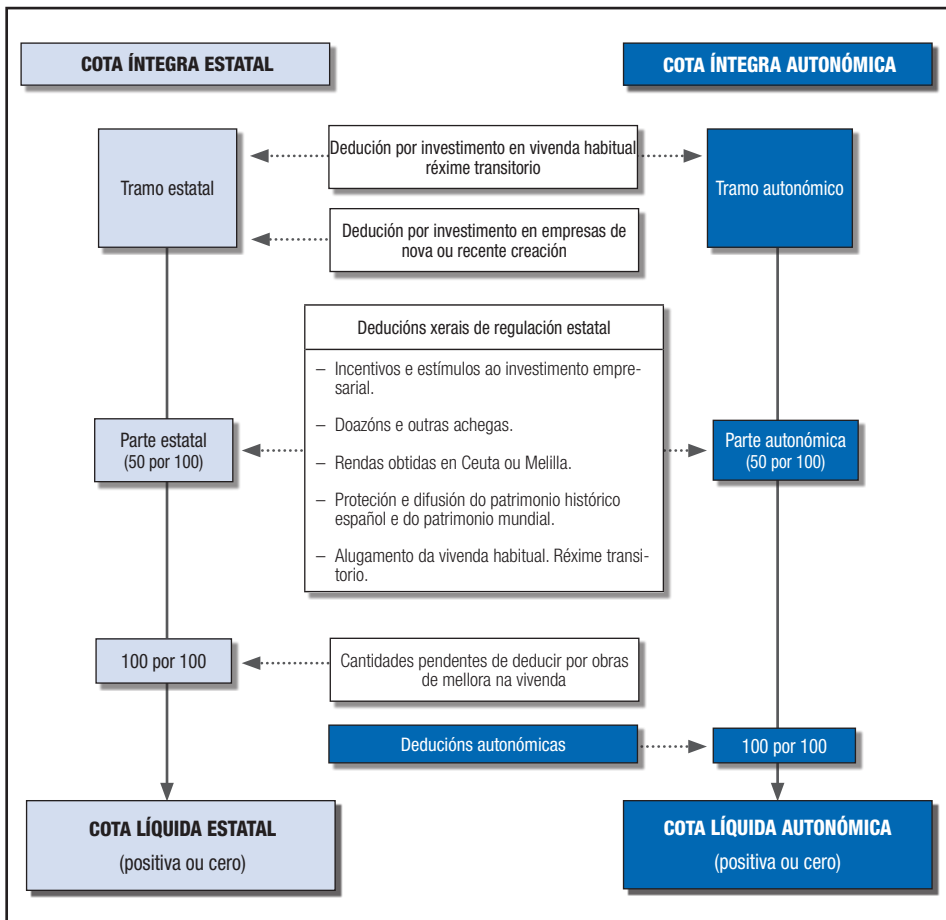
As comunidades autónomas de réxime común, no uso das competencias normativas asumidas en relación coa parte cedida do IRPF, aprobaron deducións autonómicas que unicamente poderán aplicar os contribuíntes que, por cumpriren os requisitos establecidos para ter dereito a estas, residisen durante o exercicio 2017 nos seus respectivos territorios.

- O importe destas deducións aplícase totalmente para minorar a cota íntegra autonómica.

■ **Importante:** a aplicación das deducións xerais e autonómicas non poderá dar lugar a unha cota líquida negativa. As deducións xerais que non poidan ser aplicadas por insuficiencia da cota íntegra estatal non se poderán deducir da cota íntegra autonómica ou complementaria. Do mesmo modo, as deducións autonómicas que non poidan ser aplicadas por insuficiencia da cota íntegra autonómica non se poderán deducir da cota íntegra estatal.

Finalmente, o contribuínte deberá conservar no seu poder os xustificantes das deducións practicadas para calquera comprobación por parte da Administración tributaria, sen que sexa necesario que achegue á súa declaración os xustificantes das deducións practicadas.

No seguinte cadro represéntase, de forma esquemática, a aplicación das deducións xerais e autonómicas no exercicio 2017.



Dedución por investimento en vivenda habitual. Réxime transitorio

Introdución

A Lei 16/2012, do 27 de decembro, pola que se adoptan diversas medidas tributarias dirixidas á consolidación das finanzas públicas e ao impulso da actividade económica (BOE do día 28) suprime, con efectos desde o 1 de xaneiro de 2013, a dedución por investimento en vivenda habitual.

No entanto, para os contribuíntes que viñan deducindo por vivenda habitual con anterioridade ao 1 de xaneiro de 2013 (excepto por achegas a contas vivenda), a citada Lei 16/2012 introduce un réxime transitorio, regulado na nova disposición transitoria décimo oitava da Lei do IRPF, que lles permite seguir gozando da dedución nos mesmos termos e coas mesmas condicións existentes o 31 de decembro de 2012.

Réxime transitorio (disposición transitoria décimo oitava da Lei do IRPF; disposición transitoria décimo segunda do Regulamento)

A quen se lle aplica o réxime transitorio?

Só terán dereito a aplicar a dedución por investimento en vivenda habitual polas cantidades satisfeitas no período de que se trate os seguintes contribuíntes:

- a) Os contribuíntes que adquirisen a súa vivenda habitual ou satisfixesen cantidades para a súa construción con anterioridade ao 1 de xaneiro de 2013.
- b) Os contribuíntes que satisfixesen cantidades con anterioridade ao 1 de xaneiro de 2013 por obras de rehabilitación ou ampliación da vivenda habitual, sempre que as citadas obras estean terminadas antes do 1 de xaneiro de 2017.
- c) Os contribuíntes que satisfixesen cantidades para a realización de obras e instalacións de adecuación da vivenda habitual das persoas con discapacidade con anterioridade ao 1 de xaneiro de 2013, coa condición de que as citadas obras ou instalacións estean concluídas antes do 1 de xaneiro de 2017.

En todo caso, para poder aplicar o réxime transitorio de dedución esíxese que os contribuíntes practiquen a dedución pola devandita vivenda en 2012 ou en anos anteriores, salvo que non a puidesen practicar aínda porque o importe investido nela non supere as cantidades investidas en vivendas anteriores, na medida que fosen obxecto de dedución e, de ser o caso, o importe de ganancias patrimoniais exentas por reinvestimento.

Excepción: contas vivenda

A diferenza do que sucede nos casos de adquisición, construción, rehabilitación ou ampliación de vivenda habitual quedan fóra dos beneficios que outorga o réxime transitorio os contribuíntes que, con anterioridade ao 1 de xaneiro de 2013, depositasen cantidades en contas vivenda destinadas á primeira adquisición ou rehabilitación da vivenda habitual.

En consecuencia, os devanditos contribuíntes non poderán aplicar dedución ningunha polas achegas que realicen nas súas contas vivenda a partir da dita data.

Como se lle aplica a dedución no réxime transitorio

A disposición transitoria décimo oitava da Lei de IRPF mantén, para os contribuíntes que teñan dereito ao réxime transitorio, a aplicación da regulación contida nos artigos 67.1, 68.1, 70.1, 77.1, e 78 da Lei do IRPF na súa redacción en vigor o 31 de decembro de 2012, sen prexuízo das porcentaxes de dedución que, conforme o disposto na Lei 22/2009, sexan aprobadas pola comunidade autónoma.

Así mesmo, a nova disposición transitoria décimo segunda do Regulamento do IRPF prevé para os contribuíntes que teñan dereito ao réxime transitorio da dedución por investimento en vivenda habitual a aplicación do disposto no seu capítulo I do título IV, na redacción en vigor a 31 de decembro de 2012.

Obrigación de presentar a declaración

Os contribuíntes que desexen exercer o dereito á dedución por investimento en vivenda habitual do réxime transitorio **estarán obrigados, en todo caso, a presentar declaración polo IRPF.**

Modalidades da dedución

A disposición transitoria décimo oitava da Lei de IRPF mantén tres das catro modalidades de dedución por investimento en vivenda que ata 2012 regulaba o artigo 68.1 da citada Lei, que son:

1. Adquisición ou rehabilitación da vivenda habitual.
2. Construción ou ampliación da vivenda habitual.
3. Obras e instalacións de adecuación da vivenda habitual do contribuínte por razón de discapacidade.

Condicións e requisitos de carácter xeral

Concepto de vivenda habitual [arts. 68.1 3. e 4.f) da Lei do IRPF, redación o 31-12-2012; 54 e 55.2 do Regulamento, redación o 31-12-2012]

Enténdese por vivenda habitual, para os efectos desta dedución, a **edificación** que cumpra os seguintes requisitos:

1.º Que constituía a residencia do contribuínte durante un prazo continuado de, polo menos, tres anos.

Non obstante, entenderase que a vivenda tivo o carácter de habitual cando, a pesar de non transcorrer os tres anos indicados, se produza o falecemento do contribuínte ou concorran outras circunstancias que **necesariamente** esixan o cambio de domicilio, tales como celebración de matrimonio, separación matrimonial, traslado laboral, obtención do primeiro emprego, cambio de emprego ou outras circunstancias análogas xustificadas.

Entenderase igualmente como circunstancia que necesariamente esixe o cambio de vivenda o feito de que a anterior resulte inadecuada como consecuencia da discapacidade do propio contribuínte ou do seu cónxuxe ou un parente, en liña directa ou colateral, consanguínea ou por afinidade, ata o terceiro grao inclusive, que conviva con el.

O prazo de tres anos é para os efectos de cualificar a vivenda como habitual, sen que sexa preciso que transcorra o devandito prazo para empezar a deducir o que corresponda nos termos que máis adiante se comentan. Non obstante, se despois de habitar a vivenda se incumprise o prazo de residencia de tres anos, si que habería que reintegrar as deducións practicadas, salvo que concorra algún dos supostos anteriormente mencionados.

2.º Que o contribuínte a habite de modo efectivo e con carácter permanente, nun prazo non superior a doce meses, contados desde a data de adquisición ou de terminación das obras.

Non obstante, entenderase que a vivenda non perde o carácter de habitual, a pesar de non producirse a ocupación no prazo de doce meses, nos seguintes supostos:

- Cando faleza o contribuínte ou concorra algunha outra das circunstancias mencionadas no número 1.º anterior (celebración do matrimonio, separación matrimonial, traslado laboral etc.) que impida a ocupación da vivenda.
- Cando a vivenda resulte inadecuada por razón da discapacidade padecida polo contribuínte, polo seu cónxuxe ou parentes, en liña directa ou colateral, consanguínea ou por afinidade, ata o terceiro grao inclusive, que convivan con el.
- Cando o contribuínte goce de vivenda habitual por razón de cargo ou emprego e a vivenda adquirida non sexa utilizada. Neste suposto, o prazo de doce meses comezará a contar a partir da data do cesamento no correspondente cargo ou emprego.

Cando se produza algunha das circunstancias sinaladas neste número e no anterior, determinantes do cambio de domicilio ou que impidan a ocupación da vivenda, a dedución practicarase ata o momento en que se produzan as devanditas circunstancias. Por excepción, cando o contribuínte goce de vivenda habitual por razón de cargo ou emprego, poderán seguir practicándose deducións por este concepto mentres se manteña a devandita circunstancia e a vivenda non sexa utilizada.

3.º Conceptos que se asimilan á vivenda habitual, para os efectos da dedución:

- **Os anexos** ou calquera outro elemento que non constitúa a vivenda propiamente dita, tales como xardíns, parques, piscinas e instalacións deportivas, **sempre que se adquiran conxuntamente coa vivenda.**

- **As prazas de garaxe adquiridas conxuntamente con esta, co máximo de dúas.**

Para os efectos da dedución, enténdense adquiridas coa vivenda as prazas de garaxe que cumpran os seguintes requisitos:

- a) Que se atopen no mesmo edificio ou complexo inmobiliario e se entreguen no mesmo momento.
- b) Que a súa transmisión se efectúe no mesmo acto, aínda que sexa en distinto documento.
- c) Que sexan utilizadas ou estean en disposición de seren utilizadas polo adquirente; é dicir, que o seu uso non estea cedido a terceiros.

Bases máximas de investimentos deducibles [arts. 68.1 1 e 4 d) da Lei do IRPF, redacción o 31-12/2012]

a) Investimentos en adquisición, rehabilitación, construción ou ampliación da vivenda habitual: 9040 euros anuais.

Este límite será único para o conxunto dos conceptos de investimento apuntados e aplicarase en idéntica contía en tributación conxunta.

b) Cantidades destinadas á realización de obras e instalacións de adecuación da vivenda habitual do contribuínte por razón de discapacidade: 12.080 euros anuais.

Este límite aplicarase en idéntica contía en tributación conxunta.

En ambos os casos, **o eventual exceso das cantidades investidas sobre os devanditos importes non pode trasladarse a exercicios futuros.**

■ **Importante:** *este último límite é independente do límite de 9040 euros establecido para os restantes conceptos deducibles por investimento en vivenda habitual.*

En consecuencia, se concorre o dereito a dedución por cantidades destinadas a realizar obras e instalacións de adecuación da vivenda habitual do contribuínte por razóns de discapacidade co dereito a dedución por adquisición de vivenda habitual, as cantidades investidas en adquisición darían dereito á dedución ata a contía máxima de 9040 euros e as empregadas en obras e instalacións de adecuación darían dereito, pola súa vez, á dedución ata a contía máxima de 12.080 euros.

Comprobación da situación patrimonial: base efectiva de investimento deducible (art. 70.1 da Lei do IRPF, redacción o 31-12-2012)

Sen prexuízo da existencia de bases máximas de dedución para os diferentes conceptos de investimentos nos termos anteriormente comentados, o gozo efectivo da dedución por investimento en vivenda habitual está condicionado a que o importe comprobado do patrimonio do contribuínte ao rematar o período impositivo exceda do valor da súa comprobación ao comezo,

polo menos na contía dos investimentos realizados, sen computar os xuros e restantes gastos de financiamento.

A comprobación da situación patrimonial ten como obxectivo asegurar que os investimentos en vivenda habitual e na conta aforro-empresa con dereito á dedución se realizan coa renda xerada no período, evitando que se deduzan respecto de cantidades que correspondan a rendas xeradas en períodos anteriores.

Compararase o patrimonio ao final e ao comezo do período impositivo en función do valor de adquisición da totalidade dos bens e dereitos que integran o patrimonio do contribuínte, incluíndo os exentos no imposto sobre o patrimonio, **sen que se computen, polo tanto, as variacións de valor experimentadas durante o período impositivo polos elementos patrimoniais que ao final deste sigan formando parte do patrimonio do contribuínte.**

Malia o anterior, **no caso de rehabilitación ou ampliación da vivenda habitual**, os investimentos realizados no exercicio valoraranse no patrimonio final de forma independente da vivenda.

De forma análoga, no caso de **obras e instalacións de adecuación da vivenda habitual por razóns de discapacidade**, deben incluírse na valoración do patrimonio final do período impositivo as cantidades satisfeitas para sufragar estas obras, tanto no suposto de que estas últimas se consideren de investimento (as realizadas sobre a vivenda habitual do contribuínte) coma de gastos (as realizadas sobre a vivenda arrendada ou subarrendada polo contribuínte).

No suposto de que o aumento do patrimonio ao finalizar o período impositivo fose inferior á cantidade investida ou ao importe das obras e instalacións de adecuación realizadas por razóns de discapacidade, sen computar dentro destas os xuros e demais gastos de financiamento, só se poderá deducir por investimento en vivenda ou por obras e instalacións de adecuación desta sobre a contía en que aumentase o patrimonio do contribuínte, incrementado nos xuros e demais gastos de financiamento satisfeitos.

Exemplo:

Don A.G.E. adquiriu o 30-11-2003 a súa vivenda habitual por un prezo total de 150.000 euros. Esta vivenda financíouse en parte cun préstamo hipotecario por importe de 120.000 euros.

No exercicio 2017, don A.G.E. investiu na súa vivenda habitual 9000 euros dos que 1000 euros corresponden a xuro do préstamo e o resto a amortización do principal.

O patrimonio do contribuínte, o 01-01-2017, está formado por participacións nun fondo de investimento valoradas en 55.200 euros; unha conta bancaria de 5700 euros e un automóbil adquirido en 2007 por un importe equivalente a 25.242 euros e cuxa valoración actual se calcula en 21.035 euros. O importe do préstamo pendente na dita data é de 95.000 euros.

O patrimonio, o 31-12-2017, está constituído pola vivenda, os fondos de investimento cuxo valor liquidativo na devandita data ascende a 52.200 euros; 3000 euros na conta bancaria e o automóbil cuxo valor, na devandita data, estímase en 15.625 euros.

En 2017 obtén rendementos de traballo por importe de 54.000 euros.

Determinar se cumpre a esixencia de incremento comprobado no patrimonio na contía do investimento.

Solución:

Patrimonio final (31-12-2017).....	66.000
- Vivenda (150.000,00 – 87.000,00).....	63.000
- Conta bancaria.....	3000
Patrimonio inicial (01-01-2017).....	60.700
- Vivenda (150.000,00 – 95.000,00).....	55.000
- Conta bancaria.....	5700
Aumento de patrimonio.....	5300
Investimento realizado en 2017.....	9000
Base efectiva de investimento deducible (aumento de patrimonio sen computar os xuros e demais gastos de financiamento)	5300

Nota: na base efectiva de investimento deducible (5300 euros) han de engadirse os xuros do préstamo (1000 euros) e o resultado (6300 euros) será o importe da base de dedución que lle corresponde ao contribuínte no exercicio 2017.

Así mesmo, hai que indicar que na solución do exemplo non se ten en conta o automóbil nin os fondos de investimento, xa que os mesmos seguen formando parte do patrimonio do contribuínte ao final de período impositivo.

1. Adquisición ou rehabilitación da vivenda habitual (arts. 68.1 e 78.2 da Lei do IRPF; redacción o 31-12-2012; 55 do Regulamento, redacción o 31-12-2012)

Quen ten dereito a dedución?

Terán dereito a aplicar o réxime de dedución por investimento en vivenda habitual polas cantidades satisfeitas no exercicio 2017, os contribuíntes que cumplan os seguintes requisitos:

- a) Se se trata de adquisición de vivenda habitual, cando a vivenda se adquiriu xuridicamente con anterioridade ao 1 de xaneiro de 2013.
- b) Se se trata de obras de rehabilitación da vivenda habitual, cando se satisfíxeron cantidades por tal concepto con anterioridade ao 1 de xaneiro de 2013, sempre que ademais as obras estean terminadas antes do 1 de xaneiro de 2017.

Se se incumpre este prazo, deberán regularizarse as deducións practicadas.

En todo caso, é necesario que o contribuínte practique a dedución por investimento en vivenda habitual en relación coas cantidades satisfeitas para a adquisición ou rehabilitación da devandita vivenda nun período impositivo percibido con anterioridade a 1 de xaneiro de 2013, salvo que non tivese podido practicarse por non superar ás cantidades investidas en vivendas anteriores, na medida que tivesen sido obxecto de dedución ao integrar bases efectivas de dedución, máis, se é o caso, o importe de ganancias patrimoniais exentas por reinvestimento.

Concepto de adquisición de vivenda

Enténdese por adquisición de vivenda habitual, para os efectos da dedución, a adquisición en sentido xurídico do dereito de propiedade ou pleno dominio desta, aínda que este sexa compartido, e resulta indiferente o negocio xurídico que a orixine. Así, a adquisición poderá efectuarse por compravenda, permuta, herdanza, legado ou doazón. Exclúese, pois, do concepto de adquisición válido para aplicar a dedución, a adquisición da núa propiedade, usufruto ou outros dereitos reais de gozo ou aproveitamento sobre a vivenda habitual.

A dedución por adquisición de vivenda habitual só poderá aplicarse se con anterioridade ao 1 de xaneiro de 2013 se adquiriu xuridicamente a súa propiedade. É dicir, se con anterioridade á devandita data concorren o contrato (título) e a tradición ou entrega da vivenda (modo).

■ **Importante:** *nos supostos de nulidade matrimonial, divorcio ou separación xudicial, o contribuínte poderá seguir practicando esta dedución polas cantidades satisfeitas no período impositivo para a adquisición da que foi, durante a vixencia do matrimonio, a súa vivenda habitual, sempre que continúe tendo esta condición para os fillos comúns e o proxenitor na compañía de quen queden.*

Támén poderá practicar dedución polas cantidades satisfeitas, se é o caso, para a adquisición da vivenda que constituía ou vaia constituír a súa vivenda habitual, co límite conxunto de 9040 euros anuais.

Nos casos nos que a vivenda habitual se adquiriu orixinariamente en plena propiedade polos cónxuxes en "pro indiviso" ou para a sociedade conxugal e, mentres é a vivenda habitual dos dous e dos seus fillos menores, sobrevén o desmembramento do dominio, non voluntariamente, senón "mortis" por causa do falecemento dun dos cónxuxes, recoñécese o dereito de aplicación da dedución por investimento en vivenda habitual se a vivenda segue constituíndo a residencia habitual da unidade familiar.⁽¹⁾

Concepto de rehabilitación de vivenda

Para os efectos desta modalidade de dedución, considérase rehabilitación de vivenda habitual as obras realizadas nesta que cumbran calquera dos seguintes requisitos:

a) Que as obras fosen cualificadas ou declaradas como actuación protexida en materia de rehabilitación de vivendas, nos termos previstos no Real decreto 1186/1998, do 12 de xuño, sobre medidas de financiamento de actuacións protexidas en materia de vivenda e solo do Plan 1998-2001 (BOE do 26); no Real decreto 1/2002, do 11 de xaneiro, sobre medidas de financiamento de actuacións protexidas en materia de vivenda e solo do Plan 2001-2005 (BOE do 12), no Real decreto 801/2005, do 1 de xullo, polo que se aproba o Plan estatal 2005-2008, para favorecer o acceso dos cidadáns á vivenda e no Real decreto 2066/2008, do 12 de decembro polo que se regula o Plan estatal de vivenda e rehabilitación 2009-2012 (BOE do 24). ou no Real Decreto 233/2013, do 5 de abril, polo que se regula o Plan Estatal de fomento do aluguer de vivendas, a rehabilitación edificatoria e a rexeneración e renovación urbanas, 2013-2016 (BOE do 10) prorrogado para 2017 polo Real decreto 637/2016, do 9 de decembro (BOE do 10).

b) Que as obras teñan por obxecto reconstruír a vivenda mediante a consolidación e o tratamento das estruturas, fachadas ou cubertas e outras análogas, sempre que o custo global das operacións de rehabilitación exceda do 25 por 100 do prezo de adquisición, se esta se adquise durante os dous anos anteriores á rehabilitación ou, pola contra, do valor de mercado que tivese a vivenda no momento do devandito inicio. Para estes efectos, descontarase do prezo de adquisición ou do valor de mercado da vivenda a parte proporcional correspondente ao solo.

⁽¹⁾ Véxase a resolución do TEAC, do 8 de maio de 2014, en recurso extraordinario de alzada para a unificación de criterios.

Conceptos que non dan dereito a dedución

Para os efectos da dedución, en ningún caso se consideran investimento en vivenda habitual os seguintes conceptos:

- a) Os **gastos de conservación e reparación** efectuados regularmente coa finalidade de manter o uso normal dos bens materiais, como o pintado, revocadura ou arranxo de instalacións e similares.
- b) Os **gastos de substitución de elementos** tales como instalacións de calefacción, ascensor, portas de seguridade e outros.
- c) As melloras.
- d) As prazas de garaxe adquiridas conxuntamente coa vivenda **que excedan de dúas**.
- e) A adquisición de **prazas de garaxe, xardíns, parques, piscinas e instalacións deportivas** e, en xeral, os anexos ou calquera outro elemento que non constituía a vivenda propiamente dita, **sempre que se adquiran independentemente desta**.

Cantidades satisfeitas no exercicio con dereito a dedución

- **Regra xeral**

Con suxeición ao límite de 9040 euros, establecido con carácter xeral, a base da dedución está constituída polo **importe satisfeito polo contribuínte no exercicio** para a adquisición ou rehabilitación da vivenda habitual, **incluídos os gastos e tributos** orixinados pola adquisición que corresen a cargo do adquirente.

Cando a adquisición ou rehabilitación se realicen con financiamento alleo, as cantidades financiadas enténdense investidas a medida que se vaian amortizando os préstamos obtidos.

Nestes supostos, **formarán parte da base da dedución tanto a amortización do capital coma os xuros e demais gastos derivados do devandito financiamento**. Dentro destes últimos poden citarse, entre outros, os seguintes:

- **O custo dos instrumentos de cobertura do risco de tipo de xuro dos préstamos hipotecarios** regulados no artigo décimo noveno da Lei 36/2003, do 11 de novembro, de medidas de reforma económica (BOE do 12). No caso de aplicación dos citados instrumentos de cobertura, os xuros satisfeitos polo contribuínte minoraranse nas cantidades obtidas pola aplicación do citado instrumento.
- **As primas dos contratos de seguro de vida e de incendios**, sempre que estean incluídos nas condicións dos préstamos hipotecarios obtidos para a adquisición ou rehabilitación da vivenda habitual.

Tamén forman parte da base da dedución, con independencia da utilización ou non de financiamento alleo, **os gastos e tributos orixinados pola adquisición que corran a cargo do adquirente**, tales como o imposto sobre transmisións patrimoniais e actos xurídicos documentados, IVE, gastos de notaría e rexistro, gastos de axencia etc.

■ **Importante:** *non se integrarán na base da dedución por investimento en vivenda habitual nin de dedución autonómica ningunha do exercicio 2017 as seguintes cantidades (disposición adicional cuadraxésimo quinta da Lei do IRPF):*

- *As cantidades que, pola aplicación de cláusulas chan, fosen satisfeitas polo contribuínte en 2016 e respecto ás que, antes de rematar o prazo de presentación de autoliquidación*

do IRPF polo citado exercicio, se alcance o acordo da súa devolución coa entidade financeira ou como consecuencia de sentenzas xudiciais ou laudos arbitrais.

- Aquelas cantidades satisfeitas en exercicios anteriores polo contribuínte en aplicación das cláusulas chan obxecto da devolución que se destinen directamente pola entidade financeira no exercicio, tras o acordo co contribuínte afectado, sentenza ou laudo arbitral, a minorar o principal do empréstito.

- **Regras especiais**

Ademais da regra xeral anteriormente comentada, para determinar a base da dedución é dicir, as cantidades investidas con dereito a dedución deben terse en conta as seguintes regras especiais:

- **Cando se adquira unha vivenda habitual gozando da dedución por adquisición do tras vivendas habituais anteriores**, non se poderán deducir pola adquisición ou rehabilitación da nova vivenda ata que o importe investido nela exceda das cantidades investidas nas anteriores que gozasen de dedución.

- **Cando a transmisión da vivenda habitual xerase unha ganancia patrimonial exenta por reinvestimento⁽²⁾**, a base de dedución por adquisición ou rehabilitación da nova vivenda habitual minorárase no importe da ganancia patrimonial exenta, polo que non se poderán deducir ata que o importe investido supere a suma do prezo de adquisición das vivendas anteriores, na medida en que gozase de dedución, máis a ganancia patrimonial exenta na anterior.

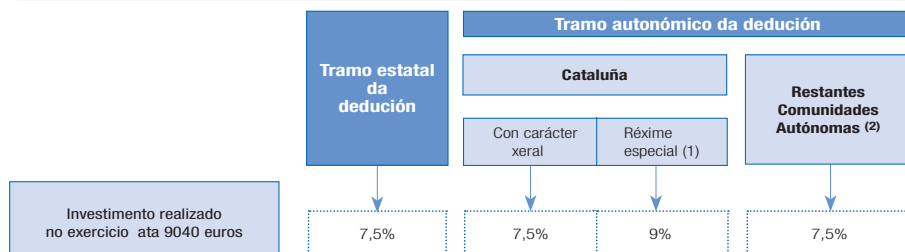
De igual modo, **cando a transmisión da vivenda habitual xerase unha ganancia patrimonial parcialmente non suxeita** por aplicación da disposición transitoria novena da Lei do imposto (por ser a data de adquisición anterior ao 31 de decembro de 1994), ⁽³⁾ a dedución por adquisición da nova vivenda non poderá comezar ata que o importe investido nesta non supere as cantidades investidas nas anteriores vivendas habituais, na medida en que gozasen de dedución, máis a ganancia patrimonial que resulte exenta por reinvestimento.

Porcentaxes de dedución

As porcentaxes de dedución aplicables na adquisición ou rehabilitación da vivenda habitual son os que se indican no cadro seguinte:

⁽²⁾ A exención por reinvestimento da ganancia patrimonial obtida na transmisión da vivenda habitual coméntase nas páxinas 421 e ss. do capítulo 11.

⁽³⁾ A aplicación dos coeficientes redutores ou de abatemento para determinar a parte da ganancia patrimonial obtida na transmisión de vivendas adquiridas antes do 31 de decembro de 1994 que queda non suxeita ao IRPF coméntase con máis detalle nas páxinas 374 e ss. do capítulo 11.

Porcentaxes de deducións na adquisición ou rehabilitación da vivenda habitual

(1) Réxime aplicable aos contribuíntes residentes na Comunidade Autónoma de Cataluña que adquiriron a súa vivenda habitual antes do 30-07-2011 (non inclúe a rehabilitación da vivenda habitual) e que se atopen nalguna das seguintes situacións:

- Ter 32 anos ou menos de idade na data de devindicación do imposto.
- Levar no paro 183 días ou máis durante o exercicio.
- Ter un grao de discapacidade igual ou superior ao 65 por 100.
- Formar parte dunha unidade familiar que inclúa, polo menos, un fillo na data de devindicación do imposto.

Para poder gozar da porcentaxe do 9 por 100 de dedución, cómpre que a base imponible total, menos o mínimo persoal e familiar, non sexa superior a 30.000 euros. No caso de tributación conxunta, este límite compútase de xeito individual para cada un dos contribuíntes que teña dereito á dedución por realizar investimentos na vivenda habitual no exercicio.

(2) Inclúe as restantes comunidades autónomas de réxime común e as cidades con estatuto de autonomía de Ceuta e Melilla ás que se aplica o artigo 78.2 da Lei do IRPF, na redacción en vigor o 31 de decembro de 2012.

2. Construción ou ampliación da vivenda habitual (arts. 68.1 e 78.2 da Lei do IRPF, redacción o 31-12-2012; 55.1 do Regulamento, redacción o 31-12-2012)

Quen ten dereito a esta dedución?

Terán dereito a aplicar o réxime de dedución por investimento en vivenda habitual polas cantidades satisfeitas no exercicio 2017, os contribuíntes que cumpran os seguintes requisitos:

a) **No caso de construción de vivenda habitual**, cando o contribuínte satisfíxese cantidades con anterioridade ao 1 de xaneiro de 2013 e practícase por iso a dedución, salvo que fose de aplicación o disposto no artigo 68.1.2º da lei na súa redacción vixente o 31 de decembro de 2012. Non é necesario que as obras se iniciasen antes desa data, abonda con que se realizase algún desembolso con esta finalidade.

■ **Importante:** a aplicación do réxime transitorio non finaliza coa terminación das obras senón que continúa respecto das cantidades que siga satisfacendo o contribuínte unha vez construída pola adquisición desta, a condición de que se cumpran os requisitos de terminación en prazo, ocupación e residencia efectiva e permanente.

b) **No caso de ampliación da vivenda habitual**, cando se satisfíxeron cantidades por tal concepto con anterioridade ao 1 de xaneiro de 2013, sempre que ademais as obras estean terminadas antes do 1 de xaneiro de 2017.

Se se incumpre este prazo, deberán regularizarse as deducións practicadas.

Concepto de construción de vivenda habitual

Para os efectos da dedución, considérase construción de vivenda habitual, cando o contribuínte satisfaga directamente os gastos derivados da execución das obras, ou lle entregue cantidades á conta ao seu promotor, sempre que finalicen nun prazo non superior a catro anos desde o inicio do investimento.

Para o cómputo do prazo de catro anos terase en conta:

- **Data de inicio do investimento.** O cómputo iniciárase a partir da data na que se satisfai a primeira cantidade pola que se practica a dedución por investimento en vivenda habitual ou, de ser o caso, por calquera importe que o contribuínte entregue procedente do saldo da conta vivenda aberta por el mesmo.
- **Data de finalización das obras:**
 - Nos supostos de **autopromoción ou autoconstrución**, a data de finalización deberá poder acreditarse por calquera medio de proba válido en dereito, cuxa valoración lles corresponde efectuar aos órganos de xestión e inspección da Administración Tributaria. En ausencia de proba tomarase a data da escritura de declaración de obra nova.
 - En caso de **pagamentos ao promotor**, a data de finalización será a da adquisición xurídica da vivenda, é dicir, cando, subscrito o contrato de compravenda, se realice a tradición ou entrega da cousa vendida, sen que sexa suficiente o feito da terminación da vivenda.

Se as obras non fosen terminadas no prazo de catro anos, perderase o dereito ás deducións practicadas pola construción e deberase proceder a regularizar a situación.⁽⁴⁾

Malia o anterior, **o prazo de catro anos pode verse ampliado**, sen perder o dereito ás deducións, nas seguintes situacións:

a) Situación de concurso do promotor das obras. Nestes casos, o prazo queda ampliado automaticamente noutros catro anos, sempre que o contribuínte que estea obrigado a presentar declaración polo IRPF, no período impositivo en que se incumprise o prazo inicial, achegue con esta tanto os xustificantes que acrediten os seus investimentos en vivenda coma calquera documento xustificativo de producirse a referida situación.

b) Cando se produzan outras circunstancias excepcionais non imputables ao contribuínte, distintas da anterior, **que supoñan paralización das obras**.

Nestes supostos, o contribuínte pode solicitarlle á Administración Tributaria ampliar o prazo. A solicitude deberá presentarse na delegación ou administración da Axencia Estatal de Administración Tributaria correspondente ao seu domicilio fiscal, durante os trinta días seguintes á data de incumprimento do prazo.

Na solicitude deberán figurar tanto os motivos que provocaron o incumprimento do prazo coma o período de tempo que se considera necesario para finalizar as obras de construción, que non poderá ser superior a catro anos.

Á vista da solicitude presentada e da documentación achegada, o titular da administración ou delegación da Axencia Estatal da Administración Tributaria decidirá tanto sobre a procedencia da ampliación solicitada como con respecto ao prazo de ampliación, que non terá que axustarse necesariamente ao solicitado polo contribuínte. A ampliación concedida comezará a contar a partir do día inmediato seguinte a aquel en que se produciu o incumprimento.

⁽⁴⁾ A regularización da perda do dereito a estas deducións coméntase nas páxinas 769 e s. do capítulo 18.

As solicitudes de ampliación do prazo que non sexan resoltas expresamente no prazo de tres meses poderán entenderse desestimadas.

■ **Lembre:** *para que a vivenda se considere habitual debe ser ocupada polo contribuínte no prazo máximo de doce meses desde a terminación das obras, salvo que o impida algunha das circunstancias excepcionais comentadas anteriormente na epígrafe “Concepto de vivenda habitual”, páxina 528 deste mesmo capítulo.*

Concepto de ampliación de vivenda habitual

Enténdese por ampliación de vivenda habitual o aumento da súa superficie habitable, producido mediante cerramento de parte descuberta ou por calquera outro medio, de forma permanente e durante todas as épocas do ano. Así, dentro deste concepto, enténdese comprendida tanto a adquisición dunha vivenda contigua como dunha vivenda situada nun nivel inmediatamente superior a inferior, co fin de unila á vivenda habitual e aumentar desta forma a súa superficie habitable.

Conceptos que non dan dereito a dedución

En ningún caso xeran dereito a dedución por construción ou ampliación da vivenda habitual os seguintes conceptos:

- a) Os **gastos de conservación e reparación** efectuados regularmente coa finalidade de manter o uso normal dos bens materiais, como o pintado, revocadura ou arranxo de instalacións e similares.
- b) Os **gastos de substitución** de elementos, tales como instalacións de calefacción, ascensor, portas de seguridade e outros.
- c) As **melloras**.
- d) As **prazas de garaxe** adquiridas conxuntamente coa vivenda **que excedan de dúas**.
- e) A adquisición de **prazas de garaxe, xardíns, parques, piscinas e instalacións deportivas** e, en xeral, os anexos ou calquera outro elemento que non constituía a vivenda propiamente dita, **sempre que se adquiran independentemente desta**.

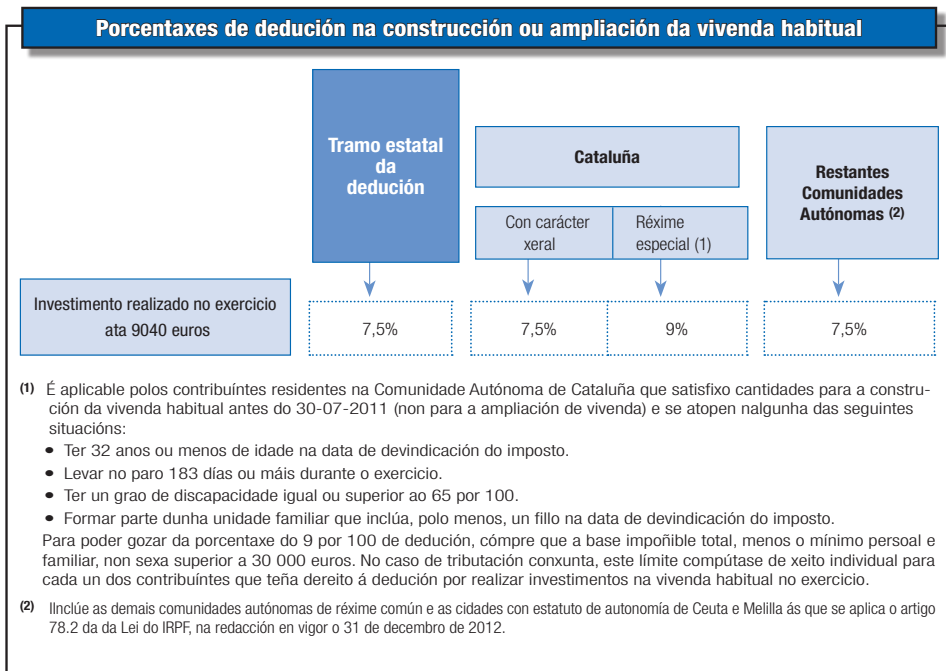
Cantidades investidas con dereito a dedución

Con suxeición ao límite de **9040 euros**, establecido con carácter xeral, a base da dedución está constituída polas cantidades satisfeitas no exercicio, incluídos os gastos orixinados que correrán por conta do contribuínte e, no caso de financiamento alleo, a amortización, os xuros e demais gastos derivados desta. Poden citarse, entre outros, os seguintes: honorarios de arquitecto e aparellador, licenza de obras, declaración de obra nova, gastos de notaría e rexistro, imposto sobre transmisións patrimoniais e actos xurídicos documentados, IVE etc.

Todo iso, sen prexuízo do resultado que se deduza da comprobación da situación patrimonial do contribuínte, nos termos anteriormente comentados.

Porcentaxes de dedución

As porcentaxes de dedución aplicables na construción ou ampliación da vivenda habitual son as que se indican no cadro seguinte:



3. Obras e instalacións de adecuación da vivenda habitual por razóns de discapacidade (arts. 68.1.4 e 78.2 da Lei do IRPF; 57 do Regulamento, redación no 31-12-2012)

Quen ten dereito a esta dedución?

Terán dereito a aplicar o réxime transitorio de dedución por investimento en vivenda habitual os contribuíntes que satisfíxesen cantidades para a realización de obras e instalacións de adecuación da vivenda habitual das persoas con discapacidade con anterioridade ao 1 de xaneiro de 2013, coa condición de que as citadas obras ou instalacións estean concluídas antes do 1 de xaneiro de 2017.

Concepto de obras e instalacións de adecuación da vivenda habitual

Para os efectos da dedución, teñen a consideración de obras e instalacións de adecuación da vivenda habitual as seguintes:

- As obras que impliquen unha reforma do interior da vivenda.
- As obras de modificación de elementos comúns do edificio que sirvan de paso necesario entre a vía pública e o predio urbano, tales como escaleiras, ascensores, corredores, portais ou calquera outro elemento arquitectónico.
- As obras necesarias para a aplicación de dispositivos electrónicos que sirvan para superar barreiras de comunicación sensorial ou de promoción da seguridade.

Acreditación da necesidade das obras e instalacións

As obras e instalacións de adecuación deberán ser cualificadas como necesarias para a accesibilidade e comunicación sensorial que facilite o desenvolvemento digno e adecuado da persoa con discapacidade, mediante certificado ou resolución expedida polo IMSERSO ou órgano competente das comunidades autónomas en materia de valoración de discapacidades con base no ditame emitido polos equipos de valoración e orientación dependentes desta.

Requisitos subxectivos da dedución

Os requisitos subxectivos que deben cumprirse para aplicar esta dedución son os seguintes:

- 1.º Que a persoa con discapacidade sexa o propio contribuínte ou o seu cónxuxe ou un parente, en liña directa ou colateral, consanguínea ou por afinidade, ata o terceiro grao inclusive, que conviva con el.
- 2.º Que a vivenda estea ocupada por calquera das persoas a que se refire o parágrafo anterior a título de propietario, arrendatario, subarrendatario ou usufrutuario.

Contribuíntes con dereito a dedución

Poden aplicar a presente dedución os seguintes contribuíntes:

- a) **Calquera das persoas relacionadas no punto 1 anterior.**
- b) **Os contribuíntes que sexan copropietarios do inmovible** no que residan as persoas con discapacidade e no que se realicen as obras de modificación dos elementos comúns do edificio que sirvan de paso necesario entre o predio urbano e a vía pública, tales como escaleiras, ascensores, corredores, portais ou calquera outro elemento arquitectónico, así como as necesarias para a aplicación de dispositivos electrónicos que sirvan para superar as barreiras de comunicación sensorial ou de promoción da súa seguridade.

Cantidades investidas con dereito a dedución

A base da dedución está constituída polo importe satisfeito no exercicio polo contribuínte (tanto a propia persoa con discapacidade como, de ser o caso, os copropietarios do inmovible) en concepto de obras e instalacións de adecuación da vivenda por razóns de discapacidade nos termos anteriormente comentados.

Límite da dedución (investimento máximo deducible)

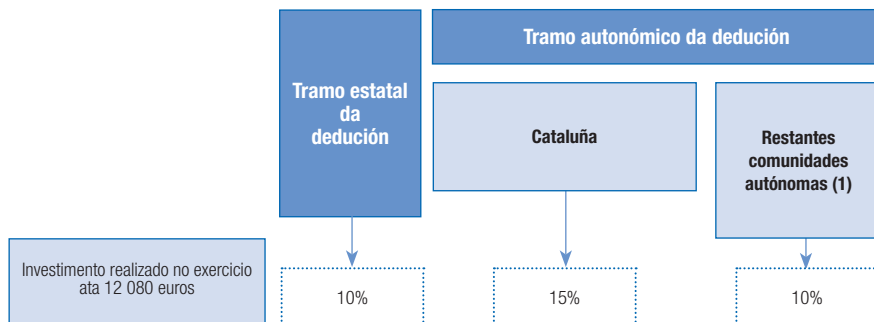
O importe máximo do investimento con dereito a esta dedución está establecido en **12.080 euros anuais**, sen que o eventual exceso das cantidades investidas sobre o devandito importe poida trasladarse a exercicios futuros.

Porcentaxes de dedución

As porcentaxes de dedución aplicables no presente exercicio son as que se indican no seguinte cadro:

- **Lembre:** o límite de 12.080 euros anuais por obras e instalacións de adecuación da vivenda habitual por razóns de discapacidade é independente do límite de 9040 euros anuais fixado para os demais conceptos deducibles por investimento en vivenda habitual.

Obras e instalacións de adecuación da vivenda habitual por razón de discapacidade



(1) Inclúe ás demais comunidades autónomas de réxime común e as cidades con estatuto de autonomía de Ceuta e Melilla ás que se aplica o artigo 78.2 da Lei do IRPF, na redacción en vigor o 31 de decembro de 2012.

Deducións por investimento en empresas de nova ou recente creación

(Art. 68.1 e disposición trixésimo oitava. 2 da Lei do IRPF)

Co obxecto de favorecer a captación por empresas, de nova ou recente creación, de fondos propios procedentes de contribuíntes que, ademais do capital financeiro, acheguen os seus coñecementos empresariais ou profesionais adecuados para o desenvolvemento da sociedade na que invisten (investidor de proximidade ou «business angel»), ou daqueles que só estean interesados en achegar, capital (capital semente), a lei 14/2013 do 27 de setembro, de apoio aos emprendedores e a súa internalización (BOE do 28) introduciu, na Lei do IRPF a dedución por investimento en empresas de nova ou recente creación.

Obxecto da dedución

Os contribuíntes poderán aplicar esta dedución pola subscrición de accións ou participacións en empresas de nova ou recente creación cando se cumpran os requisitos e condicións que se indican na alínea seguinte, e poden, ademais de achegar capital, colaborar cos seus coñecementos empresariais ou profesionais no desenvolvemento da entidade na que invisten nos termos que estableza o acordo de investimento entre o contribuínte e a entidade.

Esta dedución aplicarase exclusivamente na **cota íntegra estatal**.

Base máxima de dedución

A base máxima de dedución é de **50.000 euros anuais** e está formada polo valor de adquisición das accións ou participacións subscritas.

Non formará parte da base de dedución:

Non formarán parte da base de dedución as cantidades satisfeitas pola subscrición de accións ou participacións cando respecto desas cantidades o contribuínte **practique unha dedución establecida pola comunidade autónoma no exercicio das súas competencias**.

Ademais, cando o contribuínte transmita accións ou participacións e opte pola aplicación da exención por reinvestimento regulada no artigo 38.2 da LIRPF, unicamente formará parte da base da dedución correspondente ás novas accións ou participacións subscritas a parte do reinvestimento que exceda do importe total obtido na transmisión daquelas. En ningún caso se pode practicar dedución polas novas accións ou participacións mentres as cantidades investidas non superen a citada contía.⁽⁵⁾

- **Importante:** *no formará parte de la base de la deducción el importe de las acciones o participaciones adquiridas con el saldo de cuentas ahorro-empresa en la medida en que dicho saldo hubiera sido objeto de deducción (disposición transitoria vigésima octava de la Ley del IRPF). Téngase en cuenta que la deducción por cuenta ahorro-empresa ha sido suprimida desde el 1 de enero de 2015.*

Porcentaxe da dedución

A porcentaxe de dedución aplicable sobre as cantidades satisfeitas no exercicio pola subscrición de accións ou participacións en empresas de nova ou recente creación, nos termos anteriormente comentados, é o **20 por 100**.

- **Atención:** *esta dedución é exclusivamente estatal e, por iso, minora só a cota íntegra estatal.*

Requisitos e condicións para a súa aplicación

Requisitos que debe cumprir a entidade na que se invista (art. 68.1.2.º da Lei do IRPF)

A entidade cuxas accións ou participacións se adquiren debe cumprir os seguintes requisitos:

- a) **Revestir a forma** de sociedade anónima, sociedade de responsabilidade limitada, sociedade anónima laboral ou sociedade de responsabilidade limitada laboral, nos termos previstos no texto refundido da Lei de sociedades de capital, aprobado polo Real decreto lexislativo 1/2010, do 2 de xullo, e na Lei 4/1997, do 24 de marzo, de sociedades laborais, e **non estar admitida a negociación en ningún mercado organizado**.

Este requisito deberá cumprirse durante todos os anos de posesión da acción ou participación.

- b) **Exercer unha actividade económica** que conte cos medios persoais e materiais para o desenvolvemento seu.

En particular, non poderá ter por actividade a xestión dun patrimonio mobiliario ou inmobiliario a que se refire o artigo 4.8.dous.a) da Lei 19/1991, do 6 de xuño, do imposto sobre o patrimonio, en ningún dos períodos impositivos da entidade concluídos con anterioridade á transmisión da participación.

- c) **O importe da cifra dos fondos propios** da entidade non poderá ser superior a **400.000 euros** no inicio do período impositivo desta en que o contribuínte adquire as accións ou participacións.

Cando a entidade forme parte dun grupo de sociedades no sentido do artigo 42 do Código de comercio, con independencia da residencia e da obrigación de formular contas anuais consolidadas, o importe dos fondos propios referirase ao conxunto de entidades pertencentes ao devandito grupo.

⁽⁵⁾ Véxase a exención por reinvestimento de ganancias patrimoniais obtidas pola transmisión de accións ou participacións en empresas de nova ou recente creación, que se comenta nas páxinas 424 e ss. do capítulo 11.

Condicións que deben cumprir as accións ou participacións (art. 68.1.3.º da Lei do IRPF)

Ademais, deben cumprirse tamén as seguintes condicións:

- a) As **accións ou participacións na entidade debe adquirilas o contribuínte ben no momento da constitución daquela ou mediante ampliación de capital** efectuada nos tres anos seguintes á devandita constitución e **permanecer no seu patrimonio por un prazo superior a tres anos e inferior a doce anos**.
- b) A **participación directa ou indirecta do contribuínte**, xunto coa que posúan na mesma entidade o seu cónxuxe ou calquera persoa unida ao contribuínte por parentesco, en liña recta ou colateral, por consanguinidade ou afinidade, ata o segundo grao incluído, **non pode ser, durante ningún día dos anos naturais de posesión da participación, superior ao 40 por 100 do capital social da entidade ou dos seus dereitos de voto**.
- c) Que non se trate de accións ou participacións nunha entidade a través da cal se exerza a mesma actividade que se viña exercendo anteriormente mediante outra titularidade.

Requisitos formais (art. 68.1.5.º da Lei do IRPF)

O cumprimento destes requisitos **debe ser acreditado mediante certificación expedida pola devandita entidade** no período impositivo no que se produciu a súa adquisición.

Para iso, a entidade que cumpra os requisitos ten que presentar unha declaración informativa en relación co cumprimento de requisitos, identificación dos seus accionistas ou partícipes, porcentaxe e período de posesión da participación.⁽⁶⁾

Límite da dedución: comprobación da situación patrimonial (art. 70 da Lei do IRPF)

A aplicación desta dedución, xunto coa dedución por conta de aforro-empresa requirirá que o importe comprobado do patrimonio do contribuínte ao finalizar o período da imposición exceda do valor que tivese a súa comprobación ao comezo deste polo menos na contía dos investimentos realizados.

Exemplo:

Tras o peche da óptica na que traballaban, catro traballadores desta deciden abrir un novo establecemento deste tipo en Zaragoza para o que constitúen en xaneiro de 2017 a sociedade anónima XX cun capital inicial de 300.000 euros (300 accións).

Don J.A.S.M, residente en Zaragoza (antigo cliente da óptica que se pechou) decide investir no novo negocio e subscibe no ano 2017 un total de 60 accións da sociedade anónima XX:

- 30 accións en marzo (30.000 euros)
- 30 accións en novembro (30.000 euros)

Determinar o importe da dedución por investimento en empresas de nova ou recente creación en 2016 supoñendo que se cumpren os requisitos esixidos para aplicar esta.

⁽⁶⁾ O artigo 69.1 do Regulamento do IRPF establece a declaración informativa que teñen que presentar as entidades de nova ou recente creación. Véxase tamén a Orde HAP/2455/2013, do 27 de decembro, pola que se aproba o modelo 165, “Declaración informativa de certificacións individuais emitidas aos socios ou partícipes de entidades de nova ou recente creación”, e pola que se determina o lugar, a forma, o prazo e o procedemento para a súa presentación, e pola que se modifica a Orde do 27 de xullo de 2001, pola que se aproban os modelos 043, 044, 045, 181, 182, 190, 311, 371, 345, 480, 650, 652 e 651, en euros, así como o modelo 777, documento de ingreso ou devolución para o caso de declaracións-liquidacións extemporáneas e complementarias, e pola que se establece a obriga de utilizar, necesariamente, os modelos en euros a partir do 1 de xaneiro de 2002 (BOE do 31).

Solución:

Nota previa: os contribuíntes residentes na Comunidade autónoma de Aragón poden aplicar no exercicio 2017 tanto a dedución estatal por investimento na adquisición de accións e participacións sociais de novas entidades ou de recente creación como a dedución autonómica. No entanto, de acordo coa normativa autonómica aplicable no exercicio 2017 o contribuínte só pode aplicar a dedución autonómica sobre a contía invertida que supere a base máxima da dedución estatal por investimento na adquisición de accións ou participacións sociais de novas entidades ou de recente creación prevista no citado artigo 68.1 da lei do IRPF.

-Importe total investido en 2016 (30.000 + 30.000)	60.000,00

Dedución na cota íntegra estatal

- Importe do investimento con dereito a dedución (1)	50.000,00
Base máxima de dedución	50.000,00
Base efectiva de dedución	60.000,00
- Importe da dedución (50.000 x 20%)	10.000,00

Dedución na cota íntegra autonómica

- Importe do investimento con dereito a dedución (2)	10.000,00
- Importe da dedución (10.000 x 20 %) (3)	2000,00

(1) As cantidades investidas no 2017 terán dereito á dedución sempre que cumpran os requisitos esixidos polo artigo 68.1.1.º de LIRPF na redacción en vigor a partir do 29 de setembro do 2013 (data de entra en vigor da lei 14/2013, do 27 de setembro, de apoio aos emprendedores e a súa internacionalización, cuxo artigo 27 engade un novo apartado 1 ao artigo 68 da LIRPF) tendo como base máxima de dedución a cantidade de 50.000 euros anuais, límite establecido no citado artigo.

Téñase en conta, ademais, que se as accións se manteñen un mínimo de 3 anos desde a data do investimento, a súa venda ou transmisión poderá beneficiarse da exención da ganancia patrimonial que se xere, sempre que o importe obtido se reinvesta en accións de empresas novas ou de recente creación.

2) Os 10.000 euros dos 60.000 invertidos en 2017 que superan a base máxima da dedución estatal poden servir de base da dedución establecida pola Comunidade Autónoma no exercicio das súas competencias, sempre que cumpran os requisitos e condicións esixidos.

(3) Na dedución autonómica a porcentaxe de dedución aplicable é do 20 por 100 cun importe máximo de 4.000 euros que neste caso non se superan.

Deducións por incentivos e estímulos ao investimento empresarial en actividades económicas en estimación directa

(Arts. 68.2 e 69.2 da Lei do IRPF)

Os contribuíntes que desenvolvan actividades económicas en estimación directa poderán aplicar os incentivos e estímulos ao investimento empresarial establecidos ou que se establezan na normativa do imposto sobre sociedades con igualdade de porcentaxes e límites de dedución, con dúas excepcións:

a) Non resulta de aplicación aos contribuíntes do IRPF o previsto no artigo 39.2 da Lei do imposto sobre sociedades, que establece a posibilidade de aplicar a dedución por actividades de investigación e desenvolvemento, e innovación tecnolóxica, sen quedar sometida ao límite conxunto da cota íntegra e podendo solicitar, se é o caso, o seu aboamento, sempre que se cumpran determinados requisitos.

b) Tampouco resulta de aplicación aos contribuíntes do IRPF o previsto no artigo 39.3 da Lei do imposto sobre sociedades, que permite solicitar, no caso de insuficiencia de cota, o aboamento anticipado de dedución por investimento en produción estranxeira de longame-traxes cinematográficas ou de obras audiovisuais.

Ademais das deducións que establece a Lei do imposto sobre sociedades, coas excepcións antes indicadas, os contribuíntes do IRPF, cuxas actividades cumpran os requisitos para ser consideradas entidades de reducida dimensión, poderán deducir os rendementos netos de actividades económicas do período impositivo que se invistan en elementos novos do inmovilizado material ou investimentos inmobiliarios afectos a actividades económicas nos termos que máis adiante se comentan.

En consecuencia, no presente exercicio 2017 as deducións por incentivos e estímulo ao investimento empresarial que poden aplicar os contribuíntes titulares de actividades económicas no método de estimación directa, en calquera das súas dúas modalidades, normal ou simplificada, poden estruturarse nas seguintes categorías ou réximes:

1. Réxime xeral e réximes especiais de deducións por incentivos e estímulo ao investimento empresarial da Lei do imposto sobre sociedades

1.1. Normas comúns ás deducións

Porcentaxes e límites para a aplicación das deducións do imposto sobre sociedades (Arts. 68.2 e 69.2 da Lei do IRPF)

A porcentaxe de dedución que corresponde a cada modalidade de investimento e os límites (no seu conxunto ou específicos) aplicables ás deducións xeradas aparecen reflectidos no cadro que figura nas páxinas 557 e ss. deste capítulo.

Estes límites aplicaranse sobre a cota que resulte de minorar a suma das cotas íntegras, estatal e autonómica, no importe total das deducións por investimento en empresas de nova ou recente creación, e por actuacións para a protección e difusión do patrimonio histórico español e das cidades, conxuntos e bens declarados patrimonio mundial.

Deducións non aplicadas no exercicio por insuficiencia de cota (art. 39.1 e disposición transitoria vixésimo cuarta da LIS)

• **Deducións do propio exercicio:** Consonte o artigo 39 da Lei do imposto sobre sociedades, as cantidades correspondentes ao período impositivo non deducidas poderán aplicarse nas liquidacións dos períodos impositivos que conclúan nos 15 anos inmediatos e sucesivos. Non obstante, as cantidades correspondentes á dedución por actividades de investigación e desenvolvemento, e innovación tecnolóxica poderán aplicarse nas liquidacións dos períodos impositivos que conclúan nos 18 anos inmediatos e sucesivos.

Excepción: O cómputo dos prazos para a aplicación destas deducións poderá adiarse ata o primeiro exercicio no que, dentro do período de prescrición, se produzan resultados positivos nos casos seguintes:

- Actividades novas.
- Saneamento de perdas de exercicios anteriores, mediante a achega efectiva de novos recursos, sen que se considere como tal a aplicación ou capitalización de reservas.
- **Deducións de exercicios anteriores:** As deducións previstas no capítulo IV do título VI da Lei 43/1995, do 27 de decembro, do imposto sobre sociedades, e no capítulo IV do título VI do texto refundido da Lei do imposto sobre sociedades, aprobado polo Real decreto lexislativo 4/2004, do 5 de marzo, que estivesen pendentes de aplicación ao comezo do primeiro período impositivo iniciado a partir do 1 de xaneiro de 2015, poderán deducirse a partir do devandito

período impositivo, cos requisitos previstos na súa respectiva normativa de aplicación con anterioridade a esa data, coas condicións e nos prazos establecidos no artigo 39 da actual Lei do imposto sobre sociedades.

Cómputo dos prazos (art. 39.1 da LIS)

O cómputo dos prazos para a aplicación das deducións poderá adiarse ata o primeiro exercicio no que, dentro do período de prescrición, se produzan resultados positivos nas empresas de nova creación e nas que saneen perdas de exercicios anteriores mediante achega efectiva de novos recursos sen que se considere como tal a aplicación ou capitalización de reservas.

Incompatibilidades (art. 39.4 da LIS)

Como regra xeral, un único investimento non poderá xerar a aplicación de máis dunha dedución polo mesmo contribuínte, agás disposición expresa, nin poderá xerar a aplicación dunha dedución en máis dun contribuínte.

Mantemento dos investimentos (art. 39.5 da LIS)

Os elementos patrimoniais afectos ás deducións deberán permanecer en funcionamento durante 3 ou 5 anos, se se trata de bens mobles, ou durante a súa vida útil se fose inferior.

Prescrición do dereito para comprobar as deducións (art. 39.6 da LIS)

O dereito da Administración para iniciar o procedemento de comprobación das deducións previstas nesta alínea, aplicadas ou pendentes de aplicar, prescribirá aos 10 anos contados desde o día seguinte á data na que remate o prazo establecido para presentar a declaración ou autoliquidación correspondente ao período impositivo no que se xerou o dereito á súa aplicación.

Transcorrido este prazo, o contribuínte deberá acreditar as deducións cuxa aplicación pretenda, mediante a exhibición da liquidación ou autoliquidación e a contabilidade, con acreditación do seu depósito durante o citado prazo no rexistro mercantil.

Outras condicións e requisitos xerais de aplicación

As deducións comentadas nesta alínea unicamente resultan aplicables aos contribuíntes que exerzan actividades económicas e determinen o seu rendemento neto no método de estimación directa, en calquera das súas dúas modalidades.

Non obstante, as deducións pendentes de aplicar procedentes de investimentos realizados en exercicios anteriores nos que o contribuínte estivese incluído no método de estimación directa e cumprise os requisitos establecidos para este efecto, poderán deducirse nesta declaración e ata o remate do prazo legal concedido para este fin aínda que os contribuíntes titulares estean acollidos neste exercicio ao método de estimación obxectiva.

■ **Importante:** *os contribuíntes do IRPF, socios de sociedades civís ás que lles resultase de aplicación o réxime de atribución de rendas e adquiran a condición de contribuíntes do imposto sobre sociedades, poderán seguir aplicando na súa cota íntegra as deducións por investimento en actividades económicas previstas no artigo 68.2 da Lei do IRPF que estivesen pendentes de aplicación o 1 de xaneiro de 2016 nos termos previstos no artigo 69 da Lei do IRPF sempre que se cumpran as condicións e os requisitos establecidos na Lei do imposto sobre sociedades (disposición transitoria trixésima da Lei do IRPF).*

1.2. Réxime xeral de deducións

Investimentos empresariais que xeran dereito a dedución no exercicio 2016

Os investimentos empresariais que no exercicio 2016 determinan o dereito a deducir contéñense nos seguintes artigos do texto refundido **da Lei do imposto sobre sociedades**:

- **artigo 35** (deducións por investigación e desenvolvemento e innovación tecnolóxica)
- **artigo 36** (dedución por investimentos en producións cinematográficas, series audiovisuais e espectáculos en vivo de artes escénicas e musicais)
- **artigo 37** (dedución por creación de emprego)
- **artigo 38** (dedución por creación de emprego para traballadores con discapacidade)

Ademais, conforme o establecido na alínea 5 da disposición transitoria vixésimo cuarta da LIS, é aplicable a **dedución por investimentos do artigo 37 do texto refundido da Lei do imposto sobre sociedades** naqueles supostos nos que o investimento en elementos patrimoniais afectos a actividades económicas se realice de acordo cun plan especial de investimento aprobado pola Administración tributaria por proposta do suxeito pasivo e o citado plan permita que os rendementos netos de actividades económicas do período impositivo 2014 se invistan en elementos novos do inmovilizado material ou en investimentos inmobiliarios no exercicio 2017.

O estudo e comentario de cada unha destas deducións recóllese nas notas do cadro que figura nas páxinas 554 e ss. deste capítulo.

1.3. Réximes especiais de deducións

Gastos realizados en 2017 vinculados a acontecementos de excepcional interese público

Coa finalidade de incentivar a participación privada na celebración de determinados acontecementos de excepcional interese público,⁽⁷⁾ no exercicio 2017 poden acollerse aos réximes especiais de deducións os investimentos e gastos realizados en devandito exercicio que estean vinculados aos seguintes eventos:

- **Xogos do Mediterráneo de 2018**, establecido na disposición adicional sesaxésimo primeira da Lei 22/2013, do 23 de decembro, de orzamentos xerais do Estado para o ano 2014 (BOE do 26) e modificado pola disposición final vixésimo quinta da Lei 3/2017, do 27 de xuño, de orzamentos xerais do Estado para o ano 2017 (BOE do 28).
- **200.º Aniversario do Teatro Real e o Vixésimo Aniversario da Reapertura do Teatro Real**, establecido na disposición adicional quincuaxésimo terceira da Lei 36/2014, do 26 de decembro, de orzamentos xerais do Estado para o ano 2015 (BOE do 30) e modificado pola disposición final vixésimo novena da Lei 3/2017, do 27 de xuño, de orzamentos xerais do Estado para o ano 2017 (BOE do 28).
- **IV Centenario da Morte de Miguel de Cervantes**, establecido na disposición adicional quincuaxésimo cuarta da Lei 36/2014, do 26 de decembro, de orzamentos xerais do Estado para o ano 2015 (BOE do 30).

⁽⁷⁾ Artigo 27 da Lei 49/2002, do 23 de decembro, de réxime fiscal das entidades sen fins lucrativos e dos incentivos fiscais ao mecenado.

- **VIII Centenario da Universidade de Salamanca**, establecido na disposición adicional quincuaxésimo quinta da Lei 36/2014, do 26 de decembro, de orzamentos xerais do Estado para o ano 2015 (BOE do 30).
- **Programa Xerez, Capital Mundial do Motociclismo**, establecido na disposición adicional quincuaxésimo sexta da Lei 36/2014, do 26 de decembro, de orzamentos xerais do Estado para o ano 2015 (BOE do 30).
- **Cantabria 2017, Liébana Ano Xubilar**, establecido na disposición adicional quincuaxésimo sétima da Lei 36/2014, do 26 de decembro, de orzamentos xerais do Estado para o ano 2015 (BOE do 30).
- **Programa Universo Muller**, establecido na disposición adicional quincuaxésimo oitava da Lei 36/2014, do 26 de decembro, de orzamentos xerais do Estado para o ano 2015 (BOE do 30) e modificado pola disposición final vixésimo novena da Lei 3/2017, do 27 de xuño, de orzamentos xerais do Estado para o ano 2017 (BOE do 28).
- **60.º Aniversario da Fundación da Escola de Organización Industrial**, establecido na disposición adicional quincuaxésimo novena da Lei 36/2014, do 26 de decembro, de orzamentos xerais do Estado para o ano 2015 (BOE do 30) e modificado pola disposición final vixésimo novena da Lei 3/2017, do 27 de xuño, de orzamentos xerais do Estado para o ano 2017 (BOE do 28).
- **Encontro Mundial nas Estrelas (EME) 2017**, establecido na disposición adicional sesaxésima da Lei 36/2014, do 26 de decembro, de orzamentos xerais do Estado para o ano 2015 (BOE do 30).
- **Barcelona Mobile World Capital**, establecido na disposición adicional sesaxésimo primeira da Lei 36/2014, do 26 de decembro, de orzamentos xerais do Estado para o ano 2015 (BOE do 30).
- **Barcelona Equestrian Challenge**, establecido na disposición adicional sesaxésimo cuarta da Lei 36/2014, do 26 de decembro, de orzamentos xerais do Estado para o ano 2015 (BOE do 30).
- **Women's Hockey World League Round 3 Events 2015**, establecido na disposición adicional sesaxésimo quinta da Lei 36/2014, do 26 de decembro, de orzamentos xerais do Estado para o ano 2015 (BOE do 30).
- **II Centenario do Museo Nacional do Prado**, establecido na disposición adicional cuadraxésimo novena da Lei 48/2015, do 29 de outubro, de orzamentos xerais do Estado para o ano 2016 (BOE do 30).
- **20.º Aniversario da Reapertura do Gran Teatro do Liceo de Barcelona e Bicentenario da creación da Societat d'Accionistes**, establecido na disposición adicional quincuaxésima da Lei 48/2015, do 29 de outubro, de orzamentos xerais do Estado para o ano 2016 (BOE do 30).
- **Foro Iberoamericano de Cidades**, establecido na disposición adicional quincuaxésimo primeira da Lei 48/2015, do 29 de outubro, de orzamentos xerais do Estado para o ano 2016 (BOE do 30).
- **Plan Decenio Málaga Cultura Innovadora 2025**, establecido na disposición adicional quincuaxésimo segunda da Lei 48/2015, do 29 de outubro, de orzamentos xerais do Estado para o ano 2016 (BOE do 30).

- **XX Aniversario da Declaración de Cuenca como Cidade Patrimonio da Humanidade**, establecido na disposición adicional quincuaxésimo terceira da Lei 48/2015, do 29 de outubro, de orzamentos xerais do Estado para o ano 2016 (BOE do 30).
- **Campionatos do Mundo FIS de Freestyle e Snowboard Serra Nevada 2017**, establecido na disposición adicional quincuaxésimo cuarta da Lei 48/2015, do 29 de outubro, de orzamentos xerais do Estado para o ano 2017 (BOE do 30).
- **Vixésimo Quinto Aniversario do Museo Thyssen-Bornemisza**, establecido na disposición adicional quincuaxésimo quinta da Lei 48/2015, do 29 de outubro, de orzamentos xerais do Estado para o ano 2016 (BOE do 30).
- **Campionato de Europa de Waterpolo Barcelona 2018**, establecido na disposición adicional quincuaxésimo sexta da Lei 48/2015, do 29 de outubro, de orzamentos xerais do Estado para o ano 2016 (BOE do 30).
- **Centenario do Nacemento de Camilo José Cela**, establecido na disposición adicional quincuaxésimo sétima da Lei 48/2015, do 29 de outubro, de orzamentos xerais do Estado para o ano 2016 (BOE do 30) e modificado pola disposición final trixésimo terceira da Lei 3/2017, do 27 de xuño, de orzamentos xerais do Estado para o ano 2017 (BOE do 28).
- **2017: Ano da Retina en España**, establecido na disposición adicional quincuaxésimo oitava da Lei 48/2015, do 29 de outubro, de orzamentos xerais do Estado para o ano 2016 (BOE do 30).
- **Caravaca da Cruz 2017. Ano Xubilar**, establecido na disposición adicional quincuaxésimo novena da Lei 48/2015, do 29 de outubro, de orzamentos xerais do Estado para o ano 2016 (BOE do 30).
- **Plan 2020 de Apoio ao Deporte de Base**, establecido na disposición adicional sesaxésima da Lei 48/2015, do 29 de outubro, de orzamentos xerais do Estado para o ano 2016 (BOE do 30).
- **2150.º Aniversario de Numancia**, establecido na disposición adicional sesaxésimo primeira da Lei 48/2015, do 29 de outubro, de orzamentos xerais do Estado para o ano 2016 (BOE do 30).
- **Prevención da Obesidade. Alixeira a túa Vida**, establecido na disposición adicional sesaxésimo cuarta da Lei 48/2015, do 29 de outubro, de orzamentos xerais do Estado para o ano 2016 (BOE do 30).
- **75.º Aniversario de William Martin: o Legado Inglés**, establecido na disposición adicional sesaxésimo quinta da Lei 48/2015, do 29 de outubro, de orzamentos xerais do Estado para o ano 2016 (BOE do 30).
- **Evento da saída desde a cidade de Alacant da volta ao mundo de vela Alacant 2017**, establecido na disposición adicional sesaxésimo sexta da Lei 48/2015, do 29 de outubro, de orzamentos xerais do Estado para o ano 2016 (BOE do 30).
- **Programa de preparación dos deportistas españois dos Xogos de Toquio 2020**, establecido pola disposición final primeira do Real decreto lei 3/2017, do 17 de febreiro, polo que se modifica a Lei orgánica 3/2013, do 20 de xuño, de protección da saúde do deportista e de loita contra a dopaxe na actividade deportiva, e adaptación ás modificacións introducidas polo Código mundial antidopaxe de 2015 (BOE do 18).

- **25.º Aniversario da Casa América**, establecido na disposición adicional quincuaxésimo novena da Lei 3/2017, do 27 de xuño, de orzamentos xerais do Estado para o ano 2017 (BOE do 28).
- **4.ª Edición da Barcelona World Race**, establecido na disposición adicional sesaxésima da Lei 3/2017, do 27 de xuño, de orzamentos xerais do Estado para o ano 2017 (BOE do 28).
- **World Roller Games Barcelona 2019**, establecido na disposición adicional sesaxésimo primeira da Lei 3/2017, do 27 de xuño, de orzamentos xerais do Estado para o ano 2017 (BOE do 28).
- **Madrid Horse Week 17/19**, establecido na disposición adicional sesaxésimo segunda da Lei 3/2017, do 27 de xuño, de orzamentos xerais do Estado para o ano 2017 (BOE do 28).
- **A Liga World Challenge**, establecido na disposición adicional sesaxésimo terceira da Lei 3/2017, do 27 de xuño, de orzamentos xerais do Estado para o ano 2017 (BOE do 28).
- **V Centenario da Expedición da Primeira Volta ao Mundo de Fernando de Magallanes e Xoán Sebastián Elcano**, establecido na disposición adicional sesaxésimo cuarta da Lei 3/2017, do 27 de xuño, de orzamentos xerais do Estado para o ano 2017 (BOE do 28).
- **25.º Aniversario da Declaración pola Unesco de Mérida como Patrimonio da Humanidade**, establecido na disposición adicional sesaxésimo quinta da Lei 3/2017, do 27 de xuño, de orzamentos xerais do Estado para o ano 2017 (BOE do 28).
- **Campionatos do Mundo de Canoa 2019**, establecido na disposición adicional sesaxésimo sexta da Lei 3/2017, do 27 de xuño, de orzamentos xerais do Estado para o ano 2017 (BOE do 28).
- **250.º Aniversario do Foro de Poboación de 1767 e Fundación das Novas Poboacións de Serra Morena e Andalucía**, establecido na disposición adicional sesaxésimo sétima da Lei 3/2017, do 27 de xuño, de orzamentos xerais do Estado para o ano 2017 (BOE do 28).
- **IV Centenario do Nacemento de Bartolomé Esteban Murillo**, establecido na disposición adicional sesaxésimo oitava da Lei 3/2017, do 27 de xuño, de orzamentos xerais do Estado para o ano 2017 (BOE do 28).
- **Numancia 2017**, establecido na disposición adicional sesaxésimo novena da Lei 3/2017, do 27 de xuño, de orzamentos xerais do Estado para o ano 2017 (BOE do 28).
- **PHotoEspaña. 20.º aniversario**, establecido na disposición adicional septuaxésima da Lei 3/2017, do 27 de xuño, de orzamentos xerais do Estado para o ano 2017 (BOE do 28).
- **IV Centenario da Praza Maior de Madrid**, establecido na disposición adicional septuaxésimo primeira da Lei 3/2017, do 27 de xuño, de orzamentos xerais do Estado para o ano 2017 (BOE do 28).
- **XXX Aniversario da Declaración de Toledo como Cidade Patrimonio da Humanidade**, establecido na disposición adicional septuaxésimo segunda da Lei 3/2017, do 27 de xuño, de orzamentos xerais do Estado para o ano 2017 (BOE do 28).

- **VII Centenario do Arquivo da Coroa de Aragón**, establecido na disposición adicional septuaxésimo terceira da Lei 3/2017, do 27 de xuño, de orzamentos xerais do Estado para o ano 2017 (BOE do 28).
 - **Lorca, Aula da Historia**, establecido na disposición adicional septuaxésimo cuarta da Lei 3/2017, do 27 de xuño, de orzamentos xerais do Estado para o ano 2017 (BOE do 28).
 - **Plan de Fomento da Lectura (2017-2020)**, establecido na disposición adicional septuaxésimo quinta da Lei 3/2017, do 27 de xuño, de orzamentos xerais do Estado para o ano 2017 (BOE do 28).
 - **Plan 2020 de Apoio aos Novos Creadores Cinematográficos, e á conservación e difusión da historia do cine español**, establecido na disposición adicional septuaxésimo sexta da Lei 3/2017, do 27 de xuño, de orzamentos xerais do Estado para o ano 2017 (BOE do 28).
 - **40.º Aniversario do Festival Internacional de Teatro Clásico de Almagro**, establecido na disposición adicional septuaxésimo sétima da Lei 3/2017, do 27 de xuño, de orzamentos xerais do Estado para o ano 2017 (BOE do 28).
 - **I Centenario da Lei de Parques Nacionais de 1916**, establecido na disposición adicional septuaxésimo oitava da Lei 3/2017, do 27 de xuño, de orzamentos xerais do Estado para o ano 2017 (BOE do 28).
 - **75.º Aniversario da Escola Diplomática**, establecido na disposición adicional octoxésimo primeira da Lei 3/2017, do 27 de xuño, de orzamentos xerais do Estado para o ano 2017 (BOE do 28).
 - **Teruel 2017. 800 Anos dos Amantes**, establecido na disposición adicional octoxésimo segunda da Lei 3/2017, do 27 de xuño, de orzamentos xerais do Estado para o ano 2017 (BOE do 28).
 - **40.º Aniversario da Constitución Española**, establecido na disposición adicional octoxésimo terceira da Lei 3/2017, do 27 de xuño, de orzamentos xerais do Estado para o ano 2017 (BOE do 28).
 - **50.º Aniversario de Sitges-Festival Internacional de Cine Fantástico de Catalunya**, establecido na disposición adicional octoxésimo cuarta da Lei 3/2017, do 27 de xuño, de orzamentos xerais do Estado para o ano 2017 (BOE do 28).
 - **Beneficios fiscais aplicables ao 50 Aniversario da Universidade Autónoma de Madrid**, establecido na disposición adicional octoxésimo quinta da Lei 3/2017, do 27 de xuño, de orzamentos xerais do Estado para o ano 2017 (BOE do 28).
 - **Ano Hernandiano 2017**, establecido na disposición adicional octoxésimo sexta da Lei 3/2017, do 27 de xuño, de orzamentos xerais do Estado para o ano 2017 (BOE do 28).
 - **Plan Decenio Milliarium Montserrat 1025-2025**, establecido na disposición adicional octoxésimo sétima da Lei 3/2017, do 27 de xuño, de orzamentos xerais do Estado para o ano 2017 (BOE do 28).
- **Importante:** *a certificación da adecuación dos gastos realizados aos obxectivos e plans de cada un dos programas anteriormente sinalados será competencia do respectivo consorcio ou órgano administrativo, conforme o disposto no artigo 27.2. b) da Lei 49/2002, do 23 de decembro, de réxime fiscal das entidades sen fins lucrativos e dos incentivos fiscais ao mecenado (BOE do 24).*

Saldos pendentes de aplicación de programas de apoio finalizados con anterioridade ao 1 de xaneiro de 2017

As cantidades correspondentes ás deducións por investimentos e gastos realizados vinculados a acontecementos de excepcional interese público que non poidan ser deducidas no período impositivo poderán aplicarse nas liquidacións dos períodos impositivos que conclúan nos 15 anos inmediatos e sucesivos, e o cómputo dos prazos para a aplicación das deducións poderá diferirse nos termos previstos no artigo 39.1 da actual Lei do imposto sobre sociedades.

Por esta razón, malia finalizar a súa vixencia con anterioridade ao comezo do presente exercicio, aínda resulta aplicable a dedución correspondente aos saldos pendentes que correspondan aos seguintes réximes especiais:

- **Caravaca Xubilar 2003**, establecido na disposición adicional vixésimo segunda da Lei 53/2002, do 30 de decembro de medidas fiscais, administrativas e da orde social (BOE do 31).
- **Ano Santo Xacobeo 2004**, establecido na disposición adicional segunda da Lei 53/2002, do 30 de decembro, de medidas fiscais, administrativas e da orde social (BOE do 31).
- **XV Xogos do Mediterráneo. Almería 2005**, establecido na disposición adicional sexta da Lei 62/2003, do 30 de decembro, de medidas fiscais, administrativas e da orde social (BOE do 31).
- **IV Centenario do Quixote**, establecido na disposición adicional vixésima da Lei 62/2003.
- **Copa América 2007**, establecido na disposición adicional trixésimo cuarta da Lei 62/2003, cuxo desenvolvemento regulamentario contense no Real decreto 2146/2004, do 5 de novembro (BOE do 6).
- **Salamanca 2005. Praza Maior de Europa**, establecido no artigo décimo quinto da Lei 4/2004, do 29 de decembro, de modificación de taxas e de beneficios fiscais de acontecementos de excepcional interese público (BOE do 30).
- **Galicia 2005. Volta ao Mundo a Vela**, establecido no artigo décimo sétimo da citada Lei 4/2004.
- **Programa de preparación dos deportistas españois dos Xogos de Pequín 2008**, establecido no artigo décimo noveno da Lei 4/2004.
- **Ano Lebaniego 2006**, establecido na disposición adicional quincuaxésimo quinta da Lei 30/2005, do 29 de decembro, de orzamentos xerais do Estado para o ano 2006 (BOE do 30).
- **EXPO Zaragoza 2008**, establecida na disposición adicional quincuaxésimo sexta da citada Lei 30/2005, do 29 de decembro, de orzamentos xerais do Estado para o ano 2006.
- **Alacante 2008. Volta ao Mundo a Vela**, establecido na disposición adicional décimo quinta da Lei 42/2006, do 28 de decembro, de orzamentos xerais do Estado para o ano 2007 (BOE do 29).
- **Barcelona World Race**, establecido na disposición adicional décimo sexta da Lei 42/2006, do 28 de decembro, de orzamentos xerais do Estado para o ano 2007 (BOE do 29).
- **Ano Xubilar Guadalupense**, establecido na disposición adicional sesaxésimo sexta da Lei 42/2006, do 28 de decembro, de orzamentos xerais do Estado para o ano 2007 (BOE do 29) e disposición adicional trixésima da Lei 51/2007, do 26 de decembro, de orzamentos xerais do Estado para o ano 2008 (BOE do 27).
- **33.^a Copa América**, establecido na disposición adicional trixésimo primeira da Lei 51/2007, do 26 de decembro, de orzamentos xerais do Estado para o ano 2008 (BOE do 27).

- **Guadalquivir Río de Historia**, establecido na disposición adicional trixésimosegunda da Lei 51/2007, do 26 de decembro, de orzamentos xerais do Estado para o ano 2008 (BOE do 27) e disposición adicional quincuaxésimo oitava da Lei 26/2009, do 23 de decembro, de orzamentos xerais do Estado para o ano 2010 (BOE do 24).
- **Conmemoración do Bicentenario da Constitución de 1812**, establecido na disposición adicional quincuaxésimo novena da Lei 51/2007, do 26 de decembro, de orzamentos xerais do Estado para o ano 2008 (BOE do 27) e na disposición final undécima da Lei 26/2009, do 23 de decembro, de orzamentos xerais do Estado para o ano 2010 (BOE do 24).
- **Londres 2012**, establecido na disposición adicional quincuaxésimo da Lei 2/2008, do 23 de decembro, de orzamentos xerais do Estado para o ano 2009 (BOE do 24).
- **Ano Santo Xacobeo 2010**, establecido na disposición adicional quincuaxésimo primeira da Lei 2/2008, do 23 de decembro, de orzamentos xerais do Estado para o ano 2009 (BOE do 24).
- **IX Centenario de Santo Domingo da Calzada e do Ano Xubilar Calceatense**, establecido na disposición adicional quincuaxésimo segunda da Lei 2/2008, do 23 de decembro, de orzamentos xerais do Estado para o ano 2009 (BOE do 24).
- **Caravaca Xubilar 2010**, establecido na disposición adicional quincuaxésimo terceira da Lei 2/2008, do 23 de decembro, de orzamentos xerais do Estado para o ano 2009 (BOE do 24).
- **Ano Internacional para a Investigación en Alzheimer e Enfermidades Neurodexenerativas relacionadas: Alzheimer Internacional 2011**, establecido na disposición adicional quincuaxésimo cuarta da Lei 2/2008, do 23 de decembro, de orzamentos xerais do Estado para o ano 2009 (BOE do 24).
- **Ano Hernandiano. Orihuela 2010**, establecido na disposición adicional quincuaxésimo quinta da Lei 2/2008, do 23 de decembro, de orzamentos xerais do Estado para o ano 2009 (BOE do 24).
- **Centenario da Costa Brava**, establecido na disposición adicional quincuaxésimo sexta da Lei 2/2008, do 23 de decembro, de orzamentos xerais do Estado para o ano 2009 (BOE do 24).
- **Symposium Conmemorativo do 90 Aniversario do Salón Internacional do Automóbil de Barcelona 2009**, establecido na disposición final primeira da Lei 4/2008, do 23 de decembro (BOE do 25).
- **Misteri de Elx**, establecido na disposición adicional quincuaxésimo segunda da Lei 26/2009, do 23 de decembro, de orzamentos xerais do Estado para o ano 2010 (BOE do 24).
- **Ano Xubilar Guadalupense 2010**, establecido na disposición adicional quincuaxésimo terceira da Lei 26/2009, do 23 de decembro, de orzamentos xerais do Estado para o ano 2010 (BOE do 24).
- **Xornadas Mundiais da Mocidade 2011**, establecido na disposición adicional quincuaxésimo cuarta da Lei 26/2009, do 23 de decembro, de orzamentos xerais do Estado para o ano 2010 (BOE do 24).
- **Conmemoración do Milenio da fundación do Reino de Granada**, establecido na disposición adicional quincuaxésimo novena da Lei 26/2009, do 23 de decembro, de orzamentos xerais do Estado para o ano 2010 (BOE do 24).
- **Solar Decathlon Europe 2010 e 2012**, establecido na disposición adicional sesaxésimo terceira da Lei 26/2009, do 23 de decembro, de orzamentos xerais do Estado para o ano 2010 (BOE do 24).
- **Volta ao Mundo a Vela, Alacante 2011**, establecido na disposición adicional sexaxésimo cuarta da Lei 26/2009, do 23 de decembro, de orzamentos xerais do Estado para o ano 2010 (BOE do 24), coa modificación introducida pola disposición adicional terceira da Lei 31/2011, do 4 de outubro (BOE do 5).

- **Google Lunar X Prize**, establecido na disposición adicional sesaxésimo sétima da Lei 26/2009, do 23 de decembro, de orzamentos xerais do Estado para o ano 2010 (BOE do 24).
- **V Centenario do Nacemento en Trujillo de Francisco de Orellana, descubridor do Amazonas 2011: ANO ORELLANA**, establecido na disposición adicional quincuaxésimo da Lei 39/2010, do 22 de decembro, de orzamentos xerais do Estado para o ano 2011 (BOE do 23).
- **Campionato do Mundo de Baloncesto de Seleccións Nacionais en Categoría Absoluta “Mundobasket 2014”**, establecido na disposición adicional quincuaxésimo primeira da Lei 39/2010, do 22 de decembro, de orzamentos xerais do Estado para o ano 2011 (BOE do 23).
- **Campionato do Mundo de Balonmán Absoluto Masculino de 2013**, establecido na disposición adicional quincuaxésimo segunda da Lei 39/2010, do 22 de decembro, de orzamentos xerais do Estado para o ano 2011 (BOE do 23).
- **Tricentenario da Biblioteca Nacional de España**, establecido na disposición adicional quincuaxésimo terceira da Lei 39/2010, do 22 de decembro, de orzamentos xerais do Estado para o ano 2011 (BOE do 23).
- **IV Centenario do falecemento do pintor Doménico Theotocópuli, coñecido como O Greco**, establecido na disposición adicional quincuaxésimo cuarta da Lei 39/2010, do 22 de decembro, de orzamentos xerais do Estado para o ano 2011 (BOE do 23) e na disposición adicional sesaxésimo segunda da Lei 22/2013, do 23 de decembro, de orzamentos xerais do Estado para o ano 2014 (BOE do 26).
- **VIII Centenario da Catedral de Santiago de Compostela**, establecido na disposición adicional quincuaxésimo sexta da Lei 39/2010, do 22 de decembro, de orzamentos xerais do Estado para o ano 2011 (BOE do 23) e na disposición adicional sesaxésimo sexta da Lei 2/2012, do 29 de xuño, de orzamentos xerais do Estado para o ano 2012 (BOE do 30).
- **Vitoria-Gasteiz Capital Verde Europea 2012**, establecido na disposición adicional quincuaxésimo primeira da Lei 2/2012, do 29 de xuño, de orzamentos xerais do Estado para o ano 2012 (BOE do 30).
- **Campionato do Mundo de Vela (ISAF) Santander 2014**, establecido na disposición adicional quincuaxésimo segunda da Lei 2/2012, do 29 de xuño, de orzamentos xerais do Estado para o ano 2012 (BOE do 30).
- **A Árbore é Vida**, establecido na disposición adicional quincuaxésimo terceira da Lei 2/2012, do 29 de xuño, de orzamentos xerais do Estado para o ano 2012 (BOE do 30).
- **IV Centenario das relacións de España e do Xapón a través do programa de actividades do Ano de España no Xapón**, establecido na disposición adicional quincuaxésimo cuarta da Lei 2/2012, do 29 de xuño, de orzamentos xerais do Estado para o ano 2012 (BOE do 30).
- **Patrimonio dos Mozos e 4.º Foro Xuvenil Iberoamericano do Patrimonio Mundial**, establecido na disposición adicional quincuaxésimo sexta da Lei 2/2012, do 29 de xuño, de orzamentos xerais do Estado para o ano 2012 (BOE do 30).
- **Programa Universiada de Inverno de Granada 2015**, establecido na disposición adicional quincuaxésimo sétima da Lei 2/2012, do 29 de xuño, de orzamentos xerais do Estado para o ano 2012 (BOE do 30), modificada pola disposición final décimo oitava da Lei 36/2014, do 26 de decembro, de orzamentos xerais do Estado para o ano 2015 (BOE do 30).
- **Campionato do Mundo de Ciclismo en Estrada Pnferrada 2014**, establecido na disposición adicional quincuaxésimo oitava da Lei 2/2012, do 29 de xuño, de orzamentos xerais do Estado para o ano 2012 (BOE do 30), modificada pola disposición final segunda da Lei 13/2014, do 14 de xullo, de transformación do Fondo para o Financiamento dos Pagamentos a Provedores (BOE do 15).

- **Creación do Centro de Categoría 2 UNESCO en España, dedicado á Arte Rupestre e Patrimonio Mundial**, establecido na disposición adicional quincuaxésimo novena da Lei 2/2012, do 29 de xuño, de orzamentos xerais do Estado para o ano 2012 (BOE do 30).
- **Barcelona World Jumping Challenge**, establecido na disposición adicional sesaxésima da Lei 2/2012, do 29 de xuño, de orzamentos xerais do Estado para o ano 2012 (BOE do 30).
- **Campionato do Mundo de Natación Barcelona 2013**, establecido na disposición adicional sesaxésimo primeira da Lei 2/2012, do 29 de xuño, de orzamentos xerais do Estado para o ano 2012 (BOE do 30).
- **Barcelona Mobile World Capital**, establecido na disposición adicional sesaxésimo segunda da Lei 2/2012, do 29 de xuño, de orzamentos xerais do Estado para o ano 2012 (BOE do 30).
- **40.º Aniversario da Convención do Patrimonio Mundial (París, 1972)**, establecido na disposición adicional sesaxésimo cuarta da Lei 2/2012, do 29 de xuño, de orzamentos xerais do Estado para o ano 2012 (BOE do 30).
- **Campionato do Mundo de Tiro Olímpico As Gabias 2014**, establecido na disposición adicional sesaxésimo quinta da Lei 2/2012, do 29 de xuño, de orzamentos xerais do Estado para o ano 2012 (BOE do 30).
- **500 anos de Bula Papal**, establecido na disposición adicional sesaxésimo sétima da Lei 2/2012, do 29 de xuño, de orzamentos xerais do Estado para o ano 2012 (BOE do 30).
- **2012 Ano das Culturas, a Paz e a Liberdade**, establecido na disposición adicional sesaxésimo oitava da Lei 2/2012, do 29 de xuño, de orzamentos xerais do Estado para o ano 2012 (BOE do 30).
- **Ano da Neurociencia**, establecido na disposición adicional sesaxésimo novena da Lei 2/2012, do 29 de xuño, de orzamentos xerais do Estado para o ano 2012 (BOE do 30).
- **Conmemorativo do VIII Centenario da Batalla das Navas de Tolosa (1212) e do V da Conquista, Anexión e Incorporación de Navarra ao Reino de Castela (1512)**, establecido na disposición adicional septuaxésimo sexta da Lei 2/2012, do 29 de xuño, de orzamentos xerais do Estado para o ano 2012 (BOE do 30).
- **Ano Santo Xubilar Mariano 2012-2013 en Almonte (Huelva)**, establecido na disposición adicional septuaxésimo oitava da Lei 2/2012, do 29 de xuño, de orzamentos xerais do Estado para o ano 2012 (BOE do 30).
- **2014 Ano Internacional da Dieta Mediterránea**, establecido na disposición adicional octoxésima da Lei 2/2012, do 29 de xuño, de orzamentos xerais do Estado para o ano 2012 (BOE do 30).
- **Candidatura de Madrid 2020**, establecido na disposición adicional décimo sétima do Real decreto lei 20/2012, do 13 de xullo, de medidas para garantir a estabilidade orzamentaria e de fomento da competitividade (BOE do 14).
- **3.ª Edición da Barcelona World Race**, establecido na disposición adicional quincuaxésimo sétima da Lei 17/2012, do 27 de decembro, de orzamentos xerais do Estado para o ano 2013 (BOE do 28).
- **Programa de preparación dos deportistas españois dos xogos de Río de Xaneiro 2016**, establecido na disposición adicional quincuaxésimo oitava da Lei 17/2012, do 27 de decembro, de orzamentos xerais do Estado para o ano 2013 (BOE do 28).
- **Actos de celebración do VIII Centenario da Peregrinación de San Francisco de Asís a Santiago de Compostela (1214-2014)**, establecido na disposición adicional quincuaxésimo novena da Lei 17/2012, do 27 de decembro, de orzamentos xerais do Estado para o ano 2013 (BOE do 28).

- **V Centenario do Nacemento de Santa Tareixa para celebrar no ano 2015**, establecido na disposición adicional sesaxésima da Lei 17/2012, do 27 de decembro, de orzamentos xerais do Estado para o ano 2013 (BOE do 28).
- **Ano Xunípero Serra 2013**, establecido na disposición adicional sesaxésimo primeira da Lei 17/2012, do 27 de decembro, de orzamentos xerais do Estado para o ano 2013 (BOE do 28).
- **Volta ao mundo de vela Alacant 2014**, establecido na disposición adicional sesaxésimo segunda da Lei 17/2012, do 27 de decembro, de orzamentos xerais do Estado para o ano 2013 (BOE do 28).
- **Ano Santo Xubilar Mariano 2013-2014 na Real Ilustre e Fervorosa Irmandade e Confraría de Nazarenos de Nosa Señora do Rosario, Noso Pai Xesús da Sentenza e María Santísima da Esperanza Macarena na cidade de Sevilla**, establecido na disposición adicional sesaxésimo terceira da Lei 17/2012, do 27 de decembro, de orzamentos xerais do Estado para o ano 2013 (BOE do 28).
- **Donostia/San Sebastián, Capital Europea da Cultura 2016**, establecido na disposición adicional quincuaxésimo segunda da Lei 22/2013, do 23 de decembro, de orzamentos xerais do Estado para o ano 2014 (BOE do 26).
- **Expo Milán 2015**, establecido na disposición adicional quincuaxésimo terceira da Lei 22/2013, do 23 de decembro, de orzamentos xerais do Estado para o ano 2014 (BOE do 26).
- **Campionato do Mundo de Escalada 2014, Xixón**, establecido na disposición adicional quincuaxésimo cuarta da Lei 22/2013, do 23 de decembro, de orzamentos xerais do Estado para o ano 2014 (BOE do 26).
- **Campionato do Mundo de Patinaxe Artística Reus 2014**, establecido na disposición adicional quincuaxésimo quinta da Lei 22/2013, do 23 de decembro, de orzamentos xerais do Estado para o ano 2014 (BOE do 26).
- **Madrid Horse Week**, establecido na disposición adicional quincuaxésimo sexta da Lei 22/2013, do 23 de decembro, de orzamentos xerais do Estado para o ano 2014 (BOE do 26).
- **III Centenario da Real Academia Española**, establecido na disposición adicional quincuaxésimo sétima da Lei 22/2013, do 23 de decembro, de orzamentos xerais do Estado para o ano 2014 (BOE do 26).
- **A Coruña 2015- 120 anos despois**, establecido na disposición adicional quincuaxésimo oitava da Lei 22/2013, do 23 de decembro, de orzamentos xerais do Estado para o ano 2014 (BOE do 26), modificada por disposición adicional novena do Real decreto lei 8/2014, do 4 de xullo, de aprobación de medidas urxentes para o crecemento, a competitividade e a eficiencia (BOE do 5).
- **IV Centenario da segunda parte d'O Quixote**, establecido na disposición adicional quincuaxésimo novena da Lei 22/2013, do 23 de decembro, de orzamentos xerais do Estado para o ano 2014 (BOE do 26).
- **World Challenge LFP/85.º Aniversario da Liga**, establecido na disposición adicional sesaxésima da Lei 22/2013, do 23 de decembro, de orzamentos xerais do Estado para o ano 2014 (BOE do 26).
- **Sesenta Edición do Festival Internacional de Teatro Clásico de Mérida**, establecido na disposición adicional sesaxésimo terceira da Lei 22/2013, do 23 de decembro, de orzamentos xerais do Estado para o ano 2014 (BOE do 26).
- **Ano da Biotecnoloxía en España**, establecido na disposición adicional sesaxésimo cuarta da Lei 22/2013, do 23 de decembro, de orzamentos xerais do Estado para o ano 2014 (BOE do 26).

- **Plan director para a recuperación do patrimonio cultural de Lorca**, establecido na disposición adicional décimo terceira da Lei 18/2014, do 15 de outubro, de aprobación de medidas urxentes para o crecemento, a competitividade e a eficiencia (BOE do 17).
- **Ano Internacional da Luz e das Tecnoloxías Baseadas na Luz**, establecido na disposición adicional sesaxésimo segunda da Lei 36/2014, do 26 de decembro, de orzamentos xerais do Estado para o ano 2015 (BOE do 30).
- **ORC Barcelona World Championship 2015**, establecido na disposición adicional sesaxésimo terceira da Lei 36/2014, do 26 de decembro, de orzamentos xerais do Estado para o ano 2015 (BOE do 30).
- **Centenario da Real Federación Andaluza de Fútbol 2015**, establecido na disposición adicional sesaxésimo oitava da Lei 36/2014, do 26 de decembro, de orzamentos xerais do Estado para o ano 2015 (BOE do 30).
- **2150 Aniversario de Numancia**, establecido na disposición adicional sesaxésimo primeira da Lei 48/2015, do 29 de outubro, de orzamentos xerais do Estado para o ano 2016 (BOE do 30).
- **V Centenario do Falecemento de Fernando o Católico**, establecido na disposición adicional sesaxésimo segunda da Lei 48/2015, do 29 de outubro, de orzamentos xerais do Estado para o ano 2016 (BOE do 30).

■ **Importante:** téñase en conta que os réximes especiais Xogos do Mediterráneo de 2018, 200.º Aniversario do Teatro Real e o Vixésimo Aniversario da reapertura do Teatro Real, IV Centenario da morte de Miguel de Cervantes, VIII Centenario da Universidade de Salamanca, Programa Xerez, Capital mundial do Motociclismo, Cantabria 2017, Liébana Ano Xubilar, Programa Universo Muller, 60.º Aniversario da Fundación da Escola de Organización Industrial, Encontro Mundial n'As Estrelas (EME) 2017, Barcelona Mobile World Capital, Barcelona Equestrian Challenge, Women's Hockey World League Round 3 Events 2015, II Centenario do Museo Nacional do Prado, 20.º Aniversario da Reapertura do Gran Teatro do Liceo de Barcelona e o Bicentenario da Creación da Societat d'Accionistes, Foro Iberoamericano de Cidades, Plan Decenio Málaga Cultura Innovadora 2025, XX Aniversario da Declaración de Cuenca como Cidade Patrimonio da Humanidade, Campionatos do Mundo FIS de Freestyle e Snowboard Serra Nevada 2017, Vixésimo quinto Aniversario do Museo Thyssen-Bornemisza, Campionato de Europa de Waterpolo Barcelona 2018, Centenario do Nacemento de Camilo José Cela, 2017: Ano da Retina en España, Caravaca da Cruz 2017. Ano Xubilar, Plan 2020 de apoio ao deporte de base, 525.º Aniversario do Descubrimento de América en Palos da Frontera (Huelva), Prevención da Obesidade. Alixeira a túa vida, 75.º Aniversario de William Martin; o legado inglés, Evento da saída desde a cidade de Alacant da volta ao mundo de vela Alacant 2017 iniciaron a súa vixencia nos exercicios 2014, 2015 e 2016 aínda que a manteñan en 2017; por iso, ademais das deducións de gastos realizados no exercicio 2017, poden quedar saldos pendentes de aplicar destes réximes de exercicios anteriores.

I. Réxime xeral de dedución (Lei 27/2014, do 27 de novembro, do imposto sobre sociedades)

Modalidades de investimentos ⁽¹⁾	Porcentaxe de dedución	Límite conxunto ⁽⁹⁾
Actividades de investigación e desenvolvemento e innovación tecnolóxica (art. 35): ⁽²⁾		25/50 por 100
Investigación e desenvolvemento	25/42/8 por 100 17 por 100 (adicional)	
Innovación tecnolóxica.....	12 por 100	
Investimento en producións cinematográficas, series audiovisuais e espectáculos en vivo de artes escénicas e musicais (art. 36): ⁽³⁾ .		
Producións españolas de longametraxes cinematográficas e de series audiovisuais.....	25/20 por 100	
Gastos de execución dunha produción estranxeira de longametraxes cinematográficas ou de obras audiovisuais (gastos realizados en territorio español)	20 por 100 (excluída do límite conxunto)	25/50 por 100
Gastos de produción e exhibición de espectáculos en vivo de artes escénicas e musicais	20 por 100	
Por investimento en beneficios do antigo art. 37 TRLIS (DT24ª LIS) ⁽⁴⁾ ...	10/5 por 100	
Creación de emprego (art. 37) ⁽⁵⁾	3.000 euros/50 por 100 prestación desempleo	25/50 por 100
Creación de emprego para traballadores con discapacidade (art. 38) ⁽⁶⁾	9.000 /12.000 euros persoa/ano	

II. Réximes especiais de dedución

Modalidades de investimentos ⁽¹⁾	Porcentaxe de dedución	Límite conxunto ⁽⁹⁾
II Réximes especiais ⁽⁷⁾ e ⁽⁸⁾		
“Xogos do Mediterráneo de 2018”	15 por 100	25/50 por 100
“Aniversario do Teatro Real e Vixésimo Aniversario da Reapertura do Teatro Real”	15 por 100	

(Continúa)

Modalidades de investimento (1)	Porcentaxe de dedución	Límite conxunto (9)
II Réximes especiais (7) e (8)		
IV Centenario da Morte de Miguel de Cervantes.....	15 por 100	
VIII Centenario da Universidade de Salamanca	15 por 100	
Programa Xerez, Capital Mundial do Motociclismo	15 por 100	
Cantabria 2017, Liébana Ano Xubilar	15 por 100	
Programa Universo Muller	15 por 100	
60.º Aniversario da Fundación da Escola de Organización Industrial	15 por 100	
Encontro Mundial nas Estrelas (EME) 2017.....	15 por 100	
Barcelona Mobile World Capital.....	15 por 100	
Barcelona Equestrian Challenge.....	15 por 100	
Women's Hockey World League Round 3 Events 2015	15 por 100	
II Centenario do Museo Nacional do Prado.....	15 por 100	
20.º Aniversario da Reapertura do Gran Teatro do Liceo de Barcelona e Bicentenario da creación da Societat d'Accionistes	15 por 100	
Foro Iberoamericano de Cidades.....	15 por 100	
Plan Decenio Málaga Cultura Innovadora 2025.....	15 por 100	
XX Aniversario da declaración de Cuenca como Cidade Patrimonio da Humanidade	15 por 100	
Campionatos do Mundo FIS de Freestyle e Snowboard Serra Nevada 2017	15 por 100	25/50 por 100
Vixésimo quinto Aniversario do Museo Thyssen-Bornemisza	15 por 100	
Campionato de Europa de Waterpolo Barcelona 2018.....	15 por 100	
Centenario do Nacemento de Camilo José Cela	15 por 100	
2017.º Ano da Retina en España	15 por 100	
Caravaca da Cruz 2017. Ano Xubilar	15 por 100	
Plan 2020 de Apoio ao Deporte de Base	15 por 100	
525 Aniversario do Descubrimento de América en Palos de la Frontera (Huelva).....	15 por 100	
Prevención da Obesidade. Alixeira a túa Vida	15 por 100	
75.º Aniversario de William Martin: o Legado Inglés.....	15 por 100	
Evento da saída desde a cidade de Alacant da volta ao mundo de vela Alacant 2017	15 por 100	
Programa de preparación dos deportistas españois dos Xogos de Tokio 2020	15 por 100	
25.º Aniversario da Casa América	15 por 100	
4.ª Edición da Barcelona World Race.....	15 por 100	
World Roller Games Barcelona 2019	15 por 100	

(Continúa)

Modalidades de investimento (1)	Porcentaxe de dedución	Límite conxunto (9)
Madrid Horse Week 17/19	15 por 100	25/50 por 100
A Liga World Challenge	15 por 100	
V Centenario da Expedición da Primeira Volta ao Mundo de Fernando de Magallanes e Xoán Sebastián Elcano	15 por 100	
25.º Aniversario da Declaración pola Unesco de Mérida como Patrimonio da Humanidade	15 por 100	
Campionatos do Mundo de Canoa 2019	15 por 100	
250.º Aniversario do Foro de Poboación de 1767 e Fundación das Novas Poboacións de Serra Morena e Andalucía	15 por 100	
IV Centenario do nacemento de Bartolomeu Estebo Murillo	15 por 100	
Numancia 2017	15 por 100	
PHotoEspaña. 20 Aniversario	15 por 100	
IV Centenario da Praza Maior de Madrid	15 por 100	
XXX Aniversario da Declaración de Toledo como Cidade Patrimonio da Humanidade	15 por 100	
VII Centenario do Arquivo da Coroa de Aragón	15 por 100	
Lorca, Aula da Historia	15 por 100	
Plan de Fomento da Lectura (2017-2020)	15 por 100	
Plan 2020 de Apoio aos Novos Creadores Cinematográficos, e á conservación e difusión da historia do cine español.....	15 por 100	
40.º Aniversario do Festival Internacional de Teatro Clásico de Almagro ...	15 por 100	
I Centenario da Lei de Parques Nacionais de 1916	15 por 100	
75º Aniversario da Escola Diplomática.....	15 por 100	
Teruel 2017. 800 Anos dos Amantes	15 por 100	
40.º Aniversario da Constitución Española	15 por 100	
50.º Aniversario de Sitges-Festival Internacional de Cine Fantástico de Catalunya.....	15 por 100	
Beneficios fiscais aplicables ao 50 Aniversario da Universidade Autónoma de Madrid	15 por 100	
Ano Hernandiano 2017	15 por 100	
Plan Decenio Milliarium Montserrat 1025-2025.....	15 por 100	

Notas aos cadros:

(1) Os investimentos realizados por entidades en réxime de atribución de rendas (sociedades civís, herdanzas xacentes, comunidades de bens etc.) que determinen os seus rendementos netos en estimación directa, en calquera das súas dúas modalidades, poderán ser obxecto de dedución por cada un dos socios, herdeiros, comuneiros ou partícipes en proporción á súa participación no resultado da entidade.

Notas aos cadros (continuación):

(2) O concepto de **investigación e desenvolvemento** que dá dereito a practicar esta dedución defínese na alínea 1.a) do artigo 35 da Lei 27/2014, do 27 de novembro, do imposto sobre sociedades (en diante, LIS). Así mesmo, nas letras b) e c) da citada alínea, quedan establecidas, respectivamente, a base e as porcentaxes de dedución, así como, se é o caso, a dedución adicional. As porcentaxes de dedución son as seguintes:

- Con carácter xeral, o 25 por 100 dos gastos efectuados no período impositivo por este concepto. No entanto, para o caso de que os gastos efectuados na realización de actividades de investigación e desenvolvemento no período impositivo sexan maiores ca a media dos efectuados nos 2 anos anteriores, aplicarase o 25 por 100 ata a citada media, e o 42 por 100 sobre o exceso respecto desta. Ademais, poderase practicar unha dedución adicional do 17 por 100 do importe dos gastos de persoal da entidade correspondentes a investigadores cualificados adscritos en exclusiva a actividades de investigación e desenvolvemento.
- O 8 por 100 dos investimentos en elementos de inmovilizado material e intanxible, excluídos os edificios e terreos, sempre que estean afectos exclusivamente ás actividades de investigación e desenvolvemento.

O concepto de **innovación tecnolóxica** establécese na alínea 2 do citado artigo 35 da LIS. Neste caso, a porcentaxe de dedución será do 12 por 100 dos gastos efectuados no período impositivo por este concepto. Pola súa parte, na alínea 3 do artigo 35 da LIS contéñense determinados casos que non se consideran actividades de investigación e desenvolvemento nin de innovación tecnolóxica.

Conforme sinala o artigo 38 do Regulamento do imposto sobre sociedades, aprobado polo Real decreto 634/2015, do 10 de xullo, as persoas ou entidades que teñan o propósito de realizar actividades de investigación científica ou de innovación tecnolóxica poderán solicitarlle á Administración tributaria a valoración, consonte as regras do imposto sobre sociedades e, con carácter previo e vinculante, dos gastos correspondentes ás citadas actividades que consideren susceptibles de gozar desta dedución, fixando o citado precepto regulamentario o contido da solicitude e o procedemento que se debe seguir.

Sen prexuízo do anterior, débese ter en conta que a posibilidade de quedar excluídas do límite conxunto aplicarase cun desconto do 20 por 100 do importe cando se cumpran determinados requisitos e poderá solicitarlle, no caso de insuficiencia de cota, o seu aboamento á administración que se lles concede a determinadas entidades no artigo 39.2 da LIS, non é aplicable ao IRPF, de acordo co disposto no artigo 68.2 da LIRPF, modificado, con efectos desde o 1 de xaneiro de 2015, polo artigo Primeiro. Corenta e cinco da Lei 26/2014, do 27 de novembro, pola que se modifican a Lei 35/2006, do 28 de novembro, do imposto sobre a renda das persoas físicas, o texto refundido da Lei do imposto sobre a renda de non residentes, aprobado polo Real decreto lexislativo 5/2004, do 5 de marzo, e outras normas tributarias (BOE do 28).

(3) O artigo 36 da LIS regula a dedución de investimentos en producións cinematográficas, series audiovisuais, e produción e exhibición de espectáculos en vivo de artes escénicas e musicais, distinguindo, en alíneas diferenciadas, entre producións españolas e gastos de execución dunha produción estranxeira.

A primeira dedución, regulada no artigo 36.1 da LIS, abrangue os **investimentos en producións españolas de longametraxes cinematográficas e de series audiovisuais de ficción, animación ou documental**, que permitan a confección dun soporte físico previo á súa produción industrial seriada e dälle dereito ao produtor a unha dedución do 25 por 100 respecto do primeiro millón de base da dedución e do 20 por 100 sobre o exceso do citado importe. O importe desta dedución non poderá ser superior a 3 millóns de euros.

No caso dunha coprodución, os importes determinaranse, para cada coprodutor, en función da súa respectiva porcentaxe de participación nela.

Para a aplicación da dedución establecida nesta alínea, será necesario o cumprimento dos **requisitos** seguintes:

- a) Que a produción obteña o correspondente certificado de nacionalidade e o certificado que acredite o carácter cultural en relación co seu contido, a súa vinculación coa realidade cultural española ou a súa achega ao enriquecemento da diversidade cultural das obras cinematográficas que se exhiben en España, emitidos polo Instituto de Cinematografía e das Artes Audiovisuais, ou polo órgano correspondente da comunidade autónoma con competencia na materia.
- b) Que se deposite unha copia nova e en perfecto estado da produción na FilMOTECA Española ou na filMOTECA oficialmente recoñecida pola respectiva comunidade autónoma, nos termos establecidos na Orde CUL/2834/2009.

A dedución prevista nesta alínea xerarase en cada período impositivo polo **custo de produción** incurrido nel aínda que se aplicará a partir do período impositivo no que remate a produción da obra.

Non obstante, no suposto de producións de animación, a dedución aplicarase a partir do período impositivo no que se obteña o certificado de nacionalidade sinalado na letra a) anterior.

A base da dedución minorará no importe das subvencións recibidas para financiar os investimentos que xeran dereito a dedución.

O importe desta dedución, conxuntamente co resto de axudas percibidas polo contribuínte, non poderá superar o 50 por 100 do custo de produción. Con todo, o citado límite aumentará ata:

- O 60 por 100 no caso de producións transfronteirizas financiadas por dous ou máis estados membros da Unión Europea e nas que participen produtores de dous ou máis estados membros.
- O 70 por 100 no caso das producións dirixidas por un novo realizador cuxo orzamento de produción non supere 1 millón de euros.

Notas ao cadro (continuación):**(3) (continuación)**

A segunda dedución por **gastos de execución dunha produción estranxeira**, regulada no artigo 36.2 da LIS, outórgalles aos produtores rexistrados no Rexistro de Empresas Cinematográficas do Ministerio de Educación, Cultura e Deporte que se encarguen da execución dunha produción estranxeira de longametraxes cinematográficas ou de obras audiovisuais que permitan a confección dun soporte físico previo á súa produción industrial seriada, o dereito a unha dedución do 20 por 100 dos gastos realizados no territorio español, sempre que os citados gastos realizados sexan, polo menos, de 1 millón de euros.

A base da dedución está constituída polos seguintes gastos realizados no territorio español directamente relacionados coa produción:

1.º Os gastos de persoal creativo, sempre que teña residencia fiscal en España ou nalgún estado membro do Espazo Económico Europeo, co límite de 100.000 euros por persoa.

2.º Os gastos derivados da utilización de industrias técnicas e outros provedores.

O importe desta dedución non pode ser superior a 3 millóns de euros por cada produción realizada.

Esta dedución queda excluída do límite conxunto (25/50 por 100) previsto no artigo 39.1 da LIS para as deducións para incentivar a realización de determinadas actividades e, xa que logo, esta dedución por gastos de execución dunha produción estranxeira non se computa para o cálculo do devandito límite.

Así mesmo, o artigo 36.2 da LIS tamén establece que o importe desta dedución, conxuntamente co resto de axudas percibidas polo contribuínte, non poderá superar o 50 por cento do custo de produción.

Téñase en conta, finalmente, que, para o caso de insuficiencia de cota na aplicación desta dedución do artigo 36.2 da LIS, a posibilidade de poder solicitar o seu pagamento á Administración que concede o artigo 39.3 da LIS, non é aplicable ao IRPF, consonte o disposto no artigo 68.2 da Lei do IRPF.

A terceira e última dedución, regulada no artigo 36.3 da LIS, permite deducir o 20 por 100 dos **gastos de produción e exhibición de espectáculos en vivo de artes escénicas e musicais**. A dedución xerada en cada período impositivo non poderá superar o importe de 500.000 euros por contribuínte. Esta alínea do artigo 36 da LIS tamén regula os requisitos precisos para a aplicación da dedución, que son os seguintes:

a) Que o contribuínte obtivese un certificado para estes efectos, nos termos que se establezan por orde ministerial, polo Instituto Nacional das Artes Escénicas e da Música.

b) Que, dos beneficios obtidos no desenvolvemento destas actividades no exercicio no que se xere o dereito á dedución, o contribuínte destine, polo menos, o 50 por 100 á realización de actividades que dan dereito á aplicación da dedución prevista nesta alínea. O prazo para o cumprimento desta obriga será o comprendido entre o inicio do exercicio no que se obtivesen os referidos beneficios e os 4 anos seguintes ao remate do citado exercicio.

A base desta dedución minorará no importe das subvencións recibidas para financiar os gastos que xeren o dereito a ela. O importe da dedución, xunto coas subvencións percibidas polo contribuínte, non poderá superar o 80 por 100 dos devanditos gastos.

(4) A disposición transitoria vixésimo cuarta da Lei 27/2014, do 27 de novembro, do imposto sobre sociedades (BOE do 28 de novembro), establece na alínea 5 que "as rendas acollidas á **dedución por investimento de beneficios prevista no artigo 37 do texto refundido da Lei do imposto sobre sociedades**, segundo redacción vixente en períodos impositivos iniciados con anterioridade ao 1 de xaneiro de 2015, se regularán polo nel establecido e nas súas normas de desenvolvemento mesmo cando o investimento e os restantes requisitos se produzan en períodos impositivos iniciados a partir do 1 de xaneiro de 2015".

Para estes efectos, o citado artigo 37 TRLIS sinalaba na alínea 2 que "o investimento en elementos patrimoniais afectos a actividades económicas deberá realizarse no prazo comprendido entre o comezo do período impositivo no que se obteñen os beneficios obxecto de investimento e os dous anos posteriores ou, excepcionalmente, conforme un plan especial de investimento aprobado pola Administración tributaria como proposta do suxeito pasivo" e na alínea 3 que "a dedución se practicará na cota íntegra correspondente ao período impositivo no que se efectúe o investimento".

Consonte o anterior, para 2017 os rendementos netos de actividades económicas do período impositivo 2014 que, no ano 2016, se invistan en elementos novos do inmovilizado material ou en investimentos inmobiliarios poden orixinar a aplicación da dedución por investimentos do artigo 37 do texto refundido da Lei do imposto sobre sociedades, coas especialidades que establecía para esta dedución o artigo 68.2 da Lei do IRPF, na redacción vixente o 31 de decembro de 2014, se cumpren as condicións e requisitos que se esixían.

Non obstante, téñase en conta que a nova redacción do artigo 68.2.b) da Lei do IRPF, que regula a dedución por investimento en elementos novos do inmovilizado material e investimentos inmobiliarios, entrou en vigor o 1 de xaneiro de 2015 e afecta por iso os rendementos obtidos a partir desa data que se invistan entre o comezo do período impositivo no que se obteñen os rendementos obxecto de investimento e o período impositivo seguinte.

(5) O artigo 37 da LIS, co título "**deducións por creación de emprego**", regula dous incentivos fiscais para a contratación, reproducindo de forma literal o hoxe derogado artigo 43 do texto refundido da Lei do imposto sobre sociedades, aprobado polo Real decreto lexislativo 4/2004, do 5 de marzo.

Notas aos cadros (continuación):

(5) (continuación)

E primeiro dos incentivos resulta aplicable, exclusivamente, aos empresarios que carezan de persoal contratado e consiste nunha dedución de 3000 euros na cota íntegra se o primeiro traballador é menor de trinta anos.

O segundo dos incentivos vai destinado ás empresas de menos de cincuenta traballadores, que realicen a contratación de desempregados beneficiarios dunha prestación contributiva de desemprego e consiste na posibilidade de deducir da cota íntegra o 50 por 100 do menor dos importes seguintes:

a) O importe da prestación por desemprego que o traballador tivese pendente de percibir no momento da contratación.

b) O importe correspondente a doce mensualidades da prestación por desemprego que tivese recoñecida.

Os contratos de traballo aos que resulta de aplicación a dedución son os contratos de traballo por tempo indefinido de apoio aos emprendedores, definidos no artigo 4 da Lei 3/2012, de 6 de xullo, de Medidas Urxentes para a Reforma do Mercado Laboral.

Esta dedución resultará de aplicación respecto daqueles contratos realizados no período impositivo ata alcanzar un cadro de persoal de 50 traballadores e sempre que, nos doce meses seguintes ao comezo da relación laboral, se produza, respecto de cada traballador, un incremento do cadro de persoal medio total da entidade en, polo menos, unha unidade respecto ao existente nos doce meses anteriores.

A aplicación desta dedución estará condicionada a que o traballador contratado percibise a prestación por desemprego durante, polo menos, tres meses antes do comezo da relación laboral. Para estes efectos, o traballador proporcionarlle á entidade unha certificación do Servizo Público de Emprego Estatal sobre o importe da prestación pendente de percibir na data prevista do comezo da relación laboral.

Ambas as dúas deducións serán aplicadas na cota íntegra do período impositivo correspondente ao remate do período de proba dun ano esixido no correspondente tipo de contrato e estarán condicionadas ao mantemento desta relación laboral durante, polo menos, tres anos desde a data do seu inicio. O incumprimento de calquera dos requisitos sinalados neste artigo determinará a perda da dedución.

No entanto, non se entenderá incumplida a obriga de mantemento do emprego cando o contrato de traballo se extinga, unha vez transcorrido o período de proba, por causas obxectivas ou despedimento disciplinario cando un ou outro sexa declarado ou recoñecido como procedente, dimisión, morte, xubilación ou incapacidade permanente total, absoluta ou grande invalidez do traballador.

O traballador contratado que dese dereito a unha destas deducións previstas non se computará para os efectos da liberdade de amortización con creación de emprego, prevista no réxime de entidades de reducida dimensión.

No caso de que o contrato se realice a tempo parcial, as deducións aplicaranse de maneira proporcional á xornada de traballo pactada no contrato.

(6) O artigo 38 da LIS inclúe a dedución por creación de emprego para traballadores con discapacidade que antes regulaba o artigo 41 do texto refundido da Lei do imposto sobre sociedades, aprobado polo Real decreto lexislativo 4/2004, de 5 de marzo. Esta dedución determina as seguintes cantidades deducibles en función do grao de discapacidade dos traballadores:

- 9000 euros por cada persoa/ano de incremento da media do cadro de traballadores con discapacidade nun grao igual ou superior ao 33 por 100 e inferior ao 65 por 100, contratados polo contribuínte experimentado durante o período impositivo, respecto ao cadro medio de traballadores da mesma natureza do período inmediato anterior.

- 12.000 euros por cada persoa/ano de incremento da media do cadro de traballadores, coas mesmas condicións, se o grao de discapacidade é igual ou superior ao 65 por 100.

Ademais, mantense a incompatibilidade no cómputo de traballadores contratados entre esta dedución e a aplicación da liberdade de amortización con creación de emprego, establecida para as entidades de reducida dimensión no artigo 102 da LIS. Véxase ao respecto a páxina 239 do capítulo 7.

(7) A regulación específica de cada un dos acontecementos de excepcional interese público que figuran nesta alínea de "Réximes especiais" de dedución indícase na páxina 546 e ss. deste capítulo.

(8) Véxase o artigo 27 da Lei 49/2002, do 23 de decembro, de réxime fiscal das entidades sen fins lucrativos e dos incentivos fiscais ao mecenado (BOE do 24).

O citado artigo 27, na alínea 1, define os programas de apoio a acontecementos de excepcional interese público como o conxunto de incentivos fiscais específicos aplicables ás actuacións que se realicen para asegurar o axeitado desenvolvemento dos acontecementos que, se é o caso, se determinen por lei. Pola súa banda, o artigo 27, na alínea 3, establece para os contribuíntes do IRPF que realicen actividades económicas en réxime de estimación directa a posibilidade de deducir da cota íntegra do imposto o 15 por 100 dos gastos que, en cumprimento dos plans e programas de actividades establecidos polo consorcio ou polo órgano administrativo correspondente, realicen na propaganda e publicidade de proxección plurianual que sirvan directamente para a promoción do respectivo acontecemento.

A base da dedución da cota íntegra poderá ser o importe total do gasto realizado, sempre que o contido do soporte publicitario se refira de maneira esencial á divulgación do acontecemento. Para o caso contrario, a base de dedución será o 25 por 100 do citado gasto.

Notas aos cadros (continuación):

(8) (continuación)

En canto aos límites da dedución, ademais do xeral ao que nos referimos na nota seguinte, o importe desta dedución está suxeito a outro adicional que consiste en que non pode exceder do 90 por 100 das doazóns efectuadas ao consorcio, entidades de titularidade pública ou entidades ás que se refire o artigo 2 da Lei 49/2002, do 23 de decembro, encargadas da realización de programas e actividades relacionados co acontecemento. De aplicar esta dedución, as citadas doazóns non se poderán acoller a ningún dos incentivos fiscais previstos na Lei 49/2002.

(9) Os límites de dedución previstos no artigo 39.1 da LIS aplicanse no IRPF sobre a cota que resulte de minorar a suma das cotas íntegras, estatal e autonómica (recadros 514 e 515 da páxina 15 da declaración), no importe total das deducións por investimento en vivenda habitual (para o caso de contribuíntes aos que lles é aplicable o réxime transitorio desta dedución), por investimento en empresas de nova ou recente creación, prevista no artigo 68.1 da LIRPF, e por actuacións para a protección e difusión do patrimonio histórico español e do patrimonio mundial (recadros 516 e 517; 518; 519 e 520, respectivamente, da mesma páxina 15).

Con relación a estes límites, e para o exercicio 2017, o artigo 39.1 da LIS, establece que o importe das deducións (excluída a dedución por gastos de execución dunha produción estranxeira de longametraxes cinematográficas ou de obras audiovisuais ás que se refire o artigo 36.2 da LIS, que non se suxeita a estes límites), aplicadas no período impositivo, non poderán exceder conxuntamente o 25 por 100.

Emporiso, o citado límite aumenta ao 50 por 100 cando o importe da dedución prevista no artigo 35 da LIS, que corresponda a gastos e investimentos efectuados no propio período impositivo, exceda o 10 por 100 da cota total do imposto, minorada nas deducións por protección e difusión do patrimonio histórico español e do patrimonio mundial, e por investimentos en vivenda habitual e en empresas de nova ou recente creación.

Cando existan saldos pendentes de deducións de exercicios anteriores, o límite que proceda (25 por 100 ou 50 por 100) aplicarase, conxuntamente, ás deducións do exercicio 2016 e aos saldos pendentes de exercicios anteriores.

2. Dedución por investimento en elementos novos do inmovilizado material ou investimentos inmobiliarios afectos a actividades económicas [art. 68.2.b) da Lei do IRPF]

Contribuíntes que poden aplicar a dedución

Poden aplicar esta dedución os contribuíntes do IRPF que realicen actividades económicas e que cumpran os requisitos para ser considerados como entidade de reducida dimensión,⁽⁸⁾ no exercicio no que se obteñan os rendementos obxecto de investimento.

Obxecto e base da dedución

Darán dereito á dedución os **rendementos netos de actividades económicas do exercicio 2016 ou do 2017 que se invistan en 2017** en elementos novos do inmovilizado material ou en investimentos inmobiliarios afectos a actividades económicas desenvolvidas polo contribuínte.

Para estes efectos, enténdese que os rendementos netos de actividades económicas do período impositivo son obxecto de investimento cando se invista unha contía equivalente á parte da base liquidable xeral positiva do período impositivo que corresponda a eses rendementos, sen que en caso ningún a mesma contía poida entenderse investida en máis dun activo.

A base da dedución será a contía investida; isto é, a parte da base liquidable xeral positiva do período impositivo correspondente aos rendementos netos de actividades económicas do período impositivo obxecto de investimento en elementos novos do inmovilizado material ou en investimentos inmobiliarios.

(8) O concepto de entidade de reducida dimensión coméntase no capítulo 7. Páxina 237 e ss.

- **Importante:** no exercicio 2016, poden coexistir dúas deducións: a dedución por investimento de beneficios do artigo 37 do texto refundido da Lei do imposto sobre sociedades, procedente de rendementos obtidos en 2014 investidos en 2016, e esta dedución que entrou en vigor o 1 de xaneiro de 2015 por rendementos obtidos en 2015 ou en 2016 investidos en 2016. Véxase a nota (4) do cadro anterior.

Prazo para realizar o investimento

O investimento en elementos patrimoniais afectos a actividades económicas deberá realizarse no período impositivo no que se obteñan os rendementos obxecto de reinvestimento ou no período impositivo seguinte.

O dereito á aplicación da dedución producirase no período impositivo no que se realiza o investimento aínda que estará condicionado á afectación do elemento patrimonial á actividade económica dentro o prazo de investimento.

O investimento entenderase efectuado na data na que se produza a posta ao dispor dos elementos patrimoniais, mesmo no caso de elementos patrimoniais que sexan obxecto dos contratos de arrendamento financeiro aos que se refire a alínea 1 da disposición adicional sétima da Lei 26/1988, do 29 de xullo, sobre disciplina e intervención das entidades de crédito. No entanto, neste último caso, a dedución estará condicionada, con carácter resolutorio, ao exercicio da opción de compra.

A posta ao dispor dos elementos patrimoniais debe ser entendida como dispoñibilidade da cousa obxecto do contrato; isto é, a entrega desta constitúe o xeito de adquisición do dominio por parte do adquirente.

A dedución practicarase na cota íntegra correspondente ao período impositivo no que se efectúe o investimento.

Porcentaxe de dedución

- 5 por 100 con carácter xeral
- 2,5 por 100 nos casos seguintes:
 - a) Se no exercicio no que se obtiveron os rendementos reinvestidos se aplicou a redución do 20 por 100 do rendimento neto positivo declarado, prevista no artigo 32.3 da Lei do IRPF para os contribuíntes que inicien o exercicio dunha actividade económica e determinen o rendimento neto desta consonte o método de estimación directa.
 - b) Se os rendementos reinvestidos orixinaron o dereito á dedución por rendas obtidas en Ceuta ou en Melilla do artigo 68.4 da LIRPF no exercicio no que se obtiveron.

Resultará aplicable a porcentaxe do 5 por 100 se no exercicio no que se obtiveron os rendementos reinvestidos non se aplicou a dedución por rendas obtidas en Ceuta ou en Melilla, nin a redución do artigo 32.3 da LIRPF aínda que a citada dedución o redución se aplique no exercicio seguinte (exercicio do investimento).

Límites

O importe da dedución non poderá exceder a suma da cota íntegra estatal e autonómica do período impositivo no que se obtiveron os rendementos netos de actividades económicas.

Cando se aplique a dedución en 2017 como consecuencia do investimento dos rendementos netos obtidos en 2016 e neste último período se optase pola tributación conxunta, o límite da cota anteriormente citado será o que lle corresponda ao contribuínte que realiza o investimento.

Permanencia no patrimonio do contribuínte de elementos patrimoniais obxecto de investimento

Os elementos patrimoniais obxecto de investimento deberán permanecer en funcionamento no patrimonio do contribuínte, agás perda xustificada, durante un prazo de 5 anos, ou durante a súa vida útil de resultar inferior.

A transmisión dos elementos patrimoniais obxecto do investimento, antes do remate do prazo de tempo esixido de mantemento, determinará a perda da dedución e, xa que logo, o importe da citada dedución debe ingresarse na liquidación do período impositivo no que se manifesta o incumprimento, xunto cos xuros de mora que correspondan.

Emporiso, non se perderá a dedución se se produce a transmisión dos elementos patrimoniais obxecto de investimento antes do remate do prazo sinalado no parágrafo anterior e se se inviste o importe obtido ou o valor neto contable, de ser menor, nos termos establecidos para ter dereito a esta dedución.

En relación a este requisito, a entidade conta, para efectuar o investimento, cun prazo de dous anos desde o comezo do período impositivo no que se produce a transmisión ata o remate do período impositivo seguinte.

Incompatibilidade

Esta dedución é incompatible en relación cos mesmos bens coa aplicación da liberdade de amortización, coa dedución por investimentos regulada no artigo 94 da Lei 20/1991, do 7 de xuño, de modificación dos aspectos fiscais do réxime económico fiscal das Canarias, e coa reserva para investimentos nas Canarias regulada no artigo 27 da Lei 19/1994, do 6 de xullo, de modificación do réxime económico e fiscal das Canarias.

Exemplo:

Don P. H. V. é titular dunha actividade económica cuxo rendemento neto se determina polo método de estimación directa, modalidade normal.

Durante 2017, cumpre os requisitos para ser considerada entidade de reducida dimensión e obtén uns rendementos netos da actividade por importe de 45.000 euros. A base liquidable xeral do exercicio que se corresponde con eses rendementos é de 43.200 euros e a suma da cota íntegra estatal e autonómica, de 10.673 euros.

O 5 de setembro de 2017, cos rendementos obtidos no exercicio, adquire maquinaria nova para a súa empresa, que lle entregan en novembro dese ano, por un importe de 25.000 euros.

Determinar o importe da dedución por investimento.

Solución:

Rendementos netos de actividades económicas do exercicio 2017	45.000,00
Cantidade investida en 2017 ⁽¹⁾	25.000,00
Base da dedución [(25.000 x 43.200) / 45.000] ⁽²⁾	24.000,00
Importe da dedución: (24.000 x 5%) ⁽³⁾	1200,00
Limite máximo do importe: 10.773	

⁽¹⁾ O importe dos rendementos netos de actividades económicas obtidos en 2017 que se invisten en elementos novos afectos farase constar no recadro **762** do anexo A.3) da declaración.

⁽²⁾ É a contía equivalente á parte da base liquidable xeral positiva do 2017 que corresponda a eses rendementos; consignarase no recadro **763** do anexo A.3) da declaración.

⁽³⁾ O importe da dedución non excede a suma da cota íntegra estatal e autonómica do exercicio 2017 polo que, neste caso, se consignará na súa totalidade no recadro **764** do anexo A.3) da declaración.

- **Atención:** no anexo A.3) da declaración, farase constar no recadro 759 o importe dos rendementos netos de actividades económicas obtidos en 2016 que se invisten en 2017 en elementos novos afectos e nos recadros 760 e 761, respectivamente, o importe con dereito a dedución e o importe da dedución. De igual modo, cando se trate de rendementos obtidos no 2017 que se invisten nese mesmo exercicio en elementos novos afectos se consignase o seu importe no recadro 762 e nos recadros 763 e 764, respectivamente, o importe con dereito a dedución e o importe da dedución.

3. Réximes especiais de deducións para actividades económicas realizadas nas Canarias

3.1. Deducións para investimentos en Canarias (art. 94 da Lei 20/1991)

Os investimentos que permanezan no arquipélago canario, realizados por persoas físicas que desenvolvan actividades económicas en Canarias, poderán acollerse ao réxime xeral de deducións previsto na Lei do imposto sobre sociedades coas porcentaxes e límites específicos sinalados no cadro seguinte:

- **Importante:** esta dedución é incompatible coa dedución por investimento en elementos novos do inmovilizado material ou en investimentos inmobiliarios afectos a actividades económicas.

Modalidades de investimentos (1)	Porcentaxe de dedución (2)	Límite conxunto (3)
Actividades de investigación e desenvolvemento, e innovación tecnolóxica (art. 35): (2)		
Investigación e desenvolvemento	45/75,6/28 por 100	
Innovación tecnolóxica.....	37 por 100 (adicional)	
	45 por 100	
Investimentos en producións cinematográficas, series audiovisuais, e espectáculos en vivo de artes escénicas e musicais (art. 36):		
Producións españolas de longametraxes cinematográficas e de series audiovisuais.....	40/40 por 100	60 por 100 ou 90 por 100
Gastos de execución dunha produción estranxeira de longametraxes cinematográficas ou de obras audiovisuais (gastos realizados no territorio español).....	40 por 100 (excluída do límite conxunto)	
Gastos de produción e exhibición de espectáculos en vivo de artes escénicas e musicais	40 por 100	
Creación de emprego para traballadores con discapacidade (art. 38)	9000 /12.000 euros persoa/ano	
Investimento en territorios de África Occidental (art. 27 bis Lei 19/1994)	15/10 por 100	
Gastos de propaganda e publicidade (art. 27 bis Lei 19/1994)	15/10 por 100	
Investimentos en adquisición de activos fixos.....	25 por 100	50 por 100

Notas verbo do cadro:

(1) As modalidades de investimentos son as seguintes:

- As deducións previstas na Lei do imposto sobre sociedades con incrementos nas porcentaxes de dedución correspondentes. Os requisitos e condicións determinantes da aplicación das deducións polos conceptos relacionados no cadro contéñense nos artigos 35, 36 e 38 da Lei 27/2014, do 27 de novembro, do imposto sobre sociedades (en diante, LIS) que se indican en cada un deles. O comentario das deducións do imposto sobre sociedades contense nas notas do cadro da páxina 557 anterior.

No entanto, débese ter en conta que a disposición adicional décimo cuarta da Lei 19/1994, de 6 de xullo, de modificación do réxime económico e fiscal de Canarias engadida, con efectos desde 1 de xaneiro de 2015, polo Real Decreto Lei 15/2014, do 19 de decembro, de modificación do réxime económico e fiscal de Canarias (BOE do 20), establece límites específicos das deducións por investimentos en producións cinematográficas, series audiovisuais e espectáculos en vivo de artes escénicas e musicais do artigo 36 da LIS realizadas en Canarias.

- A dedución por investimentos en territorios da África Occidental, e por gastos de propaganda e publicidade regulada no artigo 27 bis da Lei 19/1994, permítelles a aqueles contribuíntes que realicen actividades económicas nas Canarias unha porcentaxe de dedución do 15 por 100 no caso de que o importe neto da cifra de negocio no período impositivo inmediato anterior sexa igual ou inferior a 10 millóns de euros e cun cadro de persoal medio, no devandito período, inferior a 50 persoas e unha porcentaxe do 10 por 100 cando o importe neto da cifra de negocio non exceda os 50 millóns de euros e o cadro de persoal medio sexa inferior a 250 persoas, para practicar na cota íntegra por investimentos na constitución de filiais ou establecementos permanentes en Marrocos, Mauritania, o Senegal, Gambia, a Guinea e Cabo Verde. Por outra banda, tamén se permite deducir polo importe satisfeito en concepto de gastos de propaganda e publicidade de proxección plurianual para o lanzamento de produtos, de apertura e prospección de mercados no estranxeiro e de concorrencia a feiras, exposicións e manifestacións semellantes, entre as que se inclúen as realizadas en España con carácter internacional.

- Por outra parte, de acordo coa disposición transitoria cuarta da Lei 19/1994, Canarias continúan aplicando a dedución por investimentos en elementos do inmovilizado material que regulaba a Lei 61/1978, do 27 de decembro, do imposto sobre sociedades. Os activos fixos que dan dereito a dedución deben pertencer a algunha das categorías seguintes:

- Maquinaria, instalacións e ferramenta.

- Equipos para procesos de información.

- Elementos de transporte interior e exterior, excluídos os vehículos susceptibles de uso propio por persoas vinculadas directa ou indirectamente á empresa.

Así mesmo, a adquisición do elemento de activo fixo usado ha de supoñer unha evidente mellora tecnolóxica para a empresa, polo que deberá acreditar esta circunstancia, no caso de comprobar ou investigar a situación tributaria do contribuínte, mediante a xustificación de que o elemento obxecto da dedución vai producir ou produciu algún dos seguintes efectos:

- Diminución do custo de produción unitario do ben ou servizo.

- Mellora da calidade do ben ou servizo.

O contribuínte deberá conservar ao dispor da administración tributaria certificación expedida polo comunicante, na que se faga constar que o elemento obxecto da transmisión non gozou anteriormente da dedución por investimentos nin do réxime do fondo de previsión para investimentos.

Para rematar, indicar que, con efectos desde o 1 de xaneiro de 2015, a disposición transitoria cuarta da Lei 19/1994 foi modificada polo Real decreto lei 15/2014, do 19 de decembro, de modificación o réxime económico e fiscal de Canarias (BOE do 20) para establecer que as cantidades non deducidas (incluídos os saldos das deducións pendentes de aplicación a 1 de xaneiro de 2015) se poderán aplicar, respectando os límites que lles resulten de aplicación, nas liquidacións dos períodos impositivos que conclúan nos 15 anos inmediatos e sucesivos.

(2) De acordo co artigo 94.1.a) da Lei 20/1991, do 7 de xuño de 1991, de modificación dos aspectos fiscais do réxime económico fiscal de Canarias (BOE do 8) os tipos aplicables sobre os investimentos realizados serán superiores nun 80 por 100 aos do réxime xeral, cun diferencial mínimo de 20 puntos porcentuais.

No entanto, existe unha excepción, xa que de acordo co establecido na disposición adicional décimo terceira da Lei 19/1994, do 6 de xullo, de modificación do réxime económico e fiscal de Canarias, engadida, con efectos desde 1 de xaneiro de 2015, polo Real decreto lei 15/2014, do 19 de decembro, de modificación do réxime económico e fiscal de Canarias (BOE do 20) debe terse en conta que a porcentaxe da dedución por actividades de innovación tecnolóxica que se realicen en Canarias e cumpran os criterios establecidos na alínea 2 do artigo 35 da Lei 27/2014, do 27 de novembro, do imposto sobre sociedades, será do 45 por 100, sen que lle resulte de aplicación o disposto no artigo 94.1.a) da Lei 20/1991, do 7 de xuño, de modificación dos aspectos fiscais do réxime económico e fiscal de Canarias.

Para o caso da dedución por investimentos en territorios de África occidental e por gastos de propaganda e publicidade, as porcentaxes son do 15 por 100 dos investimentos ou do importe satisfeito en concepto de gastos. Aínda que no caso de gastos de propaganda e de publicidade a porcentaxe poderá ser do 10 por 100 cando, cumpríndose os requisitos esixidos no artigo 27 bis da Lei 19/1994, o importe neto da cifra de negocio non exceda de 50 millóns de euros e o mencionado cadro de persoal medio sexa inferior a 250 persoas.

Notas verbo do cadro (continuación):

(3) De acordo co artigo 94.1.b) da Lei 20/1991, do 7 de xuño de 1991, o límite conxunto sobre a cota será sempre superior nun 80 por 100 ao que se fixe no réxime xeral, cun diferencial mínimo de 35 puntos porcentuais. Este límite conxunto sobre a cota é independente do que corresponda polos investimentos acollidos ao réxime xeral de deducións e aos restantes réximes especiais recollidos no anexo A3) da declaración. A aplicación do límite do 90 por 100, está condicionada ao cumprimento dos requisitos esixidos para o límite do 50 por 100 que se comenta na nota, (11) do cadro da páxina 557 e s. deste capítulo.

A dedución por investimentos en territorios de África occidental e por gastos de propaganda e publicidade do artigo 27 bis da Lei 19/1999 está sometida aos límites establecidos na alínea 1 do artigo 39 da Lei 27/2014, do 27 de novembro, do imposto sobre sociedades.

O caso da dedución por investimentos en adquisicións de activos fixos ten un límite independente do 50 por 100 da citada cota.

Este límite da dedución por investimentos en Canarias en activos fixos novos aplicase, de acordo coa Resolución do TEAC de 9 de abril de 2015, ditada en recurso extraordinario de alzada para unificación de criterio, sobre a totalidade da cota íntegra e non unicamente sobre a parte dela que corresponda a rendementos das actividades económicas desenvolvidas en Canarias.

3.2. Dedución por rendementos derivados da venda de bens corporais producidos em Canarias

Contía da dedución

O 50 por 100 da parte da cota íntegra minorada, se é o caso, no importe da dedución pola reserva para investimentos en Canarias, na parte que proporcionalmente lles corresponda aos rendementos derivados da venda de bens corporais producidos en Canarias polos beneficiarios da dedución.

Requisitos

Para a aplicación da dedución deben cumprirse os seguintes requisitos:

- Que os bens corporais producidos en Canarias deriven do exercicio de actividades agrícolas, gandeiras, industriais e pesqueiras, sempre que, neste último caso, a pesca de altura se desembarque nos portos canarios e se manipule ou transforme no arquipélago.
- Que os contribuíntes estean domiciliados en Canarias. Se os contribuíntes están domiciliados noutros territorios, deben dedicarse á produción ou transformación dos bens anteriormente sinalados en Canarias mediante sucursal ou establecemento permanente.
- Que determinen os seus rendementos en réxime de estimación directa.
- Que os rendementos netos con dereito a bonificación sexan positivos.

■ **Atención:** téñase en conta que a bonificación regulada no artigo 26 da Lei 19/1994 non é de aplicación aos rendementos derivados da venda de bens corporais producidos nas Canarias, propios de actividades de construción naval, fibras sintéticas, industria do automóbil, siderurxia e industria do carbón.

3.3. Dedución por dotacións á reserva para investimentos nas Canarias (art. 27 da Lei 19/1994)

Contía e límite da dedución

A contía desta dedución é variable e determínase aplicándolles a taxa media de gravame (suma das taxas medias de gravame xeral e autonómico, recadros 504 e 505 da páxina 16 da declaración) ás dotacións que dos rendementos netos de explotación do exercicio se destinen á reserva para investimentos en Canarias, prevista no artigo 27 da Lei 19/1994, do 6 de xullo, de modificación do réxime económico e fiscal de Canarias.(9)

(9) Véxase tamén o Real decreto 1758/2007, do 28 de decembro, polo que se aproba o regulamento de desenvolvemento da Lei 19/1994, do 6 de xullo, de modificación do réxime económico e fiscal de Canarias, en materias referentes aos incentivos fiscais na imposición indirecta, a reserva para investimentos en Canarias e a zona especial canaria (BOE do 16 de xaneiro de 2008).

Límite da dedución

O importe desta dedución **non poderá exceder do 80 por 100 da parte da cota íntegra** que proporcionalmente lle corresponda á contía dos rendementos netos de explotación que proveñan de establecementos situados en Canarias.

En tributación conxunta o límite máximo da dedución aplícase individualmente a cada un dos cónxuxes, se ambos os dous tivesen dereito á dedución, sen que como resultado desta aplicación poida resultar unha dedución superior ao 80 por 100 da cota íntegra.

Requisitos para a aplicación da dedución

Para aplicar esta dedución, deben cumprirse os requisitos que a continuación se comentan e que se recollen no artigo 27 da Lei 19/1994, do 6 de xullo.⁽¹⁰⁾

- **Que o contribuínte determine os rendementos netos da súa actividade económica conforme o método de estimación directa** e que os devanditos rendementos proveñan de actividades realizadas mediante establecementos situados en Canarias.
- **Que a reserva para investimentos figure contabilizada de forma separada** e que non se dispoña dela en tanto que os bens en que se materializase deban permanecer na empresa.
- **Que as cantidades destinadas á devandita reserva se materialicen no prazo máximo de tres anos**, contados desde a data de remuneración do imposto correspondente ao exercicio en que se dotou esta, na realización dalgún dos investimentos que se detallan no artigo 27.4 da Lei 19/1994 (BOE do 30).

Os investimentos relacionados no citado precepto son, en síntese, os seguintes:

Artigo 27.4.A: investimentos iniciais consistentes, entre outras, na adquisición de elementos patrimoniais novos do activo fixo material ou inmaterial como consecuencia de:

- A creación dun establecemento.
- A ampliación dun establecemento.
- A diversificación da actividade dun establecemento para elaborar novos produtos.
- A transformación substancial no proceso de produción dun establecemento.

Tamén teñen a consideración de iniciais os investimentos en chan, edificado ou non, sempre que cumpran os requisitos establecidos no citado precepto legal.

Artigo 27.4.B: creación de postos de traballo relacionada de forma directa cos investimentos previstos na letra A), que se produza dentro dun período de seis meses que comezará a contar desde a data de entrada en funcionamento do devandito investimento e cumpran determinados requisitos de incremento de cadro de persoal.

Artigo 27.4.B bis: Creación de postos de traballo efectuada no período impositivo que non poida ser considerada como investimento inicial por non cumprir ningún dos requisitos establecidos na letra B do artigo 27, co límite do 50 por 100 das dotacións á reserva efectuadas polo contribuínte no período impositivo.

Artigo 27.4.C: adquisición de elementos patrimoniais do activo fixo material ou inmaterial que non poida ser considerado como investimento inicial por non reunir ningunha das condicións establecidas na letra A) anterior, así como o investimento en activos que contribúan á

⁽¹⁰⁾ As alíneas 2, 4, 5, 6, 8, 11, 13, 16 e 17 do artigo 27 da Lei 19/1994, do 6 de xullo, foron modificadas, con efectos desde o 1 de xaneiro de 2015, polo artigo único.Un do Real decreto lei 15/2014, do 19 de decembro, de modificación do réxime económico e fiscal de Canarias (BOE do 20). Así mesmo, o Real decreto lei 15/2015 derogou a alínea 10 do artigo 27 da Lei 19/1994, do 6 de xullo.

mellora e protección do medio no territorio canario, así como aqueles gastos de investigación e desenvolvemento que regulamentariamente se determinen.

Artigo 27.4.D: a subscripción dos seguintes títulos:

1.º Accións ou participacións no capital emitidas por sociedades como consecuencia da súa constitución ou ampliación de capital que desenvolvan no arquipélago a súa actividade, sempre que se cumpran os requisitos establecidos no citado precepto legal.

2.º Accións ou participacións no capital emitidas por entidades da zona especial canaria como consecuencia da súa constitución ou ampliación de capital, sempre que se cumpran os requisitos e condicións establecidos.

3.º Calquera instrumento financeiro emitido por entidades financeiras sempre que os fondos captados co obxecto de materializar a reserva sexan destinados ao financiamento en Canarias de proxectos privados, cuxos investimentos sexan aptos de acordo co regulado neste artigo, e sempre que as emisións estean supervisadas polo Goberno de Canarias e contén cun informe vinculante da Axencia Estatal de Administración Tributaria.

4.º Títulos valores de débeda pública da Comunidade autónoma de Canarias, das corporacións locais canarias ou das súas empresas públicas ou organismos autónomos, sempre que esta se destine a financiar investimentos en infraestrutura e equipamento ou de mellora e protección do medio no territorio canario, co límite do 50 por 100 das dotacións efectuadas en cada exercicio.

5.º Títulos valores emitidos por organismos públicos que procedan á construción ou explotación de infraestruturas ou equipamentos de interese público para as administracións públicas en Canarias, cando o financiamento obtido coa devandita emisión se destine de forma exclusiva a tal construción ou explotación, co límite do 50 por 100 das dotacións efectuadas en cada exercicio.

6.º Títulos valores emitidos por entidades que procedan á construción ou explotación de infraestruturas ou equipamentos de interese público para as administracións públicas en Canarias, unha vez que se obtivo a concesión administrativa ou o título administrativo habilitante, cando o financiamento obtido coa devandita emisión se destine de forma exclusiva a tal construción ou explotación, co límite do 50 por 100 das dotacións efectuadas en cada exercicio e nos termos que se prevean regulamentariamente. A emisión dos correspondentes títulos valores estará suxeita a autorización administrativa previa por parte da Administración competente para outorgar o correspondente título administrativo habilitante.

- **Que os activos patrimoniais en que se materialice o investimento estean situados ou sexan recibidos no arquipélago canario**, que sexan utilizados neste, que estean afectos e sexan necesarios para desenvolver as actividades económicas do contribuínte, salvo no caso dos que contribúan á mellora e protección do medio canario.

- **Que os activos** en que se materializase a reserva para investimentos relacionados nas letras A e C anteriores, así como os adquiridos polas sociedades participadas a que se refire a letra D anteriormente comentada, **permanezan en funcionamento na empresa do mesmo contribuínte durante cinco anos como mínimo**, sen seren obxecto de transmisión, arrendamento ou cesión a terceiros para o seu uso. Cando a súa vida útil fose inferior ao devandito período, non se considerará incumplido este requisito cando se adquira outro elemento patrimonial, que reúna os requisitos esixidos para aplicar a dedución e que permaneza en funcionamento durante o tempo necesario para completar o devandito período. No caso de adquisición de solo, o prazo será de dez anos.

Os contribuíntes que se dediquen á actividade económica de arrendamento ou cesión a terceiros para o seu uso de activos fixos poderán gozar da reserva para investimentos, sempre que non exista vinculación, directa ou indirecta, cos arrendatarios ou cesionarios dos devanditos

bens, nos termos definidos no artigo 18.2 da Lei 27/2014, do 27 de novembro, do imposto sobre sociedades, nin se trate de operacións de arrendamento financeiro.

De tratarse de arrendamento de bens inmobles, ademais das condicións previstas no parágrafo anterior, deberán cumprirse os requisitos establecidos no cuarto parágrafo do punto 8 do artigo 27 da citada Lei 19/1994, do 6 de xullo.

■ **Importante:** o artigo único.Un do Real decreto lei 15/2014, do 19 de decembro, de modificación do réxime económico e fiscal de Canarias (BOE do 20) derogou a alínea 10 do artigo 27 da Lei 19/1994; por iso, xa non é necesario que o contribuínte presente por vía telemática o plan de investimento dentro dos prazos de declaración do imposto no que se practique a dedución correspondente á reserva para investimentos en Canarias e a través do formulario que figuraba na páxina da Axencia Estatal de Administración Tributaria en Internet.

Incompatibilidade

Esta dedución é incompatible, para os mesmos bens nos que se materialice, coa dedución para investimentos do artigo 68.2 da Lei do IRPF, coas deducións para incentivar a realización de determinadas actividades reguladas da Lei do imposto sobre sociedades, e coa dedución por investimentos regulada no artigo 94 da Lei 20/1991, do 7 de xuño, de modificación dos aspectos fiscais do réxime económico e fiscal de Canarias.

Investimentos anticipados de futuras dotacións

De acordo co establecido no artigo 27.11 da Lei 19/1994, do 6 de xullo, do réxime económico e fiscal de Canarias, os contribuíntes poden levar a cabo investimentos anticipados, que se considerarán como materialización da reserva para investimentos que se dote con cargo a beneficios obtidos no período impositivo no que se realiza o investimento ou nos tres posteriores, sempre que se cumpran os restantes requisitos esixidos neste. A citada materialización e o seu sistema de financiamento comunicárase conxuntamente coa declaración do IRPF do período impositivo en que se realicen os investimentos anticipados.

Información que ten que chegar na declaración do IRPF

A información sobre dotacións e materializacións efectuadas en 2017 da reserva para investimentos en Canarias correspondente aos exercicios 2014 a 2017 e investimentos anticipados de futuras dotacións fornecerase de acordo coa desagregación contida na epígrafe correspondente do anexo A.2) da declaración da seguinte forma:

a) Dotacións e materializacións efectuadas en 2016

- Recadros 677, 680, 684 e 688.

Indicarase o importe das dotacións correspondentes a cada un dos exercicios 2014 a 2016.

- Recadros 678, 681, 685, 689 e 692.

Indicarase o importe das materializacións efectuadas con cargo á dotación previamente declarada nos investimentos previstos nas letras A, B, B bis e D 1º do artigo 27.4 da Lei 19/1994.

- Recadros 679, 682, 686, 690 e 693

Indicarase o importe das materializacións efectuadas con cargo á dotación previamente declarada nos investimentos previstos nas letras C e D 2º a 6º do artigo 27.4 da Lei 19/1994.

- Recadros **683, 687 e 691**.

Indicarase o importe de cada unha das dotacións previamente declaradas que se encontre pendente de materializar o 31 de decembro de 2017.

b) Investimentos anticipados de futuras dotacións á reserva para investimentos en Canarias efectuados en 2017.

A información efectuarase de acordo coa seguinte desagregación:

- Recadro **692**:

Indicarase o importe dos investimentos efectuados en 2017 en concepto de materialización anticipada de futuras dotacións nas previstas no **artigo 27.4. A, B, B bis e D 1º**, Lei 19/1994.

- Recadro **693**:

Indicarase o importe dos investimentos efectuados en 2017 en concepto de materialización anticipada de futuras dotacións nas previstas no **artigo 27.4. C e D 2º a 6º**, Lei 19/1994.

Deducións por incentivos e estímulo ao investimento empresarial en actividades económicas en estimación obxectiva

(Arts. 68.2 e 69.2 da Lei do IRPF)

Cando se trate de contribuíntes que exerzan actividades económicas e determinen o seu rendemento neto polo método de estimación obxectiva, os incentivos e estímulo ao investimento empresarial establecidos ou que se establezan na normativa do imposto sobre sociedades só lles serán de aplicación cando así se estableza regulamentariamente tendo en conta as características e obrigacións formais do citado método.

Durante o exercicio 2017 non se estableceu regulamentariamente a aplicación de ningún destes incentivos.

Deducións por doazóns e outras achegas

1. Doazóns realizadas a entidades incluídas no ámbito da Lei 49/2002

(Arts. 68.3, 69.1 Lei do IRPF; 69.2 do Regulamento)

1.1. En xeral, doazóns de entidades beneficiarias do mecenado

- Dan dereito á dedución as doazóns e achegas realizadas polo contribuínte a calquera das entidades que a continuación se relacionan:⁽¹¹⁾
 - a) As fundacións e as asociacións declaradas de utilidade pública, incluídas no ámbito de aplicación da Lei 49/2002, do 23 de decembro, de réxime fiscal das entidades sen fins lucrativos e dos incentivos fiscais ao mecenado (BOE do 24).
 - b) As organizacións non gobernamentais de desenvolvemento a que se refire a Lei 23/1998, do 7 de xullo, de cooperación internacional para o desenvolvemento, sempre que teñan a forma xurídica de fundación ou asociación.

⁽¹¹⁾ Véxanse os artigos 2 e 16 e as disposicións adicionais quinta, sexta, sétima, oitava, novena, décima, décimo oitava e décimo novena da Lei 49/2002, do 23 de decembro, de réxime fiscal das entidades sen fins lucrativos e dos incentivos fiscais ao mecenado.

- c) As delegacións de fundacións estranxeiras inscritas no Rexistro de Fundacións.
- d) As federacións deportivas españolas, as federacións deportivas territoriais de ámbito autonómico integradas naquelas, o Comité Olímpico Español e o Comité Paralímpico Español.
- e) As federacións e asociacións das entidades sen fins lucrativos a que se refiren os párrafos anteriores.
- f) O Estado, as comunidades autónomas e as entidades locais, así como os organismos autónomos do Estado e as entidades autónomas de carácter análogo das comunidades autónomas e das entidades locais.
- g) As universidades públicas e os colexios maiores adscritos a estas.
- h) O Instituto Cervantes.
- i) O Institut Ramon Llull e as demais institucións con fins análogos das comunidades autónomas con lingua oficial propia.
- j) Os organismos públicos de investigación dependentes da Administración xeral do Estado.
- k) A Cruz Vermella Española e a Organización Nacional de Cegos Españoles.
- l) A Obra Pía dos Santos Lugares.
- m) Os consorcios Casa de América, Casa de Asia, Institut Europeu da Casa da Mediterrània e o Museo Nacional de Arte de Cataluña.
- n) As fundaciones propias de entidades relixiosas inscritas no Rexistro de Entidades Relixiosas que cumpran os requisitos das entidades sen fins lucrativos establecidos na Lei 49/2002.
- ñ) As entidades da Igrexa católica incluídas nos artigos IV e V do Acordo sobre asuntos económicos suscrito entre o Estado español e a Santa Sé e as entidades doutras igrexas, confesións ou comunidades relixiosas, que teñan subscritos acordos de cooperación co Estado español.
- o) O Instituto de España e as reais academias integradas nel, así como as institucións das comunidades Autónomas que teñan fins análogos aos da Real Academia Española.
- p) O Museo Nacional do Prado.
- q) O Museo Nacional Centro de Arte Rafáa Sofía.

Conceptos deducibles e base da dedución

As modalidades de doazóns que dan dereito á dedución e a súa base son as seguintes:

- **Donativos monetarios.** A base da dedución está constituída polo importe do donativo.
- **Donativos ou doazóns de bens ou dereitos.** A base da dedución será o valor contable que os citados bens ou dereitos tivesen no momento da súa transmisión e, no seu defecto, o valor determinado conforme ás normas do imposto sobre o patrimonio.
- **Cotas de afiliación a asociacións, distintas dos partidos políticos, que non se correspondan co dereito a percibir unha prestación presente ou futura.** A base da dedución está constituída polo importe das cotas.
- **Constitución do dereito real de usufruto sobre bens, dereitos ou valores, realizadas sen contraprestación.** Nestes supostos, a base de dedución estará constituída por:
 - a) **Usufruto sobre bens inmoables.** O 2 por 100 do valor catastral do inmoable cada ano de duración do usufruto, que se determinará proporcionalmente ao número de días que corresponda en cada período impositivo.

b) Usufruto sobre valores. O importe anual dos dividendos ou xuros percibidos polo usufruario en cada un dos período impositivos de duración do usufruto.

c) Usufruto sobre outros bens ou dereitos. O importe anual resultante de aplicar o xuro legal do diñeiro en cada exercicio ao valor do usufruto no momento da súa constitución conforme as normas do imposto sobre transmisións patrimoniais e actos xurídicos documentados.

- **Donativos ou doazóns de bens que formen parte do patrimonio histórico español ou de bens culturais de calidade garantida.** En ambos os dous supostos, a base da dedución será a valoración efectuada para o efecto pola Xunta de Cualificación, Valoración e Exportación.

- **Importante:** *o valor determinado de acordo coas regras anteriores ten como límite máximo o valor normal de mercado do ben ou dereito transmitido no momento da súa transmisión.*

Porcentaxe de dedución

Os contribuíntes terán dereito a deducir da cota íntegra o resultado de aplicarlle á base da dedución correspondente o conxunto de doazóns e achegas con dereito a dedución, determinada de acordo co establecido na alínea anterior, a seguinte escala aplicable durante o período impositivo 2017.⁽¹²⁾

Base de dedución Importe ata	Porcentaxe de dedución
150 euros	75
Resto base de dedución	30
Taxa incrementada por reiteración das doazóns a unha mesma entidade	35

Taxa incrementada por reiteración das doazóns a unha mesma entidade

Se nos dous períodos impositivos inmediatos anteriores se realizasen doazóns ou achegas con dereito a dedución a prol dunha mesma entidade por importe igual ou superior, en cada un deles, ao do exercicio anterior, a porcentaxe de dedución aplicable á base da dedución a prol desa mesma entidade que exceda de 150 euros será para o 2017 o 35 por 100.

- **Atención:** *o importe desta dedución consignarase no recadro 672 do anexo A.1) da declaración.*

1.2 Doazóns e achegas ás actividades prioritarias de mecenado

Porcentaxes e límite aplicable

- Cando se trate de cantidades doadas ou satisfeitas ás entidades anteriormente relacionadas e que se destinen por estas á **realización e ao desenvolvemento de actividades e programas prioritarios de mecenado**, as porcentaxes anteriores aumentarán en cinco puntos porcentuais; é dicir:⁽¹³⁾

⁽¹²⁾ Véxase, o artigo 19 da Lei 49/2002, do 23 de decembro, de réxime fiscal das entidades sen fins lucrativos e dos incentivos fiscais ao mecenado.

⁽¹³⁾ Véxase o artigo 22 da Lei 49/2002, do 23 de decembro, de réxime fiscal das entidades sen fins lucrativos e dos incentivos fiscais ao mecenado, e a disposición adicional cuadraxésimo oitava.Dúas da Lei 48/2015, do 29

Base de dedución Importe ata	Porcentaxe de dedución
150 euros	80
Resto base de dedución	35
Taxa incrementada por reiteración das doazóns a unha mesma entidade	40

■ **Atención:** o importe desta dedución consignarase no recadro 636 do anexo A.1) da declaración.

Actividades prioritarias de mecenado en 2017

As actividades prioritarias de mecenado no exercicio 2016 son as seguintes:⁽¹⁴⁾

1.^a As realizadas polo Instituto Cervantes para a promoción e difusión da lingua española e da cultura mediante redes telemáticas, novas tecnoloxías e outros medios.

2.^a As realizadas pola Fundación Deporte Xove en colaboración co Consello Superior de Deportes no marco do proxecto España Compite: na Empresa coma no Deporte coa finalidade de contribuír ao impulso e proxección das pemes españolas no ámbito interno e internacional, a potenciación do deporte e a promoción do empresario como motor de crecemento asociado cos valores do deporte.

As doazóns e achegas ás actividades indicadas nesta alínea terán o **límite de 50 000 euros anuais para cada achegador**.

3.^a As realizadas pola Biblioteca Nacional de España en cumprimento dos fins e funcións de carácter cultural e de investigación científica establecidos pola Lei 1/2015, do 24 de marzo, reguladora da Biblioteca Nacional de España e polo Real decreto 640/2016, do 9 de decembro, polo que se aproba o estatuto da Biblioteca Nacional de España.

4.^a As actividades de fomento, promoción e difusión das artes escénicas e musicais realizadas polas administracións públicas ou co seu apoio.

5.^a As realizadas polo Museo Nacional do Prado para a consecución dos seus fins, establecidos na Lei 46/2003, do 25 de novembro, reguladora do Museo Nacional do Prado e no Real decreto 433/2004, do 12 de marzo, polo que se aproba o estatuto do Museo Nacional do Prado.

6.^a A conservación, restauración ou rehabilitación dos bens do patrimonio histórico español que se relacionan no anexo XIII da Lei 3/2017, do 27 de xuño, de orzamentos xerais do Estado para o ano 2017 (BOE do 28 de xuño).

7.^a Os proxectos e actuacións das administracións públicas dedicadas á promoción da sociedade da información e, en particular, aqueles que teñan por obxecto a prestación dos servizos públicos por medio dos servizos informáticos e telemáticos a través de Internet.

8.^a Os programas de formación e promoción do voluntariado que fosen obxecto de subvención por parte das administracións públicas.

de outubro, de orzamentos xerais do Estado para o ano 2016 (BOE do 30).

(14) Véxase a disposición adicional quincuaxésimo sexta da Lei 36/2014, do 26 de decembro, de orzamentos xerais do Estado para o ano 2015 (BOE do 30).

9.^a Os programas dirixidos á erradicación da violencia de xénero que fosen obxecto de subvención por parte das administracións públicas ou que se realicen coa súa colaboración.

10.^a A investigación, desenvolvemento e innovación nas infraestruturas que forman parte do Mapa Nacional de Infraestruturas Científicas e Técnicas Singulares (ICTS) aprobado o 7 de outubro de 2014 polo Consello de Política Científica, Tecnolóxica e de Innovación e que, para estes efectos, se relacionan no anexo XIV da Lei 3/2017, do 27 de xuño, de orzamentos xerais do Estado para o ano 2017 (BOE do 28 de xuño).

11.^a A investigación, o desenvolvemento e a innovación orientados a resolver os retos da sociedade identificados na Estratexia española de ciencia e tecnoloxía e de innovación para o período 2013-2020, e financiados ou realizados polas entidades que, para estes efectos, recoñeza o Ministerio de Facenda e Función Pública, por proposta do Ministerio de Economía, Industria e Competitividade.

12.^a O fomento da difusión, divulgación e comunicación da cultura científica e da innovación realizado pola Fundación Española para a Ciencia e a Tecnoloxía.

13.^a As realizadas pola Axencia Estatal de Investigación para o fomento e financiamento das actuacións que derivan das políticas de I+D da Administración xeral do Estado.

14.^a As realizadas pola Axencia Española de Cooperación Internacional para o Desenvolvemento para a loita contra a pobreza e para a consecución dun desenvolvemento humano sostible nos países en desenvolvemento.

15.^a As realizadas pola Axencia Española de Cooperación Internacional para o Desenvolvemento para a promoción e o desenvolvemento das relacións culturais e científicas con outros países, así como para a promoción da cultura española no exterior.

16.^a As realizadas pola Fundación ONCE no marco do programa de bolsas Oportunidade ao Talento, así como as actividades culturais desenvolvidas por esta entidade no marco da Bienal de Arte Contemporánea, o Espazo Cultural Cambio de Sentido e a exposición itinerante O Mundo Flúe.

17.^a As realizadas polo Fondo de Bolsas Soledad Cazorla para orfos da violencia de xénero (Fundación Mulleres).

18.^a As actividades e programas relacionados coa celebración dos seguintes acontecementos, sempre que fosen aprobados polo consorcio respectivo:⁽¹⁵⁾

Xogos do Mediterráneo de 2018

200.^o Aniversario do Teatro Real e Vixésimo Aniversario da Reapertura do Teatro Real

IV Centenario da Morte de Miguel de Cervantes

VIII Centenario da Universidade de Salamanca

Programa Xerez, Capital Mundial do Motociclismo

Cantabria 2017, Liébana Ano Xubilar

Programa Universo Muller

60.^o Aniversario da Fundación da Escola de Organización Industrial

Encontro Mundial nas Estrelas (EME) 2017

Barcelona Mobile World Capital

Barcelona Equestrian Challenge

(15) Véxase o artigo 27.3.Segundo da Lei 49/2002, do 23 de decembro, de réxime fiscal das entidades sen fins lucrativos e dos incentivos fiscais ao mecenado.

Women's Hockey World League Round 3 Events 2015
 II Centenario do Museo Nacional del Prado
 20.º Aniversario da Reapertura do Gran Teatro do Liceo de Barcelona e Bicentenario da Creación da Societat d'Accionistes
 Foro Iberoamericano de Cidades
 Plan Decenio Málaga Cultura Innovadora 2025
 XX Aniversario da Declaración de Cuenca como Cidade Patrimonio da Humanidade
 Campionatos do Mundo FIS de Freestyle e Snowboard Serra Nevada 2017
 Vixésimo quinto Aniversario do Museo Thyssen-Bornemisza
 Campionato de Europa de Waterpolo Barcelona 2018
 Centenario do Nacemento de Camilo José Cela
 2017: Ano da Retina en España
 Caravaca da Cruz 2017. Ano Xubilar
 Plan 2020 de Apoio ao Deporte de Base
 525.º Aniversario do Descubrimento de América en Palos da Frontera (Huelva)
 Prevención da Obesidade. Alixeira a túa Vida
 75.º Aniversario de William Martin: o Legado Inglés
 Evento da saída desde a cidade de Alacant da volta ao mundo de vela Alacant 2017
 Programa de preparación dos deportistas españois dos xogos de Tokio 2020
 25.º Aniversario da Casa América
 4.ª Edición da Barcelona World Race
 World Roller Games Barcelona 2019
 Madrid Horse Week 17/19
 A Liga World Challenge
 V Centenario da expedición da primeira volta ao mundo de Fernando de Magallanes e Xoán Sebastián Elcano
 25.º Aniversario da declaración pola Unesco de Mérida como Patrimonio da Humanidade
 Campionatos do Mundo de Canoa 2019
 250.º Aniversario do Foro de Poboación de 1767 e Fundación das Novas Poboacións de Serra Morena e Andalucía
 IV Centenario do nacemento de Bartolomeu Estebo Murillo
 Numancia 2017
 PHotoEspaña. 20 Aniversario
 IV Centenario da Praza Maior de Madrid
 XXX Aniversario da Declaración de Toledo como Cidade Patrimonio da Humanidade
 VII Centenario do Arquivo da Coroa de Aragón
 Lorca, Aula da Historia
 Plan de Fomento da Lectura (2017-2020)
 Plan 2020 de Apoio aos Novos Creadores Cinematográficos, e á conservación e difusión da historia do cine español
 40.º Aniversario do Festival Internacional de Teatro Clásico de Almagro
 I Centenario da Lei de Parques Nacionais de 1916

75.º Aniversario da Escola Diplomática

Teruel 2017. 800 Anos dos Amantes

40.º Aniversario da Constitución Española

50.º Aniversario de Sitges-Festival Internacional de Cine Fantástico de Catalunya

Beneficios fiscais aplicables ao 50 aniversario da Universidade Autónoma de Madrid

Ano Hernandiano 2017

Plan Decenio Milliarium Montserrat 1025-2025

Exemplo

Don S.M.A. realizou durante 2017 as doazóns seguintes:

- Á ONG "TT", incluída no ámbito da Lei 49/2002 á que con anterioridade non efectuaran doazón ningunha, a cantidade de 1000 euros.
- Á ONG "XX", incluída no ámbito da Lei 49/2002 á que efectuara doazóns polo mesmo importe nos dous últimos anos, a cantidade de 1000 euros.

Ningunha das cantidades doadas por don S.M.A. ás ONG anteriormente indicadas se destinaron por estas á realización e desenvolvemento de actividades e programas prioritarios de mecenado.

Determinar o importe da dedución:

Solución:

Base de dedución (1000 + 1000) 2000,00

Importe da dedución por doazóns..... 767,50

a) Doazóns á ONG "TT" (1000 euros) (1)

150 euros ao 75 % 112,50

850 ao 30 por 100 255,00

b) Doazóns á ONG "XX" (1000 euros)

1000 euros ao 40 % (2) 400,00

Total..... 767,50

Notas:

1) Aos 1000 euros doados por vez primeira á ONG "TT" que non foron destinados a actividades e programas prioritarios de mecenado, aplícanse as porcentaxes previstas no artigo 19 da Lei 49/2002 para cantidades doadas (75% sobre os primeiros 150 euros e 30% sobre o importe restante).

2) Aos 1000 euros doados á fundación "XX" con destino a actividades e programas prioritarios de mecenado, aplícanse as porcentaxes do 35 por 100 prevista no artigo 19 da Lei 49/2002 para os casos nos que o contribuínte realizou doazóns por importe ou valor igual ou superior, á mesma entidade, nos dous exercicios anteriores, elevado en cinco puntos porcentuais ao ir destinado a actividades e programas prioritarios de mecenado (35% + 5% = 40%).

2. Doazóns realizadas a entidades non incluídas no ámbito da Lei 49/2002

Porcentaxes e límite aplicable

Dan dereito a dedución do 10 por 100 as cantidades doadas a fundacións legalmente recoñecidas que lle rendan contas ao órgano do protectorado correspondente, así como a asociacións declaradas de utilidade pública, non comprendidas no ámbito de aplicación da Lei 49/2002, do 23 de decembro, de réxime fiscal das entidades sen fins lucrativos e dos incentivos fiscais ao mecenado (BOE do 24).

■ **Atención:** o importe desta dedución consignarase no recadro 673 do anexo A.1) da declaración.

3. Achegas a partidos políticos, federacións, coalicións ou agrupacións de electores

Dan dereito a **unha dedución do 20 por 100** as cotas de afiliación e as achegas a partidos políticos, federacións, coalicións ou agrupacións de electores.

A base máxima desta dedución será de **600 euros anuais** e estará constituída polas cotas de afiliación e achegas previstas na letra a) da alínea dous do artigo 2 da Lei orgánica 8/2007, de 4 de xullo, sobre financiamento dos partidos políticos.

O importe desta dedución consignarase no recadro **674** do anexo A.1) da declaración.

▪ **Importante:** ata 2014, as cotas de afiliación e as achegas a partidos políticos, federacións, coalicións ou agrupacións de electores efectuadas podían ser obxecto de redución na base impositiva xeral cun límite de 600 euros anuais.

4. Requisitos comúns das deducións por doazóns e achegas

Como requisito común de carácter xeral, para ter dereito a practicar deducións por calquera dos conceptos enumerados anteriormente, deberá acreditarse a **efectividade da doazón realizada**.

• En particular, as **deducións por razón de donativos, doazóns e achegas deducibles, realizadas ao amparo do réxime de deducións establecido pola Lei 49/2002**, terán que acreditarse mediante certificación expedida pola entidade beneficiaria, na que, ademais do número de identificación fiscal do doador e da entidade, se faga constar o seguinte⁽¹⁶⁾:

1. Mención expresa de que a entidade donataria está incluída entre as reguladas na mencionada lei.
2. Data e importe do donativo, cando este sexa monetario.
3. Documento público ou outro documento auténtico que acredite a entrega do ben doado, cando non se trate de donativos en diñeiro.
4. Destino que a entidade donataria lle dará ao obxecto doado no cumprimento da súa finalidade específica.
5. Mención expresa do carácter irrevogable da doazón, sen prexuízo do establecido nas normas imperativas civís que regulan a revogación de doazóns. A este respecto cabe sinalar que, de acordo co disposto no artigo 4.º da Lei orgánica 8/2007, do 4 de xullo, sobre financiamento dos partidos políticos (BOE do 5), as doazóns realizadas conforme o disposto na devandita lei teñen carácter irrevogable.

• A **aplicación da dedución por doazóns efectuadas aos partidos políticos** está condicionada, de acordo co disposto no artigo 13 da citada Lei Orgánica 8/2007, do 4 de xullo, a que o contribuínte dispoña do documento acreditativo da doazón expedido polo partido político perceptor desta.

▪ **Importante:** no caso de que, unha vez efectuada a doazón, esta fose revogada posteriormente, na declaración do período impositivo en que a dita revogación se produza deberán ingresarse as cantidades correspondentes aos beneficios fiscais gozados, sen prexuízo dos xuros de mora que procedan.

⁽¹⁶⁾ Véxase artigo 24 da Lei 49/2002.

• Por último, as entidades beneficiarias de doazóns que dan dereito a unha dedución do **10 por 100** deberán remitir unha declaración informativa sobre as doazóns recibidas durante cada ano natural, na que, ademais dos seus datos de identificación, farán constar a información referida aos doadores⁽¹⁷⁾ :

- a) Nome e apelidos.
- b) Número de identificación fiscal.
- c) Importe da doazón.
- d) Indicación de se a doazón dá dereito á aplicación dalgunha das deducións aprobadas polas comunidades autónomas.

5. Límite aplicable (art. 69.1 da Lei do IRPF)

A base da dedución de donativos, doazóns e achegas nos termos anteriormente comentados non poderá superar, con carácter xeral, o **10 por 100 da base liquidable do exercicio**.

Malia o anterior, a base da dedución por **donativos, doazóns e achegas destinados á realización e desenvolvemento de actividades e programas prioritarios de mecenados** anteriormente relacionados no punto 1.2 anterior poderá acadar o **15 por 100 da base liquidable do exercicio**.

A base liquidable do exercicio está constituída pola suma dos recadros **475 e 480** da páxina 13 da declaración.

Dedución por rendas obtidas en Ceuta ou Melilla

(Art. 68.4 da Lei do IRPF e 58 do Regulamento)

A aplicación da dedución por rendas obtidas en Ceuta ou Melilla presenta diferentes modalidades en función de que o contribuínte resida ou non en Ceuta ou Melilla e, de tratarse de contribuíntes residentes nas devanditas cidades, de que o período de residencia sexa inferior ou igual ou superior a 3 anos. En consecuencia, a dedución presenta as seguintes modalidades:

a) Contribuíntes residentes en Ceuta ou Melilla durante un prazo inferior a tres anos

Neste suposto, a dedución consiste no **50 por cen da parte da suma das cotas íntegras** estatal e autonómica que lles corresponda proporcionalmente ás rendas computadas para determinar as bases liquidables que fosen obtidas en Ceuta ou Melilla.

b) Contribuíntes residentes en Ceuta ou Melilla durante un prazo non inferior a tres anos

Os contribuíntes que residisen en Ceuta ou Melilla durante un prazo non inferior a tres anos, nos períodos impositivos iniciados con posterioridade ao final dese prazo, **poderán aplicar a mesma dedución tamén polas rendas obtidas fóra das devanditas cidades**. Para iso, é preciso que se cumpra o seguinte requisito:

- **Que polo menos a terceira parte do patrimonio neto do contribuínte**, determinado conforme a normativa do imposto sobre o patrimonio, **estea situado en Ceuta ou Melilla**.

A contía máxima das rendas, obtidas fóra das devanditas cidades, que poden gozar da dedución será o importe neto dos rendementos e ganancias e perdas patrimoniais obtidos nas devanditas cidades.

⁽¹⁷⁾ Véxase o artigo 69.2 do Regulamento do IRPF.

Considéranse obtidas en Ceuta ou Melilla, para os efectos, as rendas seguintes:

- **Os rendementos do traballo**, cando deriven de traballos de calquera clase realizados nos devanditos territorios e, en particular, as prestacións por desemprego e as reguladas no artigo 17.2.a) da Lei do IRPF (pensións e haberes pasivos, prestacións percibidas polos beneficiarios de mutualidades, plans de pensións, contratos de seguro concertados con mutualidades de previsión social que orixinen rendementos do traballo de acordo co disposto no citado artigo, plans de previsión asegurados e as prestacións percibidas polos beneficiarios de plans de previsión empresarial e dos seguros de dependencia).

- **Os rendementos que procedan da titularidade de bens inmoables** situados en Ceuta ou Melilla ou de dereitos reais que recaian sobre estes.

- **Os rendementos que procedan do exercicio de actividades económicas** efectivamente realizadas en Ceuta ou Melilla. Para estes efectos, considéranse actividades económicas efectivamente realizadas en Ceuta ou Melilla aquelas que pechen nestes territorios un ciclo mercantil que determine resultados económicos ou supoña a prestación dun servizo profesional nos devanditos territorios.

Estímase que non concorren esas circunstancias cando se trate de operacións illadas de extracción, fabricación, compra, transporte, entrada e saída de xéneros ou efectos e, en xeral, cando as operacións non determinen por si soas rendas.

Cando se trate de actividades pesqueiras e marítimas, serán de aplicación as regras establecidas no artigo 33 do texto refundido da Lei do imposto sobre sociedades, aprobado polo Real decreto lexislativo 4/2004, do 5 de marzo (BOE do 11).

- **As ganancias patrimoniais** que procedan de bens inmoables radicados en Ceuta ou Melilla ou de bens moables situados nos devanditos territorios.

- **Os rendementos de capital mobiliario** procedentes de obrigas ou préstamos, cando os capitais se atopen investidos nos devanditos territorios e alí se xeren as rendas correspondentes.

- **Os rendementos de capital mobiliario** procedentes do arrendamento de bens moables, negocios ou minas, cando o obxecto do arrendamento estea situado en Ceuta ou Melilla e se utilice efectivamente nos devanditos territorios.

- **As rendas procedentes de sociedades** que operen efectiva e materialmente en Ceuta ou en Melilla que correspondan a rendas ás que resulte de aplicación a bonificación establecida no artigo 33 da Lei do imposto sobre sociedades, ⁽¹⁸⁾ nos casos seguintes:

1.º Cando teñan o seu domicilio e obxecto social exclusivo nos citados territorios.

2.º Cando operen efectiva e materialmente en Ceuta ou en Melilla durante un prazo non inferior a tres anos e obteñan rendas fóra das citadas cidades sempre que, respecto destas rendas,

⁽¹⁸⁾ O artigo 33 da Lei 27/2014, do 27 de novembro, do imposto sobre sociedades establece para os contribuíntes do citado imposto unha bonificación do 50 por 100 na parte de cota íntegra que lles corresponda ás rendas obtidas en Ceuta ou en Melilla por entidades que operen efectiva e materialmente nos citados territorios. A alínea 6 do citado artigo 33 da LIS determina que as entidades que operen efectiva e materialmente en Ceuta ou en Melilla durante un prazo non inferior a 3 anos poderán aplicar a bonificación prevista no citado artigo 33 polas rendas obtidas fóra das citadas cidades nos períodos impositivos que rematen unha vez transcorrido o citado prazo cando, polo menos, a metade dos seus activos estean situados nelas. No entanto, quedan exceptuadas do previsto nesta alínea as rendas que procedan do arrendamento de bens inmoables situados fóra dos citados territorios. O importe máximo de rendas con dereito a bonificación será o das rendas obtidas en Ceuta ou en Melilla.

teñan dereito á aplicación da bonificación prevista na alínea 6 do artigo 33 da Lei do imposto sobre sociedades. Para estes efectos, deberán identificarse as reservas procedentes de rendas ás que resultasen de aplicación a bonificación establecida no artigo 33 da Lei do imposto sobre sociedades.

Para identificar as reservas procedentes destas rendas, as entidades que obteñan rendas con dereito á aplicación da bonificación prevista no artigo 33.6 da Lei do imposto sobre sociedades deberán incluír na memoria das contas anuais a información que determina o artigo 58.2 do Regulamento do IRPF:

- Os rendementos procedentes de depósitos ou contas en toda clase de institucións financeiras situadas en Ceuta ou Melilla.

c) Contribuíntes non residentes en Ceuta ou Melilla

Os contribuíntes non residentes en Ceuta ou Melilla poderán deducir o 50 por 100 da parte da suma das cotas íntegras estatal e autonómica que proporcionalmente lles corresponda ás rendas computadas para determinar as bases liquidables positivas que fosen obtidas en Ceuta ou Melilla.

■ **Importante:** *en ningún caso se pode aplicar a dedución, nesta modalidade, sobre as seguintes rendas:*

- *As procedentes de institucións de investimento colectivo, salvo cando a totalidade dos seus activos estea investido en Ceuta ou Melilla.*
- *Os rendementos do traballo.*
- *As ganancias patrimoniais que procedan de bens móbiles situados en Ceuta ou Melilla.*
- *Os rendementos procedentes de depósitos ou contas en toda clase de institucións financeiras situadas en Ceuta ou Melilla.*

Límite máximo da dedución

O importe da dedución por rendas obtidas en Ceuta ou Melilla **non poderá superar** en ningún caso o **50 por 100** da parte da suma das cotas íntegras estatal e autonómica do imposto.

■ **Atención:** *o importe total da deducción por razón das rendas obtidas en Ceuta ou en Melilla consignarase no recadro 676 do anexo A.2) da declaración.*

Exemplo:

Don M.V.C., solteiro e sen fillos, trasladou a súa residencia de Cádiz a Ceuta o 20 de agosto de 2013, cidade na que residiu desde a devandita data. Durante o exercicio 2017 obtivo as seguintes rendas:

- Rendemento neto reducido do traballo.....	31.000,00
- Rendemento neto reducido do capital mobiliario.....	500,00
- Rendemento neto reducido do capital inmobiliario.....	3.200,00
- Ganancia patrimonial reducida imputable a 2017.....	20.000,00

Os rendementos netos do traballo proceden da súa relación laboral cunha empresa situada en Ceuta. Os rendementos do capital mobiliario corresponden a xuros de contas de entidades financeiras situadas en Ceuta. Pola súa banda, os rendementos de capital inmobiliario corresponden a un piso da súa propiedade situado en Cádiz e que estivo alugado desde o 1 de xaneiro de 2017 a 30 de setembro do devandito ano. O día 1 de outubro de 2017 procedeu á venda do devandito piso e obtivo como consecuencia da transmisión unha ganancia patrimonial reducida de 20.000 euros.

Determinar o importe da dedución polas rendas obtidas en Ceuta no exercicio 2017.

Solución:

Nota previa: ao residir en Ceuta durante un prazo inferior a tres anos, a dedución por rendas obtidas en Ceuta unicamente poderá aplicarse sobre as cotas íntegas, estatal e autonómica, que proporcionalmente correspondan ás rendas obtidas en Ceuta (rendementos netos do traballo e rendementos netos do capital mobiliario).

Base imponible xeral e base liquidable xeral (31.000 + 3200) 34.200,00

Base imponible do aforro e base liquidable do aforro (20.000 + 500). 20.500,00

Mínimo persoal e familiar 5550,00

1. Cota íntegra correspondente á base liquidable xeral

1.1.º Aplicación das escalas de gravame á base liquidable xeral (34.200,00)

Escala xeral

Ata 20.200,00..... 2112,75

Resto 14.000 al 15 %..... 2100,00

Cota 1 4212,75

Escala autonómica

Ata 20.200,00..... 4112,75

Resto 14.000 al 15 %..... 2100,00

Cota 2..... 4212,75

1.2.º Aplicación das escalas de gravame á base liquidable xeral correspondente ao mínimo persoal e familiar

Escala xeral 5550 ao 9,50 %..... 527,25

Cota 3..... 527,25

Escala autonómica: 5.550 ao 9,50% 527,25

Cota 4..... 527,25

1.3.º Determinación da cotas íntegra xeral, estatal e autonómica

Cota íntegra xeral estatal (cota 1 - cota 3): 4212,75 – 527,25..... 3685,50

Cota íntegra xeral autonómica (cota 2 - cota 4): 4212,75 – 527,25 3685,50

2. Cota correspondente á base liquidable do aforro (20.500,00)

Gravame estatal

Ata 6000..... 570,00

Resto 14.500 x 10,50%..... 1522,50

Cota gravame estatal 2092,50

Gravame autonómico

Ata 6000 600,00

Resto 14500,00 al 10,50%..... 152200

Cota gravame autonómico..... 2092,00

3. Determinación das cotas íntegas

- Parte estatal (3685,50 + 2.092,50)..... 5778,00

- Parte autonómica (3685,50 + 2.092,50)..... 5778,00

4. Dedución por rendas obtidas en Ceuta ou Melilla (1)

- Parte estatal (50 por 100)..... 1670,32

- Parte autonómica (50 por 100) 1670,32

5. Cota líquida

- Parte estatal (5785,00 – 1670,32) 4107,68

- Parte autonómica (5778,00 – 1670,32)..... 4107,68

Solución (continuación):

(f) A dedución correspondente ás rendas obtidas en Ceuta incluídas na base liquidable xeral determínase utilizando a seguinte fórmula:

$$50 \% \times \frac{\text{Cota íntegra xeral}}{\text{Base liquidable xeral}} \times \text{Base liquidable xeral obtida en Ceuta}$$

No noso exemplo, é 50 % [(3.685,50 + 3.685,50) ÷ 34.200 x 31.000] = 3.340,66

A dedución correspondente ás rendas obtidas en Ceuta incluídas na base liquidable do aforro determínase utilizando a seguinte fórmula:

$$50 \% \times \frac{\text{Cota íntegra do aforro}}{\text{Base liquidable do aforro}} \times \text{Base liquidable do aforro obtida en Ceuta}$$

No noso exemplo, é 50% [(2092,50 + 2092,50) ÷ 20.500 x 500] = 51,04

Total dedución por rendas obtidas en Ceuta (3340,66 + 51,04) = 3391,70 euros, importe que debe distribuírse ao 50 por 100 na parte estatal e a parte autonómica, de acordo co establecido nos artigos 67 e 77 dla Lei do IRPF.

Dedución por actuacións para a protección e difusión do patrimonio histórico español e do patrimonio mundial

(Arts. 68.5 e 69.1 da Lei do IRPF)

Contía e conceptos deducibles

O 15 por 100 dos investimentos ou gastos realizados no exercicio polos seguintes conceptos:

- **Adquisición de bens do patrimonio histórico español**, realizada fóra do territorio español para a súa introdución dentro do devandito territorio, sempre que os bens sexan declarados de interese cultural ou incluídos no Inventario Xeral de Bens Mobles, no prazo dun ano desde a súa introdución.

A base desta dedución nesta modalidade está constituída pola valoración efectuada pola Xunta de Cualificación, Valoración e Exportación de Bens do Patrimonio Histórico Español.

- **Conservación, reparación, restauración, difusión e exposición dos bens da súa propiedade que estean declarados de interese cultural**, conforme a normativa do patrimonio histórico do Estado e das comunidades autónomas.

- **Rehabilitación de edificios, ou mantemento e reparación dos seus tellados e fachadas**, así como a **mellora de infraestruturas** da súa propiedade, situados no ámbito que sexa obxecto de protección das cidades españolas ou dos conxuntos arquitectónicos, arqueolóxicos, naturais ou paisaxísticos e dos bens declarados patrimonio mundial pola Unesco situados en España.

A relación de cidades, conxuntos e bens declarados patrimonio mundial pola Unesco contense no anexo da Lei 49/2002, do 23 de decembro, de réxime fiscal das entidades sen fins lucrativos e dos incentivos fiscais ao mecenado (BOE do 24).

Requisitos adicionais

Adquisición de bens do patrimonio histórico español. É preciso que estes permanezan no territorio español e dentro do patrimonio do titular durante polo menos catro anos.

Investimentos ou gastos en bens de interese cultural. A aplicación da dedución está condicionada ao cumprimento das esixencias establecidas na normativa do patrimonio histórico español do Estado e das comunidades autónomas, en particular respecto dos deberes de visita e exposición pública dos devanditos bens.

Límite aplicable

A base da dedución por actuacións para a protección do patrimonio histórico español e do patrimonio mundial **non poderá superar o 10 por 100 da base liquidable do exercicio.**

A base liquidable do exercicio está constituída pola suma dos recadros 475 e 480 da páxina 13 da declaración.

▪ **Atención:** *o importe da dedución por investimentos e gastos para a protección e difusión do patrimonio histórico español e das cidades, conxuntos e bens situados en España declarados patrimonio mundial pola UNESCO consignarase no recadro 675 do anexo A.2) da declaración.*

Dedución por alugamento da vivenda habitual: réxime transitorio

Introdución

A Lei 26/2014, do 27 de novembro, pola que se modifican a Lei 35/2006, do 28 de novembro, do Imposto sobre a renda das persoas físicas, o texto refundido da Lei do imposto sobre a renda de non residentes, aprobado polo Real decreto lexislativo 5/2004, do 5 de marzo, e outras normas tributarias (BOE do día 28) suprimiu, con efectos desde o 1 de xaneiro de 2015, a dedución por alugamento da vivenda habitual.

Para os contribuíntes que viñan deducindo por alugamento con anterioridade, introdúcese un réxime transitorio que lles permite seguir gozando da dedución nos mesmos termos e coas mesmas condicións existentes o 31 de decembro de 2014.

Réxime transitorio (disposición transitoria décimo quinta da Lei do IRPF)

A quen se lle aplica o réxime transitorio?

Poderán aplicar a dedución por alugamento da vivenda habitual os contribuíntes que cumpran as condicións seguintes:

- Que realizasen un contrato de arrendamento con anterioridade ao 1 de xaneiro de 2015 polo que satisfíxesen, con anterioridade á citada data, cantidades polo alugamento da súa vivenda habitual.

O contribuínte terá dereito á dedución por alugamento da vivenda habitual durante os períodos impositivos nos que, como consecuencia da súa prórroga, se manteña a vixencia do contrato de arrendamento celebrado con anterioridade ao 1 de xaneiro de 2015.

A subscrición dun novo contrato de arrendamento sobre a mesma vivenda habitual ao remate do contrato inicial ou para modificar as condicións pactadas, entre outras, o prezo do alugamento, considérase, para os exclusivos efectos da aplicación do réxime transitorio, como continuación do anterior, polo que non impedirá o dereito a seguir practicando a dedución.

De igual xeito, considerarase, para os exclusivos efectos da aplicación do réxime transitorio como continuación do anterior, a subscrición dun novo contrato de arrendamento nos supostos de cambio de arrendador por transmisión da vivenda, tales como substitución do antigo arrendador polo seu herdeiro por causa do falecemento do primeiro, compravenda ou dación en pagamento.

- Que tivesen dereito á dedución por alugamento da vivenda habitual en relación coas cantidades satisfeitas polo alugamento da citada vivenda nun período impositivo devindicado con anterioridade ao 1 de xaneiro de 2015.

Aplicarase o réxime transitorio se o contrato se realizou con anterioridade a 2015 aínda que en 2014 e/ou exercicios anteriores non se aplicase a dedución por alugamento de vivenda habitual malia cumprir os requisitos para a súa aplicación.

Como se aplica a dedución no réxime transitorio?

A disposición transitoria décimo quinta da Lei do IRPF mantén, para os contribuíntes que teñan dereito ao réxime transitorio, a aplicación da regulación contida nos artigos 67.1, 68.7 e 77.1 da Lei do imposto, na súa redacción en vigor o 31 de decembro de 2014.

Contía e requisitos para a aplicación da dedución (arts. 67.1, 68.7 e 77.1 da Lei do IRPF, redacción o 31-12-2014)

Sen prexuízo da dedución por alugamento de vivenda habitual que, se é o caso, aprobase cada comunidade autónoma para o exercicio 2016, os contribuíntes poderán deducir **o 10,05 por 100 das cantidades satisfeitas no período impositivo** polo alugamento da súa vivenda habitual, **sempre que a súa base imponible sexa inferior a 24.107,20 euros anuais**.

A base imponible do contribuínte está formada pola suma das cantidades consignadas nos recadros **415** (base imponible xeral) e **435** (base imponible do aforro) da páxina 12 da declaración.

Base máxima da dedución

A base máxima desta dedución é de:

- 9040 euros anuais**, cando a base imponible sexa igual ou inferior a 17.707,20 euros anuais.
- 9040 - [1,4125 x (BI - 17.707,20)]**, cando a base imponible estea comprendida entre 17.707,20 e 24.107,20 euros anuais.

Sendo BI é a base imponible do contribuínte. É dicir, a suma das cantidades reflectidas nos recadros **415** (base imponible xeral) e **435** (base imponible do aforro) da páxina 12 da declaración.

■ **Importante:** *os contribuíntes con dereito a aplicación do réxime transitorio cuxa base imponible, nos termos anteriormente comentados, sexa igual ou superior a 24.107,20 euros anuais, en tributación individual ou en tributación conxunta, non poderán aplicar a presente dedución.*

Exemplo:

Don M.A.V. ten, desde o exercicio 2006, a súa vivenda habitual en alugamento e deduciu por este concepto no IRPF. No exercicio 2016, satisfixo por este concepto ao arrendador a cantidade de 6900 euros anuais.

A base imponible xeral do contribuínte no exercicio 2017, que tributa de forma individual, ascendeu a 21.500 euros e a base imponible do aforro a 600 euros.

Determinar o importe da dedución polo alugamento da vivenda habitual no exercicio 2017.

Solución:

Cantidades satisfeitas polo alugamento da vivenda habitual..... 6900,00

Base máxima da dedución:

Ao ser a súa base imponible superior a 17.707,20 euros, a base máxima de dedución determinarase restando de 9.040 euros o resultado de multiplicar por 1,4125 a diferenza entre a base imponible e 17.707,20 euros anuais.

É dicir: 9040 - [1,4125 x (22.100 - 17.707,20)] 2835,17

Importe da dedución (2.835,17 x 10,05 %) 284,93

O importe da dedución así determinado farase constar nos recadros **531** e **532** da páxina 16 da declaración e consignarase en cada un deles o 50 por 100 do total da dedución. É dicir, 284,93 x 50 % = 142,46.

Capítulo 17. Deducións autonómicas da cota aplicables no exercicio 2017

Sumario

Introdución

Comunidade Autónoma de Andalucía

Comunidade Autónoma de Aragón

Comunidade Autónoma do Principado de Asturias

Comunidade Autónoma das Illas Baleares

Comunidade Autónoma de Canarias

Comunidade Autónoma de Cantabria

Comunidade Autónoma de Castela-A Mancha

Comunidade de Castela e León

Comunidade Autónoma de Cataluña

Comunidade Autónoma de Estremadura

Comunidade Autónoma de Galicia

Comunidade de Madrid

Comunidade Autónoma da Rexión de Murcia

Comunidade Autónoma da Ríoxa

Comunidade Valenciana

Introdución

O actual sistema de financiamento das comunidades autónomas artículase na Lei 22/2009, do 18 de decembro, pola que se regula o sistema de financiamento das comunidades autónomas de réxime común e cidades con estatuto de autonomía e se modifican determinadas normas tributarias (BOE do 19).

O alcance das competencias normativas das comunidades autónomas no IRPF se establece no artigo 46 da citada Lei 22/2009, conforme ao cal as comunidades autónomas poden asumir, entre outras competencias normativas⁽¹⁾, a relativa á aprobación de deducións aplicables sobre a cota íntegra autonómica por:

- **Circunstancias persoais e familiares**
- **Investimentos non empresariais**
- **Aplicación de renda.**

En todo caso, a aprobación de deducións autonómicas non pode supoñer, directa ou indirectamente, unha minoración do gravame efectivo dalgunha ou dalgunhas categorías de renda.

- **Subvencións e axudas públicas non exentas que se perciban da comunidade autónoma**, con excepción das que afecten ao desenvolvemento de actividades económicas ou ás rendas que se integren na base do aforo.

Ademais da aprobación das deducións autonómicas, as competencias normativas destas comunidades autónomas abranguen tamén a determinación das seguintes materias relacionadas con estas:

- a) A xustificación esixible para poder practicalas.
- b) Os límites de dedución.
- c) O seu sometemento ou non ao requisito de comprobación da situación patrimonial.
- d) As regras especiais aplicables nos supostos de tributación conxunta, período impositivo inferior ao ano natural e determinación da situación familiar.

Non obstante o anterior, se a comunidade autónoma non regulase algunha destas materias, aplicaranse as normas previstas para estes efectos na normativa estatal do IRPF.

Facendo uso das competencias normativas asumidas, as comunidades autónomas de réxime común aprobaron para o exercicio 2017 deducións autonómicas que poderán aplicar nas súas declaracións do IRPF exclusivamente os contribuíntes que durante o devandito exercicio tivesen a residencia habitual nos seus respectivos territorios.⁽²⁾

■ **Importante:** *no suposto de contribuíntes integrados nunha unidade familiar que residan en comunidades autónomas distintas e presenten declaración conxunta, consideraranse residentes na comunidade autónoma en que teña a súa residencia o membro da unidade familiar que teña unha maior base liquidable. En consecuencia, na declaración conxunta da unidade familiar poderán aplicarse as deducións establecidas pola devandita comunidade autónoma, aínda que algún dos integrantes da unidade familiar non residise nesta.*

⁽¹⁾ As competencias normativas das comunidades autónomas de réxime común do IRPF no exercicio 2017 coméntanse nas páxinas 35 e ss. do capítulo 2.

⁽²⁾ Véxase, no capítulo 2, a epígrafe “Residencia habitual no territorio dunha comunidade autónoma ou cidade con estatuto de autonomía”, páxinas 62 e ss.

Comunidade Autónoma de Andalucía

Os contribuíntes que en 2017 tivesen a súa residencia habitual no territorio da Comunidade Autónoma de Andalucía poderán aplicar as seguintes deducións autonómicas:

Para os beneficiarios das axudas a vivendas protexidas (art. 5 do Decreto lexislativo 1/2009)

Contía da dedución:

- **30 euros** polos contribuíntes que teñan dereito a percibir subvencións ou axudas económicas en aplicación da normativa da Comunidade Autónoma de Andalucía para a adquisición ou rehabilitación de vivenda habitual que teña a consideración de protexida conforme a devandita normativa.

A dedución só é aplicable unha vez, **con independencia de se percibe a subvención de forma íntegra ou fraccionada** e practicarase no período impositivo en que se lles reconeza aos contribuíntes o dereito a percibir as citadas subvencións ou axudas (se é íntegra) ou o primeiro ano da súa percepción (se se fai de forma fraccionada).

No suposto de declaración conxunta, a dedución aplicable será de 30 euros aínda que na unidade familiar existan varios beneficiarios das citadas subvencións ou axudas.

Requisito para a aplicación da dedución

Para aplicar esta dedución, os ingresos anuais da unidade familiar na que se integra o contribuínte non poderán exceder de **2,50 veces o indicador público de renda de efectos múltiples (IPREM)**,⁽³⁾ no caso de vivendas protexidas de réxime especial, **3,50 veces** o IPREM para as vivendas protexidas de réxime xeral e **5,50 veces** o IPREM nas vivendas protexidas de prezo limitado, de acordo co establecido no Plan de vivenda e rehabilitación de Andalucía 2016-2020, regulado polo Decreto 141/2016, do 2 de agosto.

Considéranse ingresos da unidade familiar os compostos pola base imponible xeral e a base imponible do aforro, recadros **415 e 435** da páxina 12 da declaración.

Por investimento en vivenda habitual que teña a consideración de protexida e polas persoas novas (art. 6 do Decreto lexislativo 1/2009)

1. **Investimento en vivenda habitual protexida:**

Contía da dedución

- **O 2 por 100** das cantidades satisfeitas no período impositivo pola **adquisición, construción ou rehabilitación da vivenda** que constituía ou vaia constituír a **residencia habitual** do contribuínte.

Base máxima da dedución:

A base máxima da dedución será de **9040 euros anuais**, de acordo cos requisitos e circunstancias previstos na normativa estatal do IRPF para a dedución por investimento en vivenda habitual vixente o 31 de decembro de 2012.

⁽³⁾ O importe do IPREM anual para 2017 que se toma como referencia ascende a 6454,03 euros, polo que o límite cuantitativo para vivendas protexidas queda fixado en 16.135,07 euros (vivendas protexidas de réxime especial), 22.589,10 euros (vivendas protexidas de réxime xeral) e 35.497,16 euros (vivendas protexidas de prezo limitado).

Requisitos e outras condicións para a aplicación da dedución:

A aplicación da dedución está condicionada ao cumprimento dos mesmos **requisitos e condicións esixidos en relación coa dedución xeral por adquisición de vivenda habitual na normativa estatal na súa redacción en vigor o 31 de decembro de 2012** ⁽⁴⁾ e, ademais, os seguintes:

- **Que a vivenda teña a cualificación de protexida** de conformidade coa normativa da Comunidade Autónoma de Andalucía **na data de remuneración do imposto** (normalmente, o 31 de decembro).
- **Que os ingresos anuais da unidade familiar** na que se integra o contribuínte **non excedan de 2,50 veces o indicador público de renda de efectos múltiples (IPREM)** ⁽⁵⁾ no caso de vivendas protexidas de réxime especial, **3,50 veces o IPREM** para as vivendas protexidas de réxime xeral e **5,50 veces o IPREM** nas vivendas protexidas de prezo limitado, de acordo co establecido no Plan de vivenda e rehabilitación de Andalucía 2016-2020, regulado polo Decreto 141/2016, do 2 de agosto.

Considéranse ingresos anuais da unidade familiar os compostos pola base impositiva xeral e a base impositiva do aforro, recadros **415** e **435** das páxinas 13 e 14 da declaración.

- **Que a adquisición, construción ou rehabilitación da vivenda habitual se iniciase a partir do 1 de xaneiro de 2003.** Para estes efectos, entenderase que o investimento en adquisición, construción ou rehabilitación de vivenda habitual se inicia na data que conste no contrato de adquisición ou de obras, segundo corresponda.

2. **Investimento en vivenda habitual por persoas novas**

Contía da dedución

- **3 por 100** das cantidades satisfeitas no período impositivo pola adquisición, construción ou rehabilitación da vivenda que constituía ou vaia constituír a residencia habitual do contribuínte.

Base máxima da dedución:

A base máxima da dedución será de **9040 euros**. A base das deducións previstas nos apartados anteriores determinarase de acordo cos requisitos e circunstancias previstos na normativa estatal do IRPF na súa redacción en vigor o 31 de decembro de 2012.

Requisitos e outras condicións para a aplicación da dedución:

A aplicación da dedución está condicionada ao cumprimento dos mesmos **requisitos e condicións esixidos en relación coa dedución xeral por adquisición de vivenda habitual na normativa estatal do IRPF na redacción en vigor o 31 de decembro de 2012** ⁽⁶⁾ e, ademais, os seguintes:

⁽⁴⁾ Os requisitos e condicións previstos na normativa estatal do IRPF para a dedución por adquisición de vivenda habitual coméntanse na epígrafe "Dedución por investimento en vivenda habitual" do capítulo 16, páxinas 526 e ss.

⁽⁵⁾ O importe do IPREM anual para 2017 que se toma como referencia ascende a 6454,03 euros, polo que o límite cuantitativo para vivendas protexidas queda fixado en 16.135,07 euros (vivendas protexidas de réxime especial), 22.589,10 euros (vivendas protexidas de réxime xeral) e 35.497,16 euros (vivendas protexidas de prezo limitado).

⁽⁶⁾ Véxase a nota⁽⁴⁾ anterior.

- **Que o contribuínte sexa menor de 35 anos na data de remuneración do imposto** (normalmente, o 31 de decembro). En caso de tributación conxunta, o requisito da idade deberá cumprilo, polo menos, un dos cónxuxes ou, se é o caso, o pai ou a nai no suposto de familias monoparentais.
- **Que a suma das bases impositibles xeral e do aforro**, recadros **415** e **435** das páxinas 13 e 14 da declaración, non supere as seguintes cantidades:
 - **19.000 euros en tributación individual.**
 - **24.000 euros en tributación conxunta.**
- **Que a adquisición ou rehabilitación da vivenda habitual se iniciase a partir do 1 de xaneiro de 2003.** Para estes efectos, entenderase que o investimento en adquisición ou rehabilitación de vivenda habitual se inicia na data que conste no contrato de adquisición ou de obras, segundo corresponda.

■ **Importante:** *as deducións por investimento en vivenda habitual protexida e por investimento en vivenda habitual por mozos comentadas nos números 1 e 2 anteriores son incompatibles entre si.*

Por cantidades investidas no alugamento da vivenda habitual (art. 7 do Decreto legislativo 1/2009)

Contía e importe máximo da dedución

- **O 15 por 100** das cantidades satisfeitas no período impositivo polo alugamento da vivenda habitual do contribuínte, cun **máximo de 500 euros anuais.**

Requisitos e outras condicións para a aplicación desta dedución:

- **Que o contribuínte non cumprise os 35 anos de idade na data de remuneración do imposto** (normalmente, o 31 de decembro). En caso de tributación conxunta, este requisito da idade deberá cumprilo, polo menos, un dos cónxuxes ou, se é o caso, o pai ou a nai no suposto de familias monoparentais.
- **Que a suma das bases impositibles xeral e do aforro**, recadros **415** e **435** das páxinas 13 e 14 da declaración, non supere as seguintes cantidades:
 - **19.000 euros en tributación individual.**
 - **24.000 euros en tributación conxunta.**
- **Que se acredite a constitución do depósito obrigatorio da fianza** a que se refire o artigo 36 da Lei 29/1994, do 24 de novembro, de arrendamentos urbanos (BOE do 25), en favor da Comunidade Autónoma de Andalucía, de acordo coa normativa autonómica de aplicación.
- **Que o contribuínte identifique o arrendador ou arrendadora** da vivenda facendo constar o seu NIF na correspondente autoliquidación.
 - **Importante:** *os contribuíntes con dereito á dedución deberán cubrir a alínea "Información adicional á dedución autonómica por arrendamento" do anexo B.6) do modelo da declaración no que, ademais dos datos precisos para cuantificar da dedución, deberá facerse constar o NIF/NIE do arrendador da vivenda no recadro 1021 e no 1024 se existe un segundo arrendador ou, se é o caso, se consignou un NIF doutro país, marcará cunha X, respectivamente, nos recadros 1022 e 1025.*

- **A dedución será practicada polo titular ou titulares do contrato de arrendamento.** Non obstante, tratándose de matrimonios en réxime de gananciais, as cantidades satisfeitas que poidan ser obxecto de dedución corresponderalles aos cónxuxes por partes iguais, aínda que o contrato estea só a nome dun deles.

En todo caso, **o importe máximo da dedución será de 500 euros anuais**, tanto en tributación individual como en conxunta.

Incompatibilidade

Téñase en conta a incompatibilidade para aplicar a dedución autonómica por alugamento e a dedución por investimento en vivenda habitual no mesmo exercicio impositivo.

Para os beneficiarios das axudas familiares (art. 10 do Decreto legislativo 1/2009)

Contía da dedución:

Os contribuíntes que perciban en 2017 axudas económicas en aplicación da normativa da Comunidade Autónoma de Andalucía de apoio ás familias andaluzas poderán aplicar as seguintes deducións:

- **50 euros por fillo menor de tres anos** que integre a unidade familiar do contribuínte, cando se tivese recoñecido o dereito a percibir axudas económicas por fillo menor de tres anos no momento dun novo nacemento.
- **50 euros por fillo** que integre a unidade familiar do contribuínte, cando se tivese recoñecido o dereito a percibir axudas económicas por parto múltiple.

Requisito para a aplicación da dedución

Para aplicar esta dedución, os ingresos anuais da unidade familiar na que se integra o contribuínte, **non poderán exceder de 11 veces o salario mínimo interprofesional**.⁽⁷⁾

Considéranse ingresos da unidade familiar os compostos pola base imponible xeral e a base imponible do aforro, recadros **415** e **435** da páxinas 13 e 14 da declaración.

Cando sexan dous os contribuíntes que teñan dereito á aplicación destas deducións, o seu importe distribuirase por partes iguais.

Por adopción de fillos no ámbito internacional (art. 11 do Decreto legislativo 1/2009)

Contía da dedución

- **600 euros por cada fillo adoptado** no período impositivo en que se inscribise a adopción no Rexistro Civil, sempre que se trate dunha adopción de carácter internacional.

Requisitos e outras condicións para a aplicación desta dedución:

- Entenderase que a adopción ten carácter internacional cando así resulte das normas e convenios aplicables a esta materia.
- Esta dedución é compatible coa dedución anteriormente comentada “Para os beneficiarios das axudas familiares”.

⁽⁷⁾ Para 2017, o salario mínimo regúlase no Real decreto 742/2016, do 30 de decembro (BOE do 31), que o fixou en 8492,40 €/ano (12 pagas anuais). Polo tanto, o límite cuantitativo é de 93416,40 €.

- A aplicación da dedución está condicionada a que a **suma das bases impositibles xeral e do aforro**, recadros **415 e 435** das páxinas 13 e 14 da declaración, non supere as seguintes cantidades:

- **80.000 euros en tributación individual.**
- **100.000 euros en tributación conxunta.**

- Cando sexan dous os contribuíntes que teñan dereito á aplicación desta dedución, o seu importe distribuirase por partes iguais.

Para contribuíntes con discapacidade (art. 12 do Decreto lexislativo 1/2009)

Contía e requisitos para a aplicación da dedución

- **100 euros por cada contribuínte** que teña a consideración legal de persoa con discapacidade por ter un **grao de discapacidade igual ou superior ao 33 por 100**, consonte o baremo ao que se refire o artigo 354 do texto refundido da Lei xeral da Seguridade Social, aprobado polo Real decreto lexislativo 8/2015, do 30 de outubro (BOE do 31).

En particular, considerarase acreditado un grao de discapacidade igual ou superior ao 33 por 100 no caso de pensionistas da Seguridade Social, cando teñan recoñecida unha pensión de incapacidade permanente total, absoluta ou grande invalidez, e no caso dos pensionistas de clases pasivas cando teñan recoñecida unha pensión de xubilación ou retiro por incapacidade permanente para o servizo ou inutilidade. Igualmente, considerarase acreditado un grao de discapacidade igual ou superior ao 65 por 100, cando se trate de persoas cuxa incapacidade sexa declarada xudicialmente, aínda que non alcance o devandito grao.

- Para aplicar a dedución, é preciso que a **suma das bases impositibles xeral e do aforro** do contribuínte, recadros **415 e 435** das páxinas 13 e 14 da declaración, non supere as seguintes cantidades:

- **19.000 euros en tributación individual.**
- **24.000 euros en tributación conxunta.**

Para contribuíntes con cónxuxes ou parellas de feito con discapacidade (art. 12 bis do Decreto lexislativo 1/2009)

Contía e requisitos para á aplicación da dedución

- **100 euros** polo cónxuxe ou parella de feito que cumpira os seguintes requisitos:

a) **Que non sexa declarante** do imposto no exercicio.

b) **Que teña a consideración legal de persoa con discapacidade en grao igual ou superior ao 65 por 100**, conforme o baremo ao que se refire o artigo 354 do texto refundido da Lei xeral da Seguridade Social, aprobado polo Real decreto lexislativo 8/2015, do 30 de outubro (BOE do 31).

- No caso de **parellas de feito**, estas han de estar inscritas no rexistro de parellas de feito previsto no artigo 6 da Lei 5/2002, do 16 de decembro, de parellas de feito.

- Para a aplicación da dedución, é preciso que a **suma das bases impositibles xeral e do aforro** do contribuínte, recadros **415 e 435** das páxinas 13 e 14 da declaración, non supere as seguintes cantidades:

- **19.000 euros en tributación individual.**
- **24.000 euros en tributación conxunta.**

Incompatibilidade

Non terán dereito a aplicar esta dedución os contribuíntes **cuxos cónxuxes ou parellas de feito con discapacidade apliquen a dedución para contribuíntes con discapacidade.**

Para o pai ou nai de familia monoparental e, se é o caso, con ascendentes maiores de 75 anos (art. 13 do Decreto lexislativo 1/2009)

Contía da dedución:

- **100 euros para contribuíntes que sexan pais ou nais de familia monoparental** na data de xeración do imposto (normalmente, o 31 de decembro de 2017).

Considérase familia monoparental, para os efectos da dedución, a formada polo **pai ou a nai e todos os fillos que convivan con un ou outro** e que reúnan os seguintes requisitos:

- Fillos menores de idade, con excepción dos que, co consentimento dos pais, vivan independentes destes.
- Fillos maiores de idade incapacitados xudicialmente suxeitos á patria potestade prorrogada ou rehabilitada.

Requisitos para a aplicación da dedución

- A aplicación da dedución está condicionada a que a **suma das bases impositibles xeral e do aforro**, recadros **415 e 435** das páxinas 13 e 14 da declaración, non supere as seguintes cantidades:
 - **80.000 euros en tributación individual.**
 - **100.000 euros en tributación conxunta.**

Incremento da dedución e condicións de aplicación

- A dedución anterior **incrementarase adicionalmente en 100 euros por cada ascendente que conviva** coa familia monoparental, sempre que estes xeren o dereito a aplicar o mínimo por ascendentes maiores de 75 anos establecido na normativa estatal do IRPF⁽⁸⁾
- Cando varios contribuíntes teñan dereito a aplicar o incremento da dedución, estarase ás regras de rateo, convivencia e demais límites previstos na normativa estatal do IRPF.

Por asistencia a persoas con discapacidade (art. 14 do Decreto lexislativo 1/2009)

1. Contía e requisitos de aplicación da dedución con carácter xeral

- **100 euros por cada persoa con discapacidade** que outorgue dereito a aplicar o mínimo por discapacidade de ascendentes ou descendentes, conforme a normativa estatal do IRPF. ⁽⁹⁾

⁽⁸⁾ O concepto de mínimo por ascendentes, os requisitos esixibles e as regras comúns para a súa aplicación coméntase nas páxinas 488 e s. do capítulo 14.

⁽⁹⁾ O concepto e requisitos esixibles para a aplicación do mínimo por discapacidade de ascendentes ou descendentes, así como o mínimo en concepto de gastos de asistencia coméntanse nas páxinas 490 e ss.

A aplicación da dedución está condicionada a que **a suma das bases impositibles xeral e do aforro**, recadros **415 e 435** das páxinas 13 e 14 da declaración, non supere as seguintes cantidades:

- **80.000 euros en tributación individual.**
- **100.000 euros en tributación conxunta.**

Cando varios contribuíntes teñan dereito a aplicar esta dedución, estarase ás regras de rateo, convivencia e demais límites previstos na normativa estatal do IRPF.

2. Dedución adicional cando precisen axuda de terceiras persoas

- **O 15 por 100 do importe satisfeito á Seguridade Social**, en concepto de cota fixa que sexa por conta do empregador, de conformidade co establecido no sistema especial para empregados do fogar do réxime xeral da Seguridade Social, **co límite de 500 euros anuais por contribuínte**, cando se acredite que as persoas con discapacidade **precisan axuda de terceiras persoas** e xeren dereito á aplicación do mínimo en concepto de gastos de asistencia, consonte a normativa estatal do IRPF.

Unicamente terá dereito a este incremento o contribuínte **titular do fogar familiar** que conste como tal na Tesouraría Xeral da Seguridade Social, pola afiliación en Andalucía ao réxime especial da Seguridade Social de empregados do fogar do réxime xeral da Seguridade Social, de acordo co previsto na normativa de aplicación. Para ese efecto, deberá facerse constar no recadro **783** do anexo B.1) da declaración o código conta de cotización polo sistema especial para empregados do fogar do réxime xeral da Seguridade Social.

- **Importante:** *a aplicación da dedución adicional cando se precise axuda de terceiras persoas non ten limitacións cuantitativas de base impositible para a súa aplicación.*

Por axuda doméstica (art. 15 do Decreto legislativo 1/2009)

Contía da dedución

- **O 15 por 100 cun máximo de 250 euros, do importe satisfeito por conta do empregador ou empregadora á Seguridade Social** correspondente á **cotización anual** dun empregado ou empregada do fogar familiar, que constituía a súa vivenda habitual.

Para os efectos da mencionada dedución terase en conta o importe satisfeito polo contribuínte que conste na Tesouraría Xeral da Seguridade Social pola afiliación en Andalucía ao sistema especial do réxime xeral da Seguridade Social de empregados do fogar, sempre que, na data de xeración do imposto (normalmente, o 31 de decembro), concorra calquera dos seguintes requisitos e restantes condicións que se expoñen a continuación.

Supostos, requisitos e outras condicións para a aplicación da dedución

a) Cónxuxes ou parellas de feito que cumpran as seguintes condicións:

- Que ambos os cónxuxes ou integrantes da parella de feito sexan nais ou pais de fillos que formen parte da unidade familiar.
- Que ambos os cónxuxes ou integrantes da parella de feito perciban rendementos do traballo ou de actividades económicas.
- Que a parella de feito estea inscrita no Rexistro de Parellas de Feito da Comunidade Autónoma de Andalucía.

Neste caso, poderá aplicar a dedución a persoa titular do fogar familiar ou o seu cónxuxe ou parella de feito. Debe aplicar o total da dedución un dos dous membros pero non poderá ratearse.

Enténdese por titular do fogar familiar, para os efectos desta dedución, o previsto na normativa reguladora do réxime especial da Seguridade Social de empregados do fogar.

b) Familias monoparentais que cumpran a seguinte condición:

Que o pai ou a nai da familia monoparental perciban rendementos do traballo ou de actividades económicas.

Para os efectos da dedución, ten a consideración de familia monoparental a formada pola nai ou o pai e os fillos que convivan con unha ou outro e que reúnan algún dos seguintes requisitos:

- Fillos menores de idade, con excepción dos que, co consentimento dos pais, vivan independentes destes.
- Fillos maiores de idade incapacitados xudicialmente suxeitos á patria potestade prorrogada ou rehabilitada.

Neste caso, a dedución aplicara a nai ou o pai titular do fogar familiar nos termos previstos na normativa reguladora do sistema especial do réxime xeral da Seguridade Social de empregados do fogar.

Tanto no caso de cónxuxes ou parellas de feito como no caso de familias monoparentais, deberá facerse constar no recadro 785 do anexo B.1) da declaración o código conta de cotización do sistema especial do réxime xeral da Seguridade Social de empregados do fogar.

Por investimento na adquisición de accións e participacións sociais como consecuencia de acordos de constitución de sociedades ou ampliación de capital nas sociedades mercantís (art. 15 bis do Decreto legislativo 1/2009)

Contías da dedución

- **O 20 por 100** das cantidades investidas durante o exercicio 2017 na adquisición de accións ou participacións sociais como consecuencia de acordos de constitución de sociedades ou de ampliación de capital nas sociedades mercantís que revistan a forma de **sociedade anónima laboral, sociedade de responsabilidade limitada laboral ou sociedade cooperativa**.

Requisitos e outras condicións para a aplicación da dedución

a) Que como consecuencia da participación adquirida polo contribuínte, computada xunto coa que posúan da mesma entidade o seu cónxuxe ou persoas unidas ao contribuínte por razón de parentesco, en liña recta ou colateral, por consanguinidade ou afinidade ata o terceiro grao incluído, non se chegue a posuír durante ningún día do ano natural máis do 40 por 100 do total do capital social da entidade ou dos seus dereitos de voto.

b) Que a devandita participación se manteña un mínimo de tres anos.

c) Que a entidade da que se adquiren as accións ou participacións cumpra os seguintes requisitos:

- 1.º Que teña o seu domicilio social e fiscal na Comunidade Autónoma de Andalucía.
- 2.º Que desenvolva unha actividade económica.

Para estes efectos non se considerara que a entidade desenvolve unha actividade económica cando teña por actividade principal a xestión dun patrimonio mobiliario ou inmobiliario, de acordo co establecido no artigo 4.Oito.Dous.a) da Lei 19/1991, do 6 de xuño, do imposto sobre o patrimonio.

3.º Se o investimento efectuado corresponde á constitución da entidade, que desde o primeiro exercicio fiscal esta conte polo menos cunha persoa con contrato laboral a xornada completa, dada de alta no réxime correspondente da Seguridade Social, e que se manteñan as condicións do contrato durante polo menos vinte e catro meses.

4.º Si o investimento efectuado corresponde a unha ampliación de capital da entidade, que a dita entidade fose constituída dentro dos tres anos anteriores á ampliación de capital e o persoal medio da entidade durante os dous exercicios fiscais posteriores ao da ampliación se incrementa respecto do persoal medio que tivese nos doce meses anteriores polo menos nunha persoa cos requisitos do parágrafo 3º anterior, e o devandito incremento se manteña durante polo menos outros vinte e catro meses.

Para o cálculo do cadro de persoal medio total da entidade e do seu incremento computarase o número de persoas empregadas, nos termos que dispoña a lexislación laboral, tendo en conta a xornada contratada na relación á xornada completa.

Límite da dedución

O límite da dedución aplicable será de **4000 euros anuais**.

■ **Importante:** *os contribuíntes con dereito á dedución deberán cubrir a alínea "Información adicional da dedución autonómica por investimento na adquisición de accións e participacións sociais en entidades novas ou de recente creación" do anexo B.6) do modelo da declaración no que, ademais do importe do investimento con dereito a dedución, deberá facerse constar o NIF da entidade de nova ou recente creación no recadro 1030 e no 1032 se existe unha segunda entidade, ademais de indicar o importe total da dedución por investimentos en empresas de nova ou recente creación no recadro 1035.*

Para traballadores por gastos de defensa xurídica da relación laboral (art. 15 ter do Decreto lexislativo 1/2009)

Contía e límite máximo da dedución:

- **O importe satisfeito** polo contribuínte, en concepto de gastos de defensa xurídica derivados da relación laboral en procedementos xudiciais de despedimento, extinción de contrato e reclamación de cantidades, **co límite de 200 euros**, tanto en tributación individual como conxunta.

Os contribuíntes do imposto sobre a renda das persoas físicas estarán obrigados a conservar durante o prazo de prescrición os xustificantes e documentos que acrediten o dereito a gozar das deducións.

Comunidade Autónoma de Aragón

Os contribuíntes que en 2017 tivesen a súa residencia habitual no territorio da Comunidade Autónoma de Aragón poderán aplicar as seguintes deducións autonómicas:

Por nacemento ou adopción do terceiro fillo ou sucesivos (art. 110-2 do Decreto lexislativo 1/2005)

Contías da dedución

- **500 euros**, con carácter xeral, por cada fillo nacido ou adoptado durante o período impositivo que sexa o **terceiro fillo ou sucesivos** do contribuínte.
- **600 euros por cada un dos fillos** citados anteriormente, cando, ademais, **a suma das bases impositibles xeral e do aforro**, recadros **415** e **435** das páxinas 13 e 14 da declaración, **menos o mínimo do contribuínte e o mínimo por descendentes**, suma dos recadros **481** e **483** da páxina 15 da declaración, **non exceda a:**

-21.000 euros na declaración individual.

-35.000 euros na declaración conxunta.

Ambas as dúas contías son incompatibles entre si.

Requisitos e outras condicións para a aplicación desta dedución

- A dedución unicamente poderá aplicarse no período impositivo en que se produza o nacemento ou a adopción.
- **A dedución corresponderalle ao contribuínte con quen conviva o fillo** nacido ou adoptado na data de remuneración do imposto (normalmente, o 31 de decembro).

Cando os fillos que dean dereito á dedución **convivan con máis dun contribuínte** e estes presenten declaración individual, o importe **da dedución ratearase** na declaración de cada un deles por partes iguais.

Por nacemento ou adopción dun fillo en atención ao grao de discapacidade dalgún dos fillos (art. 110-3 do Decreto lexislativo 1/2005)

Contías da dedución

- **200 euros** por cada fillo nacido ou adoptado durante o período impositivo.

Requisitos e outras condicións para a aplicación da dedución

- O nacemento ou adopción dun **fillo cun grao de discapacidade igual ou superior ao 33 por 100**.

O grao de discapacidade deberá estar referido á data de devindicación do imposto (normalmente, o 31 de decembro) e recoñecido mediante resolución expedida polo órgano competente en materia de servizos sociais.

- Cando os fillos que dean dereito á dedución **convivan con máis dun contribuínte**, o **importe da dedución ratearase por partes iguais**.
- Esta dedución é **compatible coa dedución por nacemento ou adopción do terceiro fillo ou sucesivos**.

Por adopción internacional de nenos (art. 110-4 do Decreto legislativo 1/2005)

Contía da dedución

- **600 euros por cada fillo adoptado** no período impositivo, sempre que se trate dunha adopción internacional.

Entenderase que a adopción ten carácter internacional cando se formalice nos termos regulados na lexislación vixente e de acordo cos tratados e convenios asinados por España. Entenderase, así mesmo, que a adopción ten lugar no período impositivo correspondente ao momento en que se dite unha resolución xudicial constitutiva desta.

Requisitos e outras condicións para a aplicación da dedución

- Cando o neno adoptado conviva con ambos os dous pais adoptivos, a dedución **ratearase por partes iguais**.
- Esta dedución é **compatible** coa dedución anteriormente comentada "Polo nacemento ou adopción do terceiro fillo ou sucesivos" e "En atención ao grao de discapacidade dalgúns dos fillos" e coa dedución que se comenta posteriormente. Por nacemento ou adopción do primeiro e/ou segundo fillo en poboacións de menos de 10.000 habitantes.

Polo coidado de persoas dependentes (art. 110-5 do Decreto legislativo 1/2005)

Contía da dedución:

- **150 euros polo coidado de persoas dependentes** que convivan co contribuínte polo menos durante a metade do período impositivo.

Considérase **persoa dependente**, para os efectos desta dedución, o ascendente maior de 75 anos e o ascendente ou descendente cun grao de discapacidade igual ou superior ao 65 por 100, calquera que sexa a súa idade.

Requisitos e outras condicións para aplicar a dedución:

- Que a persoa dependente **non obteña rendas anuais superiores a 8000 euros**, excluídas as exentas.
- Que a **suma das bases impositibles xeral e do aforro**, recadros **415 e 435** das páxinas 13 e 14 da declaración, menos o mínimo do contribuínte e o mínimo por descendentes, suma dos recadros **481 e 483** da páxina 15 da declaración, non exceda

- **21.000 euros na declaración individual.**

- **35.000 euros na declaración conxunta.**

- Cando **ous ou máis contribuíntes teñan dereito a aplicar esta dedución**, o seu importe **ratearase por partes iguais**.

Cando a dedución lles corresponda a contribuíntes con distinto grao de parentesco, a súa aplicación corresponderalles aos de grao máis próximo, salvo que estes non teñan rendas anuais, excluídas as exentas, superiores a 8000 euros, nestes casos corresponderalles aos do seguinte grao.

Por doazóns con finalidade ecolóxica e en investigación e desenvolvemento científico e técnico (art. 110-6 do Decreto legislativo 1/2005)

Contía e requisitos para a aplicación da dedución:

- **O 20 por 100 do importe das doazóns monetarias puras e simples** efectuadas con finalidade ecolóxica durante o período impositivo a calquera das seguintes entidades:

- A Comunidade Autónoma de Aragón e os organismos e entidades públicas dependentes desta, cuxa finalidade sexa a defensa e conservación do ambiente e a investigación e o desenvolvemento científico e técnico.
- As entidades sen fins lucrativos a que se refiren os artigos 2 e 3 da Lei 49/2002, do 23 de decembro, de réxime fiscal das entidades sen fins lucrativos e de incentivos fiscais ao mecenado (BOE do 24), sempre que o seu fin exclusivo ou principal sexa o defensa do ambiente ou a investigación e o desenvolvemento científico e técnico e estean inscritas nos correspondentes rexistros da Comunidade Autónoma de Aragón.

Límite máximo da dedución:

O importe desta dedución **non poderá exceder o 10 por 100 da cota íntegra autonómica**, recadro 515 da páxina 16 da declaración.

Por adquisición de vivenda habitual por vítimas do terrorismo (art. 110-7 do Decreto lexislativo 1/2005)

Contía da dedución

- O **3 por 100** das cantidades satisfeitas durante o período impositivo pola adquisición dunha vivenda nova situada no territorio da Comunidade Autónoma de Aragón.

Requisitos e outras condicións para a aplicación da dedución

- Que a **vivenda nova** estea acollida a algunha modalidade de protección pública de vivenda e que constitúa ou vaia constituír a primeira residencia habitual do contribuínte.
- Que os contribuíntes teñan a consideración de vítimas do terrorismo ou, na súa falta e por esta orde, o seu cónxuxe ou parella de feito ou os fillos que viñesen convivindo con estes.
- Os conceptos de adquisición, vivenda habitual, base máxima da dedución e o seu límite máximo serán os fixados pola **normativa estatal vixente o 31 de decembro de 2012** para a dedución por adquisición de vivenda.⁽¹⁰⁾
- También será aplicable conforme á normativa estatal vixente a 31 de decembro de 2012, o requisito da **comprobación da situación patrimonial do contribuínte**.

Por investimento en accións de entidades que cotizan no segmento de empresas en expansión do mercado alternativo bolsista (art. 110-8 do Decreto legislativo 1/2005)

Contías e límite máximo da dedución

- O **20 por 100 das cantidades investidas** durante o exercicio 2017 na subscripción de accións como consecuencia de acordos de ampliación de capital por medio do segmento de empresas en expansión do mercado alternativo bolsista, **cun importe máximo de dedución de 10.000 euros**.

Requisitos e outras condicións para a aplicación da dedución

Para a aplicación da dedución deberán cumprirse os seguintes requisitos:

- A participación do contribuínte na sociedade obxecto do investimento non pode ser superior ao **10 por 100 do seu capital social**.

⁽¹⁰⁾A base de dedución por investimento en vivenda habitual e as cantidades que a integran coméntanse nas páxinas 533, 537 e s. do capítulo 16.

- As accións subscritas deben manterse no patrimonio do contribuínte durante un período de **dous anos como mínimo**.
- A sociedade obxecto do investimento debe ter o **domicilio social e fiscal en Aragón** e non debe ter como actividade principal a xestión dun patrimonio mobiliario ou inmobiliario, de acordo co disposto polo artigo 4.8.2.a) da Lei 19/1991, do 6 de xuño, do imposto sobre o patrimonio.

Incompatibilidade

Esta dedución será incompatible, **para os mesmos investimentos**, coa dedución por investimento na adquisición de accións ou participacións sociais de novas entidades ou de recente creación á que nos referimos a continuación e "Pola dedución por investimento en entidades da economía social".

- **Importante:** *os contribuíntes con dereito á dedución deberán cubrir a alínea "Información adicional da dedución autonómica de Aragón, Galicia, Madrid ou Murcia por investimentos en entidades que cotizan no Mercado Alternativo Bolsista" do anexo B.6) do modelo da declaración no que, ademais do importe do investimento con dereito a dedución, deberá facerse constar o NIF da entidade de nova ou recente creación no recadro 1036 e no 1038 se existe unha segunda entidade, ademais de indicar o importe total da dedución por investimentos en empresas de nova ou recente creación no recadro 1041.*

Por investimento na adquisición de accións ou participacións sociais en entidades novas ou de recente creación (art. 110-9 do Decreto lexislativo 1/2005)

Contías e límite máximo da dedución

- **O 20 por 100 das cantidades investidas durante o exercicio 2017 na adquisición de accións ou participacións sociais como consecuencia de acordos de constitución de sociedades ou de ampliación de capital** en sociedades mercantís a que se refire o artigo 68.1 da Lei do IRPF coas seguintes limitacións:

- Só poderá aplicarse esta dedución sobre a contía invertida que supere a base máxima da dedución xeral por investimento na adquisición de accións ou participacións sociais de novas entidades ou de recente creación prevista no citado artigo 68.1 da Lei do IRPF.
- Se o contribuínte transmite accións ou participacións e opta pola aplicación da exención prevista no artigo 38.2 da Lei do IRPF⁽¹¹⁾, unicamente formará parte da base da dedución correspondente ás novas accións ou participacións subscritas a parte do reinvestimento que exceda do importe total obtido na transmisión daquelas. En ningún caso se poderá practicar dedución polas novas accións ou participacións mentres as cantidades invertidas non superen a citada contía.

- **O importe máximo desta dedución será de 4000 euros.**

- **Importante:** *os contribuíntes con dereito á dedución deberán cubrir a alínea "Información adicional da dedución autonómica por investimento na adquisición de accións e participacións sociais en entidades novas ou de recente creación" do anexo B.6) do modelo da*

⁽¹¹⁾ A exención da ganancia patrimonial que se poña de manifesto con ocasión da transmisión de accións ou participacións cando o importe obtido se reinvesta noutra entidade de nova ou recente creación coméntase na páxina 540 e s. do capítulo 16.

declaración no que, ademais do importe do investimento con dereito a dedución, deberá facerse constar o NIF da entidade de nova ou recente creación no recadro 1030 e no 1032 se existe unha segunda entidade, ademais de indicar o importe total da dedución por investimentos en empresas de nova ou recente creación no recadro 1035.

Requisitos e outras condicións para aplicar a dedución

• A aplicación da dedución está condicionada ao cumprimento dos mesmos requisitos e condicións esixidos en relación coa dedución xeral por investimento na adquisición de accións ou participacións sociais de novas entidades ou de recente creación⁽¹²⁾ e, ademais os seguintes:

a) **A sociedade anónima, sociedade limitada, sociedade anónima laboral ou sociedade limitada laboral** na que debe materializarse o investimento deberá ter o seu **domicilio social e fiscal en Aragón**.

b) O contribuínte poderá formar parte do consello de administración da sociedade na cal se materializou o investimento, sen que, en ningún caso, poida levar a cabo funcións executivas nin de dirección nin manter unha relación laboral coa entidade obxecto do investimento.

Perda do dereito á dedución practicada

O incumprimento das condicións e requisitos establecidos supón a perda do beneficio fiscal, e o contribuínte debe incluír na declaración do imposto correspondente ao exercicio no que se produciu o incumprimento a parte do imposto que se deixou de pagar como consecuencia da dedución practicada xunto cos xuros de mora devengados.

Incompatibilidade

Esta dedución será incompatible, **para os mesmos investimentos**, coas deducións "Por investimento en accións de entidades que cotizan no segmento de empresas en expansión do mercado alternativo bolsista" e "Por investimento en entidades da economía social".

Por adquisición ou rehabilitación de vivenda habitual en núcleos rurais ou análogos (art. 110-10 do Decreto lexislativo 1/2005)

Contía e requisitos para a aplicación da dedución

• **O 5 por 100 das cantidades satisfeitas no período impositivo pola adquisición ou rehabilitación** da vivenda que constituía ou vaia a constituír a vivenda habitual do contribuínte sempre que cumpran os seguintes requisitos:

a) Que o contribuínte teña a súa residencia habitual na Comunidade Autónoma de Aragón e que na data de xeración do imposto teña **menos de 36 anos**.

b) Que se trate da súa **primeira vivenda**.

Só resultará aplicable a dedución cando o contribuínte non sexa propietario de ningunha outra vivenda, constituía ou non a súa residencia habitual.

c) Que a vivenda estea situada nun **municipio aragonés que teña menos de 3000 habitantes** ou, alternativamente, nunha **entidade local menor ou nunha entidade singular de poboación**, que estean separadas ou diferenciadas da capitalidade do municipio ao que pertencen.

⁽¹²⁾ Os requisitos e condicións previstos no artigo 68.1 da Lei do IRPF coméntanse en epígrafe "Dedución por investimento na adquisición de accións ou participacións sociais de novas entidades ou de recente creación" do capítulo 16, páxinas 540 e ss.

Para estes efectos, a consideración de entidades locais menores ou de entidades singulares de poboación será a que figura na normativa sobre Administración local da Comunidade Autónoma de Aragón.

d) Que a suma da base imponible xeral e a base imponible do aforro, menos o mínimo por contribuínte e o mínimo por descendentes, (recadros 415 e 435 das páxinas 13 e 14 da declaración e 481 e 483 da páxina 15 da declaración, respectivamente) non sexa superior a:

- **21.000 euros na declaración individual.**

- **35.000 euros na declaración conxunta.**

- Os conceptos de adquisición, rehabilitación, vivenda habitual, base de dedución e o seu límite máximo, serán os fixados pola **normativa estatal vixente o 31 de decembro de 2012** para a dedución por adquisición de vivenda.
- Será tamén aplicable conforme a normativa estatal vixente o 31 de decembro de 2012 o requisito da **comprobación da situación patrimonial do contribuínte.**

▪ **Importante:** esta dedución só será aplicable ás adquisicións ou rehabilitacións de vendas en núcleos rurais efectuadas a partir de 1 de xaneiro de 2012.

Por adquisición de libros de texto e material escolar (art. 110-11 do Decreto lexislativo 1/2005)

Contía e límites da dedución

- **O 100 por 100** das cantidades destinadas polo contribuínte ás seguintes finalidades:
 - A **adquisición de libros** de texto para os seus descendentes, que fosen editados para Educación Primaria e Educación Secundaria Obrigatoria.
 - A **adquisición de "material escolar"** para Educación Primaria e Educación Secundaria Obrigatoria.

Para estes efectos, entenderase por material escolar o conxunto de medios e recursos que facilitan o ensino e a aprendizaxe, destinados a ser utilizados polos alumnos para o desenvolvemento e aplicación dos contidos determinados polo currículo das ensinanzas de réxime xeral establecidas pola normativa académica, así como a equipación e complementos que a Dirección e/ou o Consello Escolar do centro educativo aproba se para a etapa educativa de referencia.

O importe da dedución non pode exceder dos límites que a continuación se sinalan, en función da cantidade resultante da suma da base imponible xeral e da base imponible do aforro, recadros 415 e 435 das páxinas 13 e 14 da declaración, respectivamente:

- **Nas declaracións conxuntas**

a) No suposto de contribuíntes que non teñan a condición legal de **"familia numerosa"**:

Base imponible xeral + Base imponible do aforro	Límite por descendente
Ata 12.000 euros	100,00 euros
Entre 12.000,01 e 20.000,00 euros	50,00 euros
Entre 20.000,01 e 25.000,00 euros	37,50 euros

b) No suposto de contribuíntes que teñan a condición legal de "familia numerosa", por cada fillo: unha contía fixa de **150 euros**.

• **Nas declaracións individuais**

a) No suposto de contribuíntes que non teñan a condición legal de "familia numerosa",

Base imponible xeral + Base imponible do aforro	Límite por descendente
Ata 6500 euros	50,00 euros
Entre 6500,01 e 10.000,00 euros	37,50 euros
Entre 10.000,01 e 12.500,00 euros	25,00 euros

b) No suposto de contribuíntes que teñan a condición legal de "familia numerosa", por cada fillo: unha contía fixa de **75 euros**.

Requisitos e outras condicións para a aplicación da dedución

• Os límites máximos da dedución establecidos respecto de cada fillo aplícanse individualmente para cada un deles, non se poden aplicar de forma global.

• A dedución deberá **minorarse**, por cada descendente, na cantidade correspondente ás **bol-sas e axudas percibidas** no período impositivo de que se trate, da Administración da Co-munidade Autónoma de Aragón ou de calquera outra Administración pública **que cubran a totalidade ou parte dos gastos por adquisición dos libros de texto e material escolar**.

• Para a aplicación da presente dedución só se terán en conta **aqueles fillos que dean dereito á redución prevista en concepto de mínimo por descendentes**.

• Así mesmo, para a aplicación da dedución esixirase, segundo os casos:

a) Con carácter xeral, que a cantidade resultante da suma da base imponible xeral e da base imponible do aforro, recadros **415** e **435** das páxinas 13 e 14 da declaración, non supere as seguintes contías:

- **12.500 euros en tributación individual.**
- **25.000 euros en tributación conxunta.**

b) No suposto de contribuíntes que teñan a condición legal de "familia numerosa", que a can-tidade resultante da suma da base imponible xeral e da base imponible do aforro, recadros **415** e **435** das páxinas 13 e 14 da declaración non supere as seguintes contías:

- **30.000 euros en tributación individual.**
- **40.000 euros en tributación conxunta.**

c) Se é o caso, a acreditación documental da adquisición dos libros de texto e do material escolar poderá realizarse mediante **factura ou calquera outro medio do tráfico xurídico ou económico admitido en Dereito**.

• La dedución corresponderá ao **ascendente que satisfíxese as cantidades** destinadas á ad-quisición dos libros de texto e do material escolar. Non obstante, se se trata de matrimonios co réxime económico do consorcio conxugal aragonés ou análogo, as cantidades satisfeitas atribuiranse a ambos os dous cónxuxes por partes iguais.

Por arrendamento de vivenda habitual vinculada a determinadas operacións de dación en pagamento (art. 110-12 do Decreto legislativo 1/2005)

Contía e base máxima da dedución:

- **O 10 por 100 das cantidades satisfeitas** durante o exercicio correspondente, polo arrendamento da vivenda habitual, cunha **base máxima de investimento de 4800 euros anuais**.

Requisitos e outras condicións para aplicar a dedución

- A dedución só será aplicable no caso da **adxudicación da vivenda habitual en pagamento da totalidade da débeda pendente do préstamo ou crédito garantidos mediante hipoteca da citada vivenda e sempre que, ademais, se formalice entre as partes un contrato de arrendamento con opción de compra da mesma vivenda.**
- **Que a suma da base imponible xeral e da base imponible do aforro, recadros 415 e 435 das páxinas 13 e 14 da declaración non supere as seguintes contías:**
 - **15.000 euros en tributación individual.**
 - **25.000 euros en tributación conxunta.**
- **Que se formalizase o depósito da fianza** correspondente ao arrendamento ante o órgano competente en materia de vivenda da Comunidade Autónoma de Aragón, dentro do prazo establecido pola Lei 10/1992, do 4 de novembro, de fianza nos arrendamentos urbanos e en determinados contratos de subministración, ou norma vixente en cada momento.
- **O concepto de vivenda habitual será o fixado pola normativa estatal vixente o 31 de decembro de 2012** para a dedución por adquisición de vivenda.

■ **Importante:** *os contribuíntes con dereito á dedución deberán cubrir a alínea "Información adicional á dedución autonómica por arrendamento" do anexo B.6) do modelo da declaración no que, ademais dos datos precisos para cuantificar a dedución, deberá facerse constar o NIF/NIE do arrendador da vivenda no recadro 1021 e no 1024 se existe un segundo arrendador ou, se é o caso, se consignou un NIF doutro país, marcará cunha X, respectivamente, nos recadros 1022 e 1025.*

Por arrendamento de vivenda social (dedución do arrendador) (art. 110-13 do Decreto legislativo 1/2005)

Contía da dedución

- **O 30 por 100** da parte de cota íntegra autonómica do IRPF que corresponda aos rendementos do capital inmobiliario de tales arrendamentos nos termos que máis adiante se indican.

Requisitos e outras condicións para aplicar a dedución

- **Que o contribuínte puxese unha ou máis vivendas** á disposición do Goberno de Aragón ou dalgunha das súas entidades ás que se atribúa a xestión do Plan de vivenda social de Aragón.
- **A base da dedución será a cota íntegra autonómica que corresponda á base liquidable xeral derivada dos rendementos netos de capital inmobiliario reducidos nos termos previstos no artigo 23.2 da Lei do IRPF** (redución do 30 por 100 ou do 100 por 100 por arrendamento de inmoables destinados a vivenda e redución por rendementos con período de xeración superior a dous anos ou obtidos de forma notoriamente irregular no tempo, respectivamente) correspondentes ás devanditas vivendas.

Para maiores de 70 anos (art. 110-14 do Decreto legislativo 1/2005)

Contía e requisitos para a aplicación da dedución

- **75 euros** por cada contribuínte que cumpra os seguintes requisitos:

a) Que o contribuínte teña **70 ou máis anos de idade** e obteña rendementos integrables na base imponible xeral, sempre que non procedan exclusivamente do capital.

O contribuínte debe necesariamente obter algún rendemento que proveña dos rendementos do traballo e/ou das actividades económicas para que a dedución sexa aplicable. Así mesmo ha de terse en conta que as ganancias patrimoniais que non derivan de transmisións se considerarán rendas do capital para os efectos de determinar se se cumpren os requisitos para poder aplicar a dedución.

b) Que a cantidade resultante da **suma da base imponible xeral e a base imponible do aforro, recadros 415 e 435** das páxinas 13 e 14 da declaración, non sexa superior ás seguintes cantidades:

- **23.000 euros en declaración individual.**
- **35.000 euros en declaración conxunta**

Por nacemento ou adopción do primeiro e/ou segundo fillo en poboacións de menos de 10.000 habitantes (art. 110-16 do Decreto legislativo 1/2005)

Contía da dedución

- **100 euros** polo nacemento ou adopción, durante o exercicio, do primeiro fillo
- **150 euros** polo nacemento ou adopción, durante o exercicio, do segundo fillo
- **200 e 300 euros, respectivamente**, polo nacemento ou adopción do primeiro ou segundo fillo cando a cantidade resultante da suma da base imponible xeral e a base imponible do aforro, recadros **415 e 435** das páxinas 13 e 14 da declaración, non sexa superior ás seguintes cantidades:

- **23.000 euros en declaración individual.**
- **35.000 euros en declaración conxunta**

Requisitos e outras condicións para a aplicación da dedución

- La dedución unicamente poderá aplicarse no período impositivo en que o devandito nacemento ou adopción se produza.
- A dedución corresponderá ao contribuínte con quen convivan os fillos que dean dereito á dedución. Cando os fillos que dean dereito á dedución **convivan con máis dun contribuínte, o importe da dedución ratearase por partes iguais.**
- A dedución só poderán aplicala por aqueles contribuíntes **que residisen no ano do nacemento e no anterior en municipios aragoneses cuxa poboación de dereito sexa inferior a 10.000 habitantes.**

Incompatibilidade

Esta dedución será incompatible coa dedución que pode aplicarse o contribuínte por **nacemento ou adopción dun fillo cun grao de discapacidade igual ou superior ao 33 por 100.**

A incompatibilidade está referida a un mesmo fillo, de tal maneira que se se aplica respecto a el a dedución en atención ao grao de discapacidade dalgún dos fillos, non se podería aplicar esta dedución.

Naqueles casos nos que o contribuínte teña dereito a aplicar ambas as dúas deducións, pode optar pola que sexa máis favorable tendo en conta, emporiso, que no caso de declaración conxunta só se pode aplicar unha das deducións.

Por gastos de gardería de fillos menores de 3 anos (art. 110-17 do Decreto lexislativo 1/2005)

Contía da dedución e límite máximo

- **O 15 por 100 das cantidades satisfeitas** no período impositivo polos gastos de custodia de fillos **menores de 3 anos** en garderías ou centros de educación infantil, **cun máximo de 250 euros** por cada fillo inscrito nas citadas garderías ou centros.

Para os efectos de aplicación desta dedución, entenderase como gardería ou centro de educación infantil todo centro autorizado polo departamento competente en materia de educación que teña por obxecto a custodia de nenos menores de 3 anos.

- **O límite** desta dedución, no período impositivo no que o neno faga os 3 anos de idade, será de **125 euros**.

Requisitos e outras condicións para a aplicación da dedución

- Só se terán en conta aqueles descendentes que dean dereito á aplicación do mínimo por descendentes.
- Que a **suma da base liquidable xeral e da base liquidable do aforro sexa inferior a:**
 - **35.000 euros en tributación individual.**
 - **50.000 euros en tributación conxunta.**

En calquera caso, a base imponible do aforro, independentemente da modalidade de declaración, **non pode superar 4000 euros**.

- Cando os fillos que dean dereito á dedución **convivan con máis dun contribuínte, o importe da dedución ratearase a partes iguais**.

Para a aplicación deste requisito, débense ter en conta os criterios seguintes:

- Para determinar se procede ratear a dedución, atenderase unicamente á convivencia do fillo con máis dun proxenitor na data de devindicación do imposto (normalmente, o 31 de decembro), agás no caso de garda e custodia compartida, no que se considerará que existe convivencia entre os pais aínda que o fillo non estea convivindo de maneira efectiva cun deles na citada data.

Ademais, cómpre que o contribuínte satisfíxese os gastos de gardería ou centros de educación infantil. Con todo, no caso de cantidades satisfeitas por matrimonios en gananciais e en réxime legal do consorcio conxugal aragonés, o importe entenderase satisfeito polos dous pais aínda cando sexa unicamente aboado por un dos cónxuxes.

- En calquera caso, a suma das deducións polos gastos de gardería de ambos os dous proxenitores non pode superar as contías máximas previstas.
- Entenderase que existe convivencia se o fillo falecese durante o ano sempre que exista convivencia na data de falecemento.
- Se, existindo convivencia entre os pais, falecese un deles con anterioridade ao 31 de decembro, pódese aplicar a dedución polas cantidades satisfeitas ata a data de falecemento que lle correspondan, co límite do **50 por 100** da contía máxima da dedución que corresponda.

Pola súa parte, o cónxuxe supérstite aplicará a dedución sen que poida superar, tendo en conta a cantidade aplicada na declaración do pai falecido, a contía máxima establecida.

Por investimento en entidades da economía social (art. 110-19 do Decreto lexislativo 1/2005)

Contía da dedución e límite máximo

- **O 20 por 100 das cantidades investidas** durante o exercicio nas achegas realizadas coa finalidade de ser socio en entidades que formen parte da economía social á que se refire a alínea seguinte.
- O importe máximo desta dedución é de **4000 euros**, tanto en tributación individual coma en tributación conxunta.

Requisitos e outras condicións para a aplicación da dedución

A aplicación desta dedución está suxeita ao cumprimento dos requisitos e condicións seguintes:

a) A **participación alcanzada polo contribuínte** computada xunto coas do cónxuxe ou persoas unidas por razón de parentesco, en liña directa ou colateral, por consanguinidade ou afinidade ata o terceiro grao incluído, **non poderá ser superior ao 40 por 100 do capital da entidade obxecto do investimento ou dos seus dereitos de voto.**

b) A entidade na que se debe materializar o investimento terá que cumprir os **requisitos** seguintes:

1º Formar parte da **economía social**, nos termos previstos na Lei 5/2011, do 29 de marzo, de economía social (BOE do 30).

De acordo co artigo 6 da Lei 5/2011: "O Ministerio de Traballo e Inmigración, logo do informe do consello para o fomento da economía social, e en coordinación coas comunidades autónomas, elaborará e manterá actualizado un catálogo dos diferentes tipos de entidades integrantes da economía social, tendo en conta os principios establecidos na presente lei e de maneira coordinada cos catálogos existentes no ámbito autonómico.

Os catálogos de entidades da economía social deberán ser públicos. A publicidade farase efectiva por medios electrónicos."⁽¹³⁾

2º Ter o seu **domicilio social e fiscal en Aragón.**

3º Ter, como mínimo, unha persoa ocupada con **contrato laboral e con xornada completa, e dada de alta** no réxime xeral da Seguridade Social.

c) As operacións nas que sexa de aplicación a dedución **deberán formalizarse en escritura pública**, na que se fará constar a identidade dos investidores e o importe do investimento respectivo.

d) As achegas deberán permanecer no patrimonio do contribuínte durante un **período mínimo de cinco anos.**

e) Os requisitos establecidos nos puntos 1º, 2º e 3º da letra b) deberán **ser cumpridos durante un período mínimo de cinco anos** contados desde a data da achega.

⁽¹³⁾ Téñase en conta que o Ministerio de Traballo e Inmigración é, actualmente, o Ministerio de Emprego e Seguridade Social.

Perda do dereito á dedución practicada

O incumprimento dos requisitos e condicións establecidos nas letras a), d) e e) anteriores suporá a perda do beneficio fiscal e, nese caso, o contribuínte deberá incluír na declaración do imposto correspondente ao exercicio no que se producise o incumprimento a parte do imposto que se deixase de pagar como consecuencia da dedución practicada, xunto cos xuros de mora devindicados.

Incompatibilidade

Esta dedución será incompatible, **para os mesmos investimentos**, coas deducións "Por investimento en accións de entidades que cotizan no segmento de empresas en expansión do mercado alternativo bolsista" e "Por investimento na adquisición de accións ou participacións sociais en entidades novas ou de recente creación".

Comunidade Autónoma do Principado de Asturias

Os contribuíntes que en 2017 tivesen a súa residencia habitual no territorio da Comunidade Autónoma do Principado de Asturias poderán aplicar as seguintes deducións autonómicas:

Por acollemento non remunerado de maiores de 65 anos (art. 3 do Decreto legislativo 2/2014)

Contía da dedución

- **341 euros** por cada persoa maior de 65 anos que conviva co contribuínte durante máis de 183 días ao ano en réxime de acollemento sen contraprestación.

Requisitos e outras condicións para aplicar a dedución:

- Que o acolledor ou o acollido **non perciban axudas ou subvencións** do Principado de Asturias por causa de acollemento.
- Que a persoa acollida non se atope ligada ao contribuínte **por un vínculo de parentesco de consanguinidade** ou de afinidade de grao igual ou inferior ao terceiro.
- Que a suma das bases impositibles xeral e do aforro, recadros 415 e 435 das páxinas 13 e 14 da declaración, **non supere** as seguintes contías:
 - **25.009 euros en tributación individual.**
 - **35.240 euros en tributación conxunta.**
- Cando a persoa acollida conviva con máis dun contribuínte, o importe da dedución **ratearase por partes iguais** entre os contribuíntes que convivan con ela e aplicárase unicamente na declaración daqueles que cumpran as condicións establecidas para ter dereito a esta.
- O contribuínte que desexa gozar desta dedución **deberá posuír o documento acreditativo do correspondente acollemento non remunerado**, expedido pola consellaría competente en materia de asuntos sociais.

Por adquisición ou adecuación de vivenda habitual para contribuíntes discapacitados (art. 4 do Decreto legislativo 2/2014)

Contía e requisitos para aplicar a dedución

- O **3 por 100** das cantidades satisfeitas durante o exercicio na **adquisición ou adecuación da vivenda** que constituía ou vaia constituír a residencia habitual no Principado de Asturias do contribuínte discapacitado que acredite **un grao de discapacidade igual ou superior ao 65 por 100**. A aplicación desta dedución é independente da dedución por investimento en vivenda habitual establecida na normativa estatal do IRPF.⁽¹⁴⁾

Base máxima da dedución

A base da dedución está constituída polas cantidades satisfeitas durante o exercicio, excepción feita da parte destas correspondente a xuros, **cun máximo de 13.664 euros**, tanto en tributación individual como en conxunta.

⁽¹⁴⁾Véxase, no capítulo 16, a epígrafe "Dedución por investimento en vivenda habitual. Réxime transitorio", páxinas 526 e ss.

Outras condicións para aplicar a dedución

A adquisición da nova vivenda ou, se é o caso, as obras e instalacións en que a adecuación consista deberán resultar estritamente necesarias para a accesibilidade e comunicación sensorial que facilite o desenvolvemento digno e adecuado das persoas con discapacidade, extremo que deberá ser acreditado ante a Administración tributaria mediante **resolución ou certificado expedido pola consellaría competente en materia de valoración de discapacidades**.

Por adquisición ou adecuación da vivenda habitual para contribuíntes cos que convivan os seus cónxuxes, ascendentes ou descendentes discapacitados (art. 5 do Decreto lexislativo 2/2014)

Contía da dedución

- O 3 por 100 das cantidades satisfeitas durante o exercicio na **adquisición ou adecuación da vivenda** que constituía ou vaia constituír a residencia habitual do contribuínte no Principado de Asturias, cando o seu cónxuxe, ascendentes ou descendentes acrediten un grao de discapacidade igual ou superior ao 65 por 100. A aplicación desta dedución é independente da dedución por investimento en vivenda habitual prevista na disposición transitoria décimo oitava da Lei do IRPF.⁽¹⁵⁾

Base máxima da dedución

- A base da dedución está constituída polas cantidades satisfeitas durante o exercicio, excepción feita da parte destas correspondente a xuros, **cun máximo de 13.664 euros**, tanto en tributación individual como en conxunta.

Requisitos e outras condicións para a aplicación desta dedución

- Que o cónxuxe, ascendentes ou descendentes **convivan co contribuínte durante máis de 183 días ao ano e non teñan rendas anuais**, incluídas as exentas, superiores a **7519,59 euros**, cantidade a que ascende o indicador público de renda de efectos múltiples (IPREM) para 2017.
- **Candous ou máis contribuíntes teñan dereito á aplicación desta dedución** respecto dos mesmos ascendentes ou descendentes para un mesmo período impositivo, **o seu importe rantease entre eles por partes iguais**. Non obstante, cando os contribuíntes teñan distinto grao de parentesco co ascendente ou descendente, a aplicación da dedución corresponderalles aos de grao máis próximo.
- A adquisición da nova vivenda ou, se é o caso, as obras e instalacións en que a adecuación consista, deberán resultar estritamente necesarias para a accesibilidade e a comunicación sensorial que facilite o desenvolvemento digno e adecuado das persoas con discapacidade, extremo que deberá ser acreditado ante a Administración tributaria mediante **resolución ou certificado expedido pola consellaría competente en materia de valoración de discapacidade**.

Incompatibilidade

Esta dedución é en todo caso incompatible coa dedución anteriormente comentada "Por adquisición ou adecuación de vivenda habitual para contribuíntes discapacitados". Por tanto, se o investimento é realizado polo propio contribuínte discapacitado e por familiares que convivan

⁽¹⁵⁾Véxase, no capítulo 16, a epígrafe "Dedución por investimento en vivenda habitual. Réxime transitorio", páxinas 526 e ss.

con el, se o contribuínte discapacitado aplica a dedución, os familiares non poderán aplicala con independencia da modalidade de tributación utilizada.

Por investimento en vivenda habitual que teña a consideración de protexida (art. 6 do Decreto lexislativo 2/2014)

Contía e requisitos para aplicar esta dedución

- **113 euros** por cada contribuínte que teña dereito a percibir subvencións ou axudas económicas para a adquisición ou rehabilitación da vivenda habitual que sexa considerada protexida, conforme a normativa estatal ou autonómica na materia.

Candous ou máis contribuíntes teñan dereito a aplicar esta dedución respecto dos mesmos bens para un mesmo período impositivo, **o seu importe ratearase entre eles** por partes iguais.

Por arrendamento de vivenda habitual (art. 7 do Decreto lexislativo 2/2014)

Contías e límites máximos da dedución

- **O 10 por 100** das cantidades satisfeitas no período impositivo por alugamento da vivenda habitual do contribuínte, cun **máximo de 455 euros**, tanto en tributación individual como en conxunta.
- **O 15 por 100**, co **límite de 606 euros**, no caso de alugamento de vivenda habitual no medio rural, entendéndose como tal a vivenda que se sitúe en solo non urbanizable segundo a normativa urbanística vixente no Principado de Asturias, e a que se atope en concellos de **poboación inferior a 3000 habitantes**, con independencia da clasificación do solo.

Requisitos e outras condicións para aplicar esta dedución

- **Que a suma das bases impositibles xeral e do aforro**, recadros **392 e 405** da páxina 12 da declaración, **non supere** as seguintes contías:

- **25.009 euros** en tributación individual.
- **35.240 euros** en tributación conxunta.

- **Que as cantidades satisfeitas** en concepto de alugamento **excedan do 10 por 100** da base impositible do período impositivo.

▪ **Importante:** os contribuíntes con dereito á dedución deberán cubrir a alínea "Información adicional á dedución autonómica por arrendamento" do anexo B.6) do modelo da declaración no que, ademais dos datos precisos para cuantificar a dedución, deberá facerse constar o NIF/NIE do arrendador da vivenda no recadro **1021** e no **1024** se existe un segundo arrendador ou, se é o caso, se consignou un NIF doutro país, marcará cunha X, respectivamente, nos recadros **1022** e **1025**.

Por doazóns de terreos rústicos en favor do Principado de Asturias (art. 8 do Decreto lexislativo 2/2014)

Contía e requisitos para aplicar a dedución:

- **O 20 por 100** do valor das doazóns de terreos rústicos feitos en favor do Principado de Asturias co **límite para o importe da dedución do 10 por 100 da base liquidable** do contribuínte, **suma dos recadros 473 e 480** da páxina 15 da declaración.

Os terreos doados valoraranse conforme os criterios establecidos na Lei 58/2003, do 17 de decembro, xeral tributaria (BOE do 18).

Por adopción internacional de menores (art. 9 do Decreto legislativo 2/2014)

Contía da dedución

- **1.010 euros por cada fillo adoptado** no período impositivo sempre que o menor conviva co declarante e sempre que se trate dunha adopción de carácter internacional.

Requisitos e outras condicións para a aplicación desta dedución

- A adopción entenderase realizada no exercicio impositivo en que leve a cabo a inscrición no Rexistro Civil español. Cando a inscrición non sexa necesaria atenderase ao período impositivo en que se produza a resolución xudicial ou administrativa correspondente.
- **Cando exista máis dun contribuínte con dereito á aplicación da dedución** e estes realicen declaración individual do imposto, a dedución **ratearase por partes iguais** na declaración de cada un deles.

Compatibilidade

A presente dedución resulta compatible coa aplicación das restantes deducións autonómicas.

Por partos múltiples ou por dúas ou máis adopcións constituídas na mesma data. (art. 10 do Decreto legislativo 2/2014)

Contía da dedución

- **505 euros por cada fillo nacido ou adoptado** no período impositivo en que se leve a cabo o nacemento ou a adopción, sempre que o menor conviva co proxenitor ou adoptante na data de remuneración do imposto (normalmente, o 31 de decembro) e se trate de partos múltiples ou de dúas ou máis adopcións constituídas na mesma data.

Requisitos e outras condicións para a aplicación desta a dedución

- A adopción entenderase realizada no exercicio impositivo en que se leve a cabo a inscrición no Rexistro Civil español. Cando a inscrición non sexa necesaria atenderase ao período impositivo en que se produza a resolución xudicial ou administrativa correspondente.
- **No suposto de matrimonios ou unións de feito** a dedución ratearase por partes iguais na declaración de cada un deles cando estes opten pola presentación de declaración individual.

Para familias numerosas (art. 11 do Decreto legislativo 2/2014)

Contía da dedución

Os contribuínte que formen parte dunha unidade familiar que, na data de remuneración do imposto (normalmente, o 31 de decembro), posúa o título de familia numerosa expedido pola autoridade competente en materia de servizos sociais, terán dereito a deducir a cantidade que proceda das seguintes:

- **505 euros**, cando se trate de familia numerosa de categoría xeral.
- **1010 euros**, cando se trate de familia numerosa de categoría especial.

Requisitos e condicións de aplicación

- As condicións necesarias para a consideración de familia numerosa e a súa clasificación por categorías determinaranse cosonte ao establecido na Lei 40/2003, do 18 de novembro, de protección ás familias numerosas (BOE do 19).
- A dedución unicamente resultará aplicable nos **supostos de convivencia** do contribuínte co resto da unidade familiar na data de remuneración do imposto (normalmente, o 31 de decembro de 2017).
- Que a suma das **bases impositibles xeral e do aforro**, recadros **415 e 435** das páxinas 13 e 14 da declaración, non supera as seguintes cantidades:
 - **25.009 euros en tributación individual.**
 - **35.240 euros en tributación conxunta.**
- **Cando exista máis dun contribuínte con dereito** á aplicación da dedución na data de xeración do imposto (normalmente, o 31 de decembro de 2017) e estes realicen declaración individual do imposto, a dedución **ratearase por partes iguais** na declaración de cada un deles.

Para estes efectos debe terse en conta que a determinación do número de persoas con dereito a aplicar a dedución se realiza sen ter en consideración se as súas bases impositibles son ou non inferiores ás esixidas para poder aplicala de forma efectiva.

Para familias monoparentais (art. 12 do Decreto lexislativo 2/2014)

Contía da dedución

- **303 euros para o contribuínte** que teña ao seu cargo descendentes, sempre que non conviva con calquera outra persoa allea aos citados descendentes, salvo que se trate de ascendentes que xeren o dereito á aplicación do mínimo por ascendentes.⁽¹⁶⁾

Condicións e outros requisitos para a aplicación da dedución

- **Considéranse descendentes** para os efectos da aplicación desta dedución:
 - a) Os fillos menores de idade, tanto por relación de paternidade como de adopción, sempre **que convivan co contribuínte e non teñan rendas anuais**, excluídas as exentas, superiores a **8000 euros**.
 - b) Os fillos maiores de idade **discapacitados**, tanto por relación de paternidade como de adopción, sempre **que convivan co contribuínte e non teñan rendas anuais**, excluídas as exentas, superiores a **8000 euros**.
 - c) Os **descendentes** a que se refiren os apartados a) e b) anteriores que, sen convivir co contribuínte, **dependan economicamente del e estean internados en centros especializados**.

Asimílanse a descendentes as persoas vinculadas ao contribuínte por razón de tutela e acollemento, nos termos previstos na lexislación civil aplicable.

■ **Importante:** *en caso de convivencia con descendentes que non dean dereito a dedución, non se perderá o dereito a esta sempre e cando as rendas anuais do descendente, excluídas as exentas, non sexan superiores a 8000 euros.*

⁽¹⁶⁾ Os requisitos para a aplicación do mínimo por descendentes coméntanse nas páxinas 488 e ss.

- **A suma da base imponible xeral e do aforro, recadros 415 e 435 das páxinas 13 e 14 da declaración, máis o importe das anualidades por alimentos exentas, non debe resultar superior a 35.240 euros.**

- Cando ao longo do exercicio se leve a cabo unha alteración da situación familiar por calquera causa, para os efectos de aplicación da dedución, **entenderase que existiu convivencia cando tal situación se producise durante polo menos 183 días ao ano.**

Nos casos en que a separación, divorcio ou viuvez se produciu durante o ano, soamente se computarán para o cálculo da convivencia para os efectos desta dedución, os días de convivencia posteriores á data nos que se produza esa situación.

- No caso de que a custodia estea atribuída a varios proxenitores, a dedución só se aplicará a aquel contribuínte que teña un réxime de **convivencia anual superior a 183 días**. No caso de que a convivencia sexa paritaria, non se terá dereito a dedución.

Compatibilidade

Esta dedución é compatible coa dedución para familias numerosas anteriormente comentada.

Por acollemento familiar de menores (art. 13 do Decreto lexislativo 2/2014)

Contía da dedución

- **253 euros por cada menor** en réxime de acollemento familiar, sempre que convivan con o menor **183 días** durante o período impositivo.
- **126 euros por cada menor** acollido en réxime de acollemento familiar, se o tempo de convivencia durante o período impositivo **fose superior a 90 e inferior a 183 días**.

Requisitos e outras condicións da dedución

- O acollemento familiar que dá dereito á dedución poderá ser simple ou permanente, con exclusión daqueles que teñan finalidade preadoptiva⁽¹⁷⁾.
- **Cando exista máis dun contribuínte con dereito á aplicación da dedución e estes realicen declaración individual do imposto, a dedución ratearase por partes iguais na declaración de cada un deles.**

Por certificación da xestión forestal sostible (art. 14 do Decreto lexislativo 2/2014)

Contía da dedución

- **O 30 por 100** das cantidades investidas durante o exercicio para a obtención de certificación da xestión forestal sostible outorgada pola entidade solicitante da certificación forestal rexional do Principado de Asturias ou entidade equivalente.

⁽¹⁷⁾Téñase en conta que a Lei 26/2015, do 28 de xullo, pola que se modifica o sistema de protección á infancia e á adolescencia (BOE do 29) modificou, con efecto desde o 18 de agosto de 2015, o artigo 173 bis do Código civil que regula as modalidades de acollemento familiar. Por iso, haberá que seguir o disposto na disposición adicional segunda da citada Lei 26/2015, segundo a que "todas as referencias que nas leis e restantes disposicións se realizen ao acollemento preadoptivo deberán entenderse feitas á delegación de garda para a convivencia preadoptiva prevista no artigo 176 bis do Código civil. As que se realizen ao acollemento simple deberán entenderse feitas ao acollemento familiar temporal previsto no artigo 173 bis do Código civil; e cando o fosen á entidades colaboradoras de adopción internacional entenderanse feitas aos organismos acreditados para a adopción internacional".

Condicións e outros requisitos para a aplicación da dedución

- Os contribuíntes han de ser propietarios de montes situados no territorio da comunidade autónoma e obter a citada certificación de xestión forestal.

Base máxima da dedución

- A base da dedución constitúena as cantidades investidas durante o exercicio na obtención da certificación da xestión forestal sostible, incluíndo todos os custos asociados ao logro da propia certificación e excluindo as subvencións que, de ser o caso, recibise o propietario do terreo para ese fin.
- A dedución aplicarase no exercicio en que se obteña a certificación da xestión forestal sostible e o importe **máximo será de 1000 euros por contribuínte**.
- **Cando exista máis dun contribuínte con dereito á aplicación da dedución** en relación cos mesmos bens e aqueles realicen declaración individual do imposto, a dedución **ratearase por partes iguais na declaración de cada un deles**.

Entenderase por "os mesmos bens", para os efectos de aplicar o rateo da dedución, os montes -definidos no artigo 5 da Lei do Principado de Asturias 3/2004, do 23 de novembro, de montes e ordenación forestal- que constitúan unha leira ou parcela independente, con referencia catastral que a identifique delimitando o seu ámbito espacial, pertencentes a varios donos pro indiviso ou en réxime de copropiedade.

Por gastos de descendentes en centros de cero a tres anos (art. 14 bis do Decreto legislativo 2/2014)

Contía e límites da dedución

- **O 15 por 100 das cantidades satisfeitas** no período impositivo en concepto de gastos de descendentes en centros de cero a tres anos co **límite de 330 euros anuais por cada descendente** que non supere a citada idade.

O límite máximo da dedución establecido respecto de cada fillo debe aplicarse individualmente a cada un deles.

En canto á xustificación das cantidades satisfeitas, poderase realizar mediante factura ou calquera outro medio do tráfico xurídico ou económico admitido en dereito.

A dedución e o límite a ela, no período impositivo no que o menor faga os tres anos, calcularanse de xeito **proporcional ao número de meses** nos que se cumpran os requisitos que indicamos na alínea seguinte.

Para determinar o número de meses nos que se cumpren os requisitos, **deberase computar o mes no que o menor faga tres anos**.

Se no ano se producise o falecemento **do contribuínte e o descendente fíxese tres anos antes deste**, o rateo da dedución en función do número de meses nos que o menor ten menos de 3 anos realizarase segundo a proporción que representen os meses nos que se dá esa circunstancia con respecto aos meses de duración do período impositivo (desde o 1 de xaneiro ata a data do falecemento), incluído o mes do falecemento do contribuínte.

Igualmente, resultará de aplicación a dedución nos casos de **falecemento do descendente previo á devindicación do imposto**.

Requisitos e outras condicións para a aplicación da dedución

- Que a suma das bases impositibles xeral e do aforro, recadros 415 e 435 das páxinas 13 e 14 da declaración, non supere as cantidades seguintes:
 - 25.009 euros en tributación individual.
 - 35.240 euros en tributación conxunta.

- Que os proxenitores, adoptantes, ou titores **convivan** co menor.

Esta dedución resultará tamén aplicable nos casos de **acollemento**.

Para determinar o cumprimento do requisito da **convivencia**, esta debe determinarse na **data de devindicación do imposto**.

No caso de garda e custodia compartida, ambos os dous pais poden aplicar a dedución sempre e cando xustifiquen incurrir no gasto aínda cando non se produza convivencia efectiva na data de devindicación.

- Cando exista **máis dun contribuínte con dereito** á aplicación da dedución, o importe da dedución **ratearase a partes iguais** na declaración de cada un deles.

Sempre que exista convivencia de ambos os dous pais ou titores co menor, os importes satisfeitos ratearanse entre eles aínda que só un teña dereito a aplicar a dedución por ter o outro unha base impositible superior a 25.009 euros.

Igualmente, **ratearanse entre eles as cantidades satisfeitas aínda que só foran aboadas por un deles**.

Por adquisición de libros de texto e material escolar (art. 14 ter do Decreto lexislativo 2/2014)

Contía e límites da dedución

- O **100 por 100** dos importes destinados polo contribuínte ás finalidades seguintes:
 - Á adquisición de **libros de texto** por cada **descendente**, que fosen editados para educación primaria ou educación secundaria obrigatoria.
 - Á adquisición de **material escolar** por cada **descendente** para educación primaria ou educación secundaria obrigatoria.

Esta dedución tamén resultará aplicable nos casos de **tutela e acollemento**.

Entenderase por **material escolar** o conxunto de medios e recursos que facilitan o ensino e a aprendizaxe, destinados a ser utilizados polos alumnos para o desenvolvemento e aplicación dos contidos determinados polo currículo das ensinanzas de réxime xeral establecidas pola normativa académica, así como o equipamento e complementos que a dirección e/ou o consello escolar do centro educativo aprobase para a etapa educativa de referencia.

En canto á xustificación das cantidades satisfeitas, poderase realizar mediante factura ou calquera outro medio do tráfico xurídico ou económico admitido en dereito.

A dedución pode ser aplicada por aqueles contribuíntes que realicen gastos desta natureza respecto de descendentes que non convivan con el.

O importe da dedución por cada descendente non pode exceder os límites que a continuación se sinalan, en función da cantidade resultante da suma da base impositible xeral e da base impositible do aforro, recadros 415 e 435 das páxinas 13 e 14 da declaración.

• **En declaracións individuais:**

(Base imponible xeral + Base imponible do aforro)	Límite por descendente
Ata 6500,00 euros	50,00 euros
Entre 6500,01 e 10.000,00 euros	37,50 euros
Entre 10.000,01 e 12.500,00 euros	25,00 euros

• **En declaracións conxuntas:**

(Base imponible xeral + Base imponible do aforro)	Límite por cada descendente
Ata 12 000,00 euros	100,00 euros
Entre 12.000,01 e 20.000,00 euros.....	75,00 euros
Entre 20.000,01 e 25.000,00 euros.....	50,00 euros

• No caso de contribuíntes que formen parte dunha **unidade familiar** que, na data de devindicación do imposto, posúa o **título de familia numerosa** expedido pola autoridade competente en materia de servizos sociais, o **importe máximo da dedución será:**

- **150 euros** no caso de declaración conxunta.
- **75 euros** cando se opte por presentar declaración **individual**.

Os importes máximos de 150 euros e 75 euros están referidos a cada un dos fillos que orixinen o dereito á dedución.

Requisitos e outras condicións para a aplicación da dedución

• Os límites máximos da dedución establecidos respecto a cada descendente aplícanse **individualmente para cada un deles**; non se poden aplicar de forma global ao conxunto de descendentes polo que se satisfíxesen os gastos.

• A dedución deberá **minorar**, por cada descendente, na cantidade correspondente ás **bolsas de estudo e axudas percibidas** no período impositivo procedentes do Principado de Asturias ou de calquera outra Administración pública **que cubra a totalidade ou parte dos gastos por adquisición dos libros de texto e material escolar**.

A minoración débese efectuar tamén individualmente para cada fillo sobre a dedución resultante unha vez aplicado o límite máximo da dedución, e non é admisible efectuala de maneira global.

• A dedución corresponderalle ao ascendente que **satisfíxese as cantidades destinadas** á adquisición dos libros de texto e do material escolar. Cando exista máis dun contribuínte con dereito á aplicación do beneficio fiscal, o importe da dedución (non así o límite máximo) **ratearase a partes iguais** na declaración de cada un deles.

• A **acreditación documental** da adquisición dos libros de texto e do material escolar poderase realizar mediante **factura ou calquera outro medio** do tráfico xurídico ou económico admitido en dereito.

Comunidade Autónoma das Illas Baleares

Os contribuíntes que en 2017 tivesen a súa residencia habitual no territorio da Comunidade Autónoma das Illas Baleares poderán aplicar as seguintes deducións autonómicas:

Por determinados investimentos de mellora do sostemento na vivenda habitual (art. 3 do Decreto lexislativo 1/2014)

Contía e límites da dedución

- O **15 por 100** do importe dos **investimentos** que melloren a calidade e o sostemento das vivendas, que se realicen no inmovible, situado nas Illas Baleares, que constituía ou teña que constituír a **vivenda habitual** do contribuínte ou dun arrendatario en virtude dun contrato de alugamento subscrito co contribuínte sometido á lexislación de arrendamentos urbanos.

Para poder aplicar a dedución, débese posuír a propiedade da vivenda e cumprir os requisitos establecidos na normativa estatal do imposto para cualificar a vivenda como habitual.

■ **Atención:** *no caso de contribuíntes falecidos antes do 31 de decembro de 2017, a porcentaxe que se debe aplicar será o 15 por 100 e só sobre o importe dos investimentos que melloren a calidade e o sostemento das vivendas, que se fagan no inmovible, situado nas Illas Baleares, que constituía ou teña que constituír a vivenda habitual do contribuínte.*

- A **base desta dedución** estará constituída polo **importe realmente satisfeito** polo contribuínte para realizar os investimentos anteriormente descritos, cun **límite máximo de 10 000 euros** anuais.

A base da dedución do contribuínte non poderá exceder do resultado de aplicar a porcentaxe da súa titularidade na vivenda ao importe total das cantidades satisfeitas para a mellora do sostemento na vivenda habitual.

As cantidades satisfeitas xustificaranse por medio das facturas que cumpran os requisitos establecidos en normas legais e/ou regulamentarias, ou documento substitutivo equivalente.

Requisitos e outras condicións para a aplicación da dedución

- **Enténdese que melloran a calidade e o sostemento das vivendas os investimentos seguintes:**

a) A instalación de equipos de xeración ou que permitan utilizar enerxías renovables como a enerxía solar, biomasa ou xeotermia que reduzan o consumo de enerxía convencional térmica ou eléctrica do edificio. Inclúir a instalación de calquera tecnoloxía, sistema ou equipamento de enerxía renovable, como instalacións de xeración solar fotovoltaica, paneis solares térmicos, co fin de contribuír á produción de auga quente sanitaria demandada polas vivendas, ou a produción de auga quente para as instalacións de climatización.

b) As de mellora das instalacións de subministración e instalación de mecanismos que favorezan o aforro de auga, así como a implantación de redes de saneamento separativas no edificio e outros sistemas que favorezan a reutilización das augas grises e pluviais nel ou na parcela, ou que reduzan o volume de verteduras ao sistema público da rede sumidoiros.

- En calquera caso, **para a aplicación da dedución deberase mellorar, como mínimo, nun nivel a cualificación da eficiencia enerxética da vivenda habitual**. Para este efecto, requirírase o rexistro das certificacións de eficiencia enerxética da vivenda consonte o disposto no Real decreto 235/2013, do 5 de abril, polo que se aproba o procedemento básico para a certificación enerxética dos edificios, antes e despois de realizar os investimentos.

No caso de comezar as obras nun exercicio e rematalas noutro posterior, pódese aplicar en cada período impositivo a dedución polas cantidades satisfeitas nel sempre que ao remate das obras se cumpran todos os requisitos esixidos (en particular, a acreditación do rexistro de certificacións de eficiencia enerxética).

- Para poder aplicar esta dedución, a **base imponible total** (suma da base imponible xeral e da base imponible do aforro do contribuínte, recadros **415** e **435** das páxinas 13 e 14 da declaración), **non poderá superar**:

- **24 000 euros en tributación individual.**
- **36 000 euros en tributación conxunta.**

■ **Atención:** *no caso de contribuíntes falecidos antes do 31 de decembro de 2017, a base imponible total do contribuínte non poderá superar o importe de 24.000 euros no caso de tributación individual, nin o importe de 36.000 euros no caso de tributación conxunta.*

- Cando o contribuínte sexa o arrendador da vivenda, a aplicación da dedución require que se cumpran os requisitos seguintes:

- a) Que a duración do contrato de arrendamento da vivenda cun mesmo arrendatario sexa igual ou superior a un ano.
- b) Que se constituíse o depósito da fianza á que se refire o artigo 36.1 da Lei 29/1994, do 24 de novembro, de arrendamentos urbanos, en prol do Instituto Balear da Vivenda.
- c) Que o contribuínte declare no IRPF o rendemento derivado das rendas do arrendamento da vivenda como rendementos do capital inmobiliario.
- d) Que o contribuínte non repercuta no arrendatario o custo dos investimentos que determinan o dereito a aplicar esta dedución.

Por arrendamento da vivenda habitual no territorio das Illas Baleares a prol de determinados colectivos (art. 3 bis do Decreto lexislativo 1/2014)

Contías e límites máximos da dedución

- **O 15 por 100** dos importes satisfeitos no período impositivo polo arrendamento da vivenda habitual, **cun máximo de 400 euros**.

■ **Atención:** *no caso de contribuíntes falecidos antes do 31 de decembro de 2017, o importe máximo será de 300 euros.*

Requisitos e outras condicións da dedución

- Que concorra no contribuínte algunha das circunstancias seguintes:
 - Que na data da devindicación do imposto sexa **menor de 36 anos**.
 - Que se trate dunha persoa cun **grao de discapacidade física ou sensorial igual ou superior ao 65 por 100** ou cun **grao de discapacidade psíquica igual ou superior ao 33 por 100**.

- Que se trate do pai ou dos pais que convivan co fillo ou cos fillos sometidos á patria potestade e que integren unha **familia numerosa**.

- Que se trate do arrendamento da vivenda habitual do contribuínte, ocupada efectivamente por este, e que a duración do contrato de arrendamento sexa igual ou superior a un ano.
- Que se constituíse o depósito da fianza á que se refire o artigo 36.1 da Lei 29/1994, do 24 de novembro, de arrendamentos urbanos, a prol do Instituto Balear da Vivenda.
- Que, durante polo menos a metade do período impositivo, nin o contribuínte nin ningún dos membros da unidade familiar sexan titulares, de pleno dominio ou dun dereito real de uso, doutra vivenda distante a menos de 70 quilómetros da vivenda arrendada, agás nos casos nos que a outra vivenda estea situada fóra das Illas Baleares ou noutra illa.
- Que o contribuínte non teña dereito, no mesmo período impositivo, a ningunha dedución por investimento en vivenda habitual.
- A **suma da base imponible xeral e a base imponible do aforro** do contribuínte, recadros 415 e 435 das páxinas 13 e 14 da declaración, non supere as contías seguintes:

a) En xeral:

- 20 000 euros en tributación individual.
- 34 000 euros en tributación conxunta.

■ **Atención:** no suposto de contribuíntes falecidos antes do 31 de decembro de 2017, a base imponible total do contribuínte non poderá superar o importe de 18.000 euros no caso de tributación individual, nin o importe de 30.000 euros no caso de tributación conxunta.

b) No caso de familias numerosas:

- 24 000 euros en tributación individual.
- 36 000 euros en tributación conxunta.

■ **Atención:** no suposto de contribuíntes falecidos antes do 31 de decembro de 2017, a base imponible total do contribuínte non poderá superar o importe de 24.000 euros no caso de tributación individual, nin o importe de 36.000 euros no caso de tributación conxunta.

- No caso de tributación conxunta, só se poderán beneficiar desta dedución os contribuíntes integrados na unidade familiar que cumpran as condicións establecidas e polo importe das contías efectivamente satisfeitas por estes.

Por gastos de adquisición de libros de texto (art. 4 do Decreto lexislativo 1/2014)

Contía e límites da dedución

- O 100 por 100 dos importes destinados á adquisición de libros de texto por cada fillo que curse estudos.

O importe da dedución por cada fillo non pode exceder dos límites que a continuación se sinalan, en función da cantidade resultante da suma da base imponible xeral e da base imponible do aforro, recadros 415 e 435 das páxinas 13 e 14 da declaración.

• **En declaracións individuais:**

(Base imponible xeral + Base imponible do aforro)	Límite por fillo
Ata 6500,00 euros	100,00 euros
Entre 6500,01 e 10.000,00 euros	75,00 euros
Entre 10.000,01 e 12.500,00 euros	50,00 euros

• **En declaracións conxuntas:**

(Base imponible xeral + Base imponible do aforro)	Límite por fillo
Ata 10.000,00 euros	200,00 euros
Entre 10.000,01 e 20.000,00 euros.....	100,00 euros
Entre 20.000,01 e 25.000,00 euros.....	75,00 euros

Os límites por fillo pódense aplicar de maneira global para o conxunto deles.

Requisitos e outras condicións para aplicar esta dedución

- **Os libros de texto** deben ser os editados para o desenvolvemento e a aplicación dos currículos correspondentes ao segundo ciclo de educación infantil, á educación primaria, á educación secundaria obrigatoria, ao bacharelato e aos ciclos formativos de formación profesional específica.
- Unicamente poderán terse en conta, para os efectos de aplicar esta dedución, **os gastos orixinados polos fillos** que, á súa vez, **dean dereito ao mínimo por descendentes**. Se os fillos conviven con ambos os dous pais e estes optan pola tributación individual, a dedución **ratearase a partes iguais** na declaración de cada un deles. ⁽¹⁸⁾

O requisito de **convivencia** débese producir na data de devindicación do imposto dado que, noutro caso, non existiría dereito a aplicar o mínimo por descendentes; non obstante:

- No caso de **garda e custodia compartida**, ambos os dous pais poderán aplicar a dedución se a posúen na data de devindicación do imposto, por teren ambos os dous dereito a aplicar o mínimo por descendentes.
- Se o **fillo falecese no ano**, os pais poderían aplicar a dedución se convivían con el na data do falecemento.

Se o fillo convive cos pais, as cantidades satisfeitas ratearanse entre eles, con independencia de quen realice efectivamente o pagamento e de se ambos os dous pais poden ou non aplicar efectivamente a dedución en virtude das contías das súas bases impositibles. O límite da dedución non se ratea ao establecer a norma un límite máximo da dedución, con respecto a cada fillo segundo o tipo de tributación, individual ou conxunta, e a contía da base imponible.

Pola contra, se o fillo só convive cun dos pais na data de devindicación do imposto, a dedución só pode ser aplicada por el e polo importe total das cantidades satisfeitas, mesmo cando a totalidade ou parte delas fosen aboadas polo outro proxenitor.

- **A suma da base imponible xeral e a base imponible do aforro** do contribuínte, recadros 415 e 435 das páxinas 13 e 14 da declaración e **non supere** as seguintes contías:
 - **12.500 euros en tributación individual.**
 - **25.000 euros en tributación conxunta.**

⁽¹⁸⁾ Os requisitos para a aplicación do mínimo por descendentes coméntanse nas páxinas 485 e ss.

Por gastos de aprendizaxe extraescolar de idiomas estranxeiros (art. 4 bis do Decreto lexislativo 1/2014)

Contía e límites da dedución

- O **15 por 100 dos importes destinados** á aprendizaxe extraescolar de idiomas estranxeiros polos fillos que cursen estudos correspondentes **ao segundo ciclo de educación infantil, á educación primaria, á educación secundaria obrigatoria, ao bacharelato e aos ciclos formativos de formación profesional específica.**

Pódese deducir aquela parte de gasto correspondente ao ensino de lingua estranxeira que se realiza ao longo do curso escolar fóra do horario correspondente ao seu currículo, entre outros, inclúense os gastos por asistencia a unha escola oficial de idiomas ou por asistencia a unha academia de idiomas.

Pola contra, non se poderán deducir os gastos orixinados por cursar estudos no estranxeiro ou os orixinados pola realización de campamentos de verán no estranxeiro ou no territorio nacional para a aprendizaxe dun idioma.

No caso de gastos satisfeitos nos colexios bilingües só se poderá deducir aquela parte de gasto destinado á aprendizaxe de lingua estranxeira cando se trate dunha actividade extraescolar

- O **límite para a aplicación desta dedución será de 100 euros por fillo.**

O límite pódese aplicar de xeito global para o conxunto de fillos que dean dereito á aplicación do mínimo por descendentes.

Requisitos e outras condicións para a aplicación da dedución

- Unicamente poderán terse en conta, para os efectos da aplicación desta dedución, os **gastos orixinados polos fillos** que, á súa vez, dean dereito ao **mínimo por descendentes.**

Se os fillos **conviven con ambos os dous** pais e estes optan pola tributación individual, a dedución **ratearase a partes iguais** na declaración de cada un deles.

Son aplicables a esta dedución, en relación co requisito de convivencia e sobre o rateo, os mesmos criterios que para a aplicación da dedución autonómica por adquisición de libros de texto.

- A **suma da base imponible xeral e a base imponible do aforro** do contribuínte, recadros 415 e 435 das páxinas 13 e 14 da declaración, non supere as contías seguintes:

- **12.500 euros en tributación individual.**
- **25.000 euros en tributación conxunta.**

- O contribuínte deberá conservar, á disposición da Administración tributaria, as **facturas** ou os **documentos equivalentes.**

Para cursar estudos de educación superior fóra da illa de residencia habitual (art. 4 ter do Decreto lexislativo 1/2014)

- **Atención:** *esta dedución non é aplicable no caso de contribuíntes falecidos antes do 31 de decembro de 2017.*

Contía da dedución

Por cada descendente ou adoptado que cumpra os requisitos que a continuación se especifican:

- **1500 euros** con carácter xeral.

- **1600 euros** se a **base imponible total** (suma da base imponible xeral e da base imponible do aforro, recadros **415** e **435** das páxinas 13 e 14 da declaración) é inferior ás contías seguintes:
 - 18.000 euros en tributación individual.
 - 30.000 euros en tributación conxunta.

A dedución aplícase á declaración do exercicio no que se inicia o curso académico.

Requisitos para a aplicación da dedución

- Que os descendentes **dependan economicamente do contribuínte**.
- Que os descendentes estean cursando estudos universitarios, ensinanza artística superior, formación profesional de grao superior, ensinanza profesional de artes plásticas e deseño de grao superior, ensinanza deportiva de grao superior ou calquera outro estudo que, de acordo coa lexislación orgánica estatal en materia de educación, se considere educación superior, que abrangan un curso académico completo ou un mínimo de 30 créditos fóra da illa do arquipélago balear na que estea a residencia habitual do contribuínte.
- Que na illa de residencia do contribuínte **non exista oferta educativa pública**, diferente da virtual ou a distancia, para a realización dos estudos que determinen o traslado a outro lugar para ser cursados.
- A suma da base imponible xeral e a base imponible do aforro do contribuínte, recadros **415** e **435** das páxinas 13 e 14 da declaración, non supere as contías seguintes:
 - 30.000 euros en tributación individual.
 - 48.000 euros en tributación conxunta.
- Que o descendente que orixine o dereito á dedución **non obtivese rendas no exercicio por importe superior a 8000 euros**.

Condicións para a aplicación da dedución

Para os efectos da aplicación da dedución, deben terse en conta as regras seguintes:

- Só dan dereito á dedución os descendentes que, á súa vez, dean dereito ao **mínimo por descendente** regulado no artigo 58 da Lei do IRPF.⁽¹⁹⁾
- Cando dous ou máis contribuíntes **teñan dereito** a esta dedución e non opten ou non poidan optar pola tributación conxunta, a dedución **ratearase entre eles**.

Procederá ratear a dedución respecto dun descendente sempre que haxa dous ascendentes (ou máis) con dereito a aplicar o mínimo por descendentes por el, aínda que un deles tivese unha base imponible total superior a 30.000 euros, en cuxo caso, o outro ascendente aplicaría a dedución pola metade do seu importe.

Límite da dedución

O importe desta dedución **non poderá exceder o 50 por 100 da cota íntegra autonómica**, recadro **515** da páxina 16 da declaración.

⁽¹⁹⁾ Os requisitos para a aplicación do mínimo por descendentes coméntanse nas páxinas 485 e ss.

Por arrendamento de bens inmoables no territorio das Illas Baleares destinados a vivenda (dedución do arrendador) (Art. 4 quater do Decreto legislativo 1/2014)

▪ **Atención:** *esta dedución non é aplicable no caso de contribuíntes falecidos antes do 31 de decembro de 2017.*

Contía e límite máximo da dedución

- O **75 por 100** dos gastos satisfeitos polo contribuínte durante o exercicio en concepto de primas de seguros de crédito que cubran, total ou parcialmente, o non pagamento das rendas ás que o contribuínte teña dereito por razón do arrendamento dun ou varios bens inmoables, situados nas Illas Baleares, a un terceiro destinado a vivenda.
- O importe máximo desta dedución será de **400 euros anuais tanto en tributación individual coma na conxunta.**

Requisitos para a aplicación da dedución

- Que a **duración do contrato de arrendamento de vivenda** cun mesmo arrendatario sexa igual ou superior a un ano.
- Que se constituíse o depósito da fianza á que se refire o artigo 36.1 da Lei 29/1994, do 24 de novembro, de arrendamentos urbanos, en prol do Instituto Balear da Vivenda.
- Que o contribuínte **declare no IRPF o rendemento derivado das rendas do arrendamento** da vivenda como rendementos do capital inmobiliario.

Por arrendamento de vivenda no territorio das Illas Baleares derivado do traslado temporal de residencia por motivos laborais (art. 4 quinquies do Decreto legislativo 1/2014)

▪ **Atención:** *esta dedución non é aplicable no caso de contribuíntes falecidos antes do 31 de decembro de 2017.*

Contía e límite máximo da dedución

- O **15 por 100** dos gastos satisfeitos polo contribuínte durante o exercicio en concepto de renda de alugamento de vivenda por razón do **traslado temporal da súa illa de residencia a outra illa do arquipélago balear no ámbito dunha mesma relación laboral por conta allea.**
- O importe máximo desta dedución será de **400 euros anuais por contribuínte que cumpra os requisitos.**

Requisitos para a aplicación da dedución

- Que se trate do **arrendamento dun inmoable destinado a vivenda** do contribuínte e ocupado efectivamente por este.
- Que se constituíse o depósito da fianza á que se refire o artigo 36.1 da Lei 29/1994, do 24 de novembro, de arrendamentos urbanos, en prol do Instituto Balear da Vivenda.
- Que a **suma da base imponible xeral e a base imponible do aforro** do contribuínte, recadros **415 e 435** das páxinas 13 e 14 da declaración, non supere as contías seguintes:

- **30.000 euros en tributación individual.**
- **48.000 euros en tributación conxunta.**
- Que o contribuínte **identifique o arrendador** na autoliquidación do imposto.
 - **Importante:** *os contribuíntes con dereito á dedución deberán facer constar o NIF/NIE do arrendador da vivenda no recadro 1019 e se consignou un NIF doutro país, marcará unha X no recadro 1020.*
- Que o contribuínte poida **xustificar documentalmente perante a administración tributaria** o gasto constitutivo da base da dedución e o resto de requisitos esixibles para a dedución.

Resultarán admisibles para estes efectos os xustificantes dos pagamentos efectuados (recibo, factura, certificado), o contrato de arrendamento, o xustificante do depósito da fianza no IBAVI e o certificado de empresa no que se indique que o centro de traballo do suxeito se trasladou a outra illa.
- Que o **traslado temporal non exceda os tres anos de duración.**

Particularidades en caso de tributación conxunta

No caso de **tributación conxunta**, a dedución será aplicable a cada un dos contribuíntes que trasladen a súa residencia a outra illa do arquipélago balear no ámbito dunha mesma relación laboral por conta allea cando cumpran os requisitos establecidos na alínea anterior.

Cando se trate de matrimonios en réxime de gananciais e só un dos cónxuxes trasládase a súa residencia a outra illa no ámbito dunha relación laboral, a dedución só poderá aplicala o citado cónxuxe aínda que pola metade das cantidades satisfeitas.

Por doazóns a determinadas entidades destinadas á investigación, ao desenvolvemento científico ou tecnolóxico, ou á innovación (art. 5 do Decreto lexislativo 1/2014)

Contía e límites da dedución

- O **25 por 100** das doazóns **económicas** destinadas a financiar a investigación, o desenvolvemento científico ou tecnolóxico, ou a innovación, en prol das entidades que se relacionan na alínea seguinte.
- O importe desta dedución **non poderá exceder o 15 por 100** da cota íntegra autonómica.

Requisitos para a aplicación da dedución

- As doazóns que dan dereito á aplicación desta dedución deberán realizarse **a favor de calquera das entidades seguintes:**

a) A Administración da Comunidade Autónoma das Illas Baleares ou as entidades instrumentais que dependen dela cuxa finalidade esencial sexa a investigación, o desenvolvemento científico ou tecnolóxico, ou a innovación.

b) A Universidade das Illas Baleares.

c) As entidades sen finalidade lucrativa a que fan referencia os artigos 2 e 3 da Lei 49/2002, do 23 de decembro, de réxime fiscal das entidades sen fins lucrativos e dos incentivos fiscais ao mecenado sempre e cando o fin exclusivo ou principal que persigan sexa a investigación, o desenvolvemento científico ou tecnolóxico, ou a innovación, no territorio das Illas Baleares e estean inscritas no Rexistro de Fundacións da Administración da Comunidade Autónoma das Illas Baleares.

d) As entidades parcialmente exentas do imposto sobre sociedades ao que se refire o artigo 9.3 da Lei 27/2014, do 27 de novembro, do imposto sobre sociedades.

▪ **Atención:** *a dedución da letra d) non é aplicable no caso de contribuíntes falecidos antes do 31 de decembro de 2017.*

- A efectividade das citadas doazóns en cada período impositivo **deberase acreditar mediante unha certificación da entidade obxecto da doazón.**

Así mesmo, nos casos da letra c da alínea anterior, a aplicación da dedución esixe que **a consejería competente** en materia de investigación, desenvolvemento científico ou tecnolóxico, ou innovación, **declare, mediante unha resolución, que a entidade obxecto de doazón verifica os requisitos** que establece a citada letra c.

Por doazóns, cesións de uso ou contratos de comodato, e convenios de colaboración empresarial, relativos ao mecenado cultural, científico e de desenvolvemento tecnolóxico e ao consumo cultural (art. 5 bis do Decreto legislativo 1/2014)

Contía e límites da dedución

- O **15 por 100 das contías nas que se valoren** as doazóns, as cesións de uso ou os contratos de comodato, e **das contías satisfeitas** en virtude de convenios de colaboración empresarial efectuados de acordo co que dispón a Lei 3/2015, do 23 de marzo, pola que se regula o consumo cultural e o mecenado cultural, científico e de desenvolvemento tecnolóxico, e pola que se establecen medidas tributarias.
- O **límite da dedución** aplicable é de **600 euros anuais**, tanto en tributación individual coma en conxunta.

O límite de 600 euros anuais é único e global para o conxunto de doazóns, de cesións de uso ou de contratos de comodato, e de contías satisfeitas en virtude de convenios de colaboración empresarial que dean dereito á dedución.

Requisitos e outras condicións para a aplicación da dedución

- No caso de que a **cesión de uso ou o contrato de comodato teñan unha duración inferior a un ano**, esta dedución débese **ratear en función do número de días** do período anual. Se a **duración é superior a un ano**, a dedución **non se pode aplicar a máis de tres exercicios.**

Criterios para aplicar o rateo:

– No caso de cesións de uso ou contratos de comodato inferiores a un ano, atendendo ao disposto no artigo 11 da Lei 3/2015, do 23 de marzo, pola que se regula o consumo cultural e o mecenado cultural, científico e de desenvolvemento tecnolóxico e se establecen medidas tributarias, hai un dobre rateo:

1.º da base da dedución

2.º do límite da dedución

– No caso de períodos impositivos inferiores ao ano como consecuencia do falecemento do contribuínte, o rateo en cesións de uso ou contratos de comodato inferiores a un ano hai que realizalo en función da proporción que represente a duración do contrato con respecto a 365 días.

Noutro caso (isto é, en cesións de uso ou contratos de comodato que non sexan inferiores a un ano), no hai que ratear a dedución polo feito de que o contribuínte faleza antes do 31 de decembro.

- A **suma da base imponible xeral e do aforro** do contribuínte, recadros **392 e 405** da páxina 12 da declaración, **non supere** as contías seguintes:

- **12.500 euros en tributación individual.**
- **25.000 euros en tributación conxunta.**

Por doazóns, cesións de uso ou contratos de comodato e convenios de colaboración, relativos ao mecenado deportivo (art. 5 ter do Decreto lexislativo 1/2014)

Contía e límites da dedución

- O **15 por 100 das contías nas que se valoren** as doazóns, as cesións de uso ou os contratos de comodato, **e das contías satisfeitas** en virtude de convenios de colaboración efectuados de acordo co disposto na Lei 6/2015, do 30 de marzo, pola que se regula o mecenado deportivo e se establecen medidas tributarias.
- O **límite** da dedución aplicable é de **600 euros anuais**.

O límite de 600 euros anuais é único e global para o conxunto de doazóns, cesións de uso ou contratos de comodato e convenios de colaboración, relativos ao mecenado deportivo.

Requisitos e outras condicións para a aplicación da dedución

- No caso de que a **cesión de uso ou o contrato de comodato teñan unha duración inferior a un ano**, esta dedución débese **ratear en función do número de días** do período anual. Se a **duración é superior a un ano**, a dedución **non se pode aplicar a máis de tres exercicios**.

Aplicanse os mesmos criterios verbo do rateo comentados na dedución por doazóns, cesións de uso ou contratos de comodato, e convenios de colaboración empresarial, relativos ao mecenado cultural, científico e de desenvolvemento tecnolóxico e ao consumo cultural.

O criterio de dobre rateo de base e límites no caso de cesións de uso ou contratos de comodato inferiores a un ano do mecenado deportivo vén como consecuencia do disposto no artigo 11 da Lei 6/2015, do 30 de marzo, pola que se regula o mecenado deportivo e se establecen medidas tributarias.

- A aplicación desta dedución está condicionada a que a **suma da base imponible xeral e do aforro** do contribuínte, recadros **392 e 405** da páxina 12 da declaración, **non supere** as contías seguintes:

- **12.500 euros en tributación individual.**
- **25.000 euros en tributación conxunta.**

Por doazóns a determinadas entidades que teñan por obxecto o fomento da lingua catalá (art. 5 quater do Decreto lexislativo 1/2014)

Contía e límites da dedución

- O **15 por 100 das doazóns monetarias** que se realicen durante o período impositivo, a prol das entidades que, tendo por obxecto o fomento da lingua catalá, se relacionan na alínea seguinte.
- O importe desta dedución non poderá exceder do **10 por 100 da cota íntegra autonómica**.

Requisitos para a aplicación da dedución

- As doazóns que dan dereito á aplicación desta dedución deberanse realizar **a favor de calquera das entidades seguintes**:
 - a) A Administración da Comunidade Autónoma das Illas Baleares ou as entidades instrumentais que dependen dela cuxa finalidade esencial sexa o fomento da lingua catalá.
 - b) A Universidade das Illas Baleares, os centros de investigación e os centros superiores de ensinanzas artísticas da Comunidade Autónoma das Illas Baleares.
 - c) As entidades sen finalidade lucrativa ás que se refiren os artigos 2 e 3 da Lei 49/2002, do 23 de decembro, de réxime fiscal das entidades sen finalidades lucrativas e dos incentivos fiscais ao mecenado sempre que o fin exclusivo ou principal que persigan sexa no territorio o fomento da lingua catalá, e estean inscritas no Rexistro de Fundacións da Administración da Comunidade Autónoma das Illas Baleares.
 - d) As entidades parcialmente exentas do imposto sobre sociedades ás que se refire o artigo 9.3 da Lei 27/2014, do 27 de novembro, do imposto sobre sociedades.
- A efectividade das devanditas doazóns en cada período impositivo deberase acreditar mediante unha certificación da entidade obxecto da doazón.

Así mesmo, nos casos da letra c da alínea anterior, a aplicación da dedución esixe que **a consellaría competente** en materia de política lingüística **declare, mediante unha resolución, que a entidade obxecto da doazón verifica os requisitos** establecidos na citada letra c.

Incompatibilidade

Esta dedución é incompatible coa dedución por **doazóns, cesións de uso ou contratos de comodato e convenios de colaboración empresarial, relativos ao mecenado cultural, científico e de desenvolvemento tecnolóxico e ao consumo cultural**.

Para os declarantes con discapacidade física, psíquica ou sensorial, ou con descendentes con esta condición (art. 6 do Decreto legislativo 1/2014)

Contía e requisitos para a aplicación da dedución

- **Por cada contribuínte e, se é o caso, por cada membro da unidade familiar**, residente na Comunidade Autónoma das Illas Baleares, que teñan a consideración legal de persoas con discapacidade, establécense as deducións seguintes segundo a natureza e grao da súa discapacidade:
 - **80 euros** para o caso de discapacidade **física ou sensorial de grao igual ou superior ao 33 e inferior ao 65 por 100**.
 - **150 euros** para o caso de discapacidade **física ou sensorial de grao igual ou superior ao 65 por 100**.
 - **150 euros** para o caso de discapacidade **psíquica de grao igual ou superior ao 33 por 100**.
- A aplicación desta dedución está condicionada a que **a suma da base imponible xeral e a base imponible do aforro do contribuínte menos o mínimo do contribuínte e o mínimo por descendentes, recadros 415 e 435 das páxinas 13 e 14 da declaración e recadros 481 e 484 da páxina 15 da declaración, respectivamente, non supere** as contías seguintes:
 - **12.500 euros en tributación individual**.
 - **25.000 euros en tributación conxunta**.

- **Para o caso de que os cónxuxes tributen de maneira individual e teñan dereito á aplicación do mínimo familiar por descendentes, cada un deles terá dereito a aplicarse integramente a dedución.** Tamén resulta aplicable a dedución pola discapacidade do cónxuxe, ao formar parte da unidade familiar, con independencia de que este último a aplique na declaración de seu.

Por investimento na adquisición de accións ou de participacións sociais de novas entidades ou de recente creación (art. 7 do Decreto legislativo 1/2014)

Contía e límites máximos da dedución

- **O 20 por 100 das cantidades investidas** durante o exercicio 2017 na adquisición de accións ou participacións sociais como consecuencia de acordos de constitución de sociedades ou de ampliación de capital en entidades que teñan natureza de sociedade anónima, sociedade limitada, sociedade anónima laboral ou sociedade limitada laboral, **co límite de 6000 euros anuais.**
- **No caso de declaración conxunta,** o importe máximo de dedución será de **6000 euros** por cada contribuínte da unidade familiar que efectuase o investimento.
- Esta dedución aplicarase no exercicio no que se materialice o investimento e **nos dous seguintes co límite de 6000 euros anuais.**

Unha vez materializado o investimento, xérase o dereito á dedución do 20 por 100 da cantidade investida, co límite máximo de 600 euros anuais, no exercicio no que se realice o investimento e nos dous seguintes.

No caso de que se teña dereito á aplicación da dedución por investimentos realizados en exercicios distintos, aplicarase a dedución seguindo a orde de antigüidade. Para os investimentos realizados nos anos 2015 e/ou 2016 para os que a norma establecía unha porcentaxe de dedución do 20 por 100 e un límite máximo de 600 euros anuais, serán esas magnitudes as que haberá que tomar en consideración para determinar a dedución aplicable polos investimentos realizados neses anos. Para os investimentos realizados en 2017, o límite único será de 6000 euros.

A dedución total aplicada non pode exceder de 6000 euros por contribuínte.

✻ **Atención:** *no caso de contribuíntes falecidos antes do 31 de decembro de 2017, a porcentaxe será do 20 por 100 das contías investidas e o importe máximo desta dedución será de 600 euros.*

2. Por investimentos realizados en sociedades participadas por centros de investigación ou universidades

- **O 50 por 100 das cantidades investidas** en sociedades participadas por centros de investigación ou universidades cun **importe máximo de 12.000 euros** por exercicio e por contribuínte.

Este límite non é independente do límite xeral de 6000 euros. Por iso, no caso de que un contribuínte realice investimentos en sociedades participadas por centros de investigación ou universidades e outros investimentos na adquisición de accións ou de participacións sociais de novas entidades ou de recente creación, o límite máximo de dedución será de 12.000 euros.

✻ **Atención:** *a dedución do 50 por 100 das cantidades investidas en sociedades participadas por centros de investigación ou universidades non é aplicable no caso de contribuíntes falecidos antes do 31 de decembro de 2017.*

Requisitos e outras condicións para a aplicación da dedución

- a) A participación do contribuínte, computada xunto coas do cónxuxe ou persoas unidas por razón de parentesco, en liña directa ou colateral, por consanguinidade ou afinidade ata o terceiro grao incluído, **non pode ser superior ao 40 por 100 do capital social** da sociedade obxecto do investimento ou dos dereitos de voto na sociedade.
- b) A entidade na que se debe materializar o investimento debe cumprir os **requisitos seguintes**:
- 1º. Deberá ter natureza de **sociedade anónima, sociedade limitada, sociedade anónima laboral ou sociedade limitada laboral**.
 - 2º. Ter o seu **domicilio social e fiscal nas Illas Baleares**.
 - 3º. Desenvolver unha **actividade económica, sen que poida ter por actividade principal a xestión dun patrimonio mobiliario ou inmobiliario**, de acordo co disposto no artigo 4.8.2.a) da Lei 19/1991, do 6 de xuño, do imposto sobre o patrimonio.
 - 4º. Deberá, como mínimo, empregar unha persoa domiciliada fiscalmente nas Illas Baleares cun contrato laboral de xornada completa, dada de alta no réxime xeral da Seguridade Social e que non sexa socio nin partícipe da sociedade.
 - 5º. No caso de que o investimento se efectúese a través dunha ampliación de capital, a sociedade mercantil debería ser **constituída nos dous anos anteriores á data desta ampliación**.
 - 6º. Deberá **manter os postos de traballo**.
Para este efecto, considerárase que cumpre este requisito cando se manteña o cadro de persoal medio total, nos termos de persoas por ano que regula a normativa laboral, calculada como prevé o artigo 102 da Lei 27/2014 do imposto sobre sociedades.
 - 7º. A cifra anual de negocio da entidade **non poderá superar o límite de 2.000.000 de euros**, calculada como prevé o artigo 101 da Lei 27/2014 do imposto sobre sociedades.
- c) O contribuínte poderá formar parte do consello de administración da sociedade na que se materializase o investimento, pero **en caso ningún poderá realizar funcións executivas nin de dirección. Tampouco non poderá manter unha relación laboral** coa entidade obxecto do investimento.
- d) As operacións nas que sexa de aplicación a dedución **deberán formalizarse nunha escritura pública**, na que se especificarán a identidade dos investidores e o importe do investimento respectivo.
- e) As participacións adquiridas débense **manter no patrimonio do contribuínte durante un período mínimo de catro anos**.
- f) Os requisitos establecidos nos puntos 2º, 3º, 4º, 6º e 7º da letra b) anterior e o límite máximo de participación establecido na letra a), así como a prohibición contida na letra c), **deberán cumprirse durante un período mínimo de catro anos** que se contarán desde a data de efectividade do acordo de ampliación de capital ou de constitución da entidade que orixine o dereito á dedución.

Perda do dereito á dedución practicada

O incumprimento dos requisitos e das condicións establecidos nas letras a), c), e) e f) anteriores supón a perda do beneficio fiscal, e o contribuínte debe incluír na declaración do imposto correspondente ao exercicio no que se producise o incumprimento a parte do imposto que se deixase de pagar como consecuencia da dedución practicada, xunto cos xuros de mora devindicados.

- **Importante:** os contribuíntes con dereito á dedución deberán cubrir a alínea "Información adicional da dedución autonómica por investimento na adquisición de accións e participacións sociais en entidades novas ou de recente creación" do anexo B.6) do modelo da declaración no que, ademais do importe do investimento con dereito a dedución, deberá facerse constar o NIF da entidade de nova ou recente creación no recadro **1030** e no **1032** se existe unha segunda entidade, ademais de indicar o importe total da dedución por investimentos en empresas de nova ou recente creación no recadro **1035**.

Comunidade Autónoma de Canarias

Os contribuíntes que en 2017 tivesen a súa residencia habitual no territorio da Comunidade Autónoma de Canarias poderán aplicar as seguintes deducións autonómicas:

Por doazóns con finalidade ecolóxica (art. 3 do Decreto legislativo 1/2009)

Contía e requisitos para aplicar a dedución

- **O 10 por 100** do importe **das doazóns monetarias puras e simples** efectuadas durante o período impositivo con finalidade ecolóxica a calquera das seguintes institucións:

- Entidades públicas dependentes da Comunidade Autónoma de Canarias, cabidos insulares ou corporacións municipais de Canarias, cuxa finalidade sexa a defensa e conservación do ambiente.
- Entidades sen fins lucrativos, reguladas no artigo 2 e 16 da Lei 49/2002, do 23 de decembro, de réxime fiscal das entidades sen fins lucrativos e de incentivos fiscais ao mecenado (BOE do 24), sempre que o seu fin exclusivo sexa a defensa do ambiente e se atopen inscritas nos correspondentes rexistros da Comunidade Autónoma de Canarias.

Límite máximo da dedución

O importe desta dedución **non poderá exceder**:

- **O 10 por 100 da cota íntegra autonómica**, recadro 515 da páxina 16 da declaración ou,
- **150 euros, tanto en tributación individual como en conxunta.**

Por doazóns para a rehabilitación ou conservación do patrimonio histórico de Canarias (art. 4 do Decreto legislativo 1/2009)

Contía da dedución

- **O 20 por 100 das cantidades doadas**

Condições e requisitos para aplicar a dedución

- **Destino das doazóns**

As cantidades doadas deben ser destinadas á rehabilitación ou conservación de bens que estean no territorio das Canarias, que formen parte do patrimonio histórico das Canarias e estean inscritos no rexistro Canario de bens de interese cultural, ou incluídos no inventario de bens mobles aos que se refire a Lei 4/1999, do 15 de marzo, de patrimonio histórico das Canarias.

- **Entidades beneficiarias**

Cando se trate de edificios catalogados que forman parte dun conxunto histórico de Canarias, será preciso que **as doazóns se realicen en favor de calquera das seguintes entidades**:

- a) As administracións públicas, así como as entidades e institucións dependentes destas.
- b) A Igrexa católica e as igrexas, confesións ou comunidades relixiosas que teñan acordos de cooperación co Estado español.
- c) As fundacións ou asociacións que, reunindo os requisitos establecidos no título II da Lei 49/2002, do 23 de decembro, de réxime fiscal das entidades sen fins lucrativos e de incen-

tivos fiscais ao mecenado (BOE do 24), inclúan entre os seus fins específicos a reparación, conservación ou restauración do patrimonio histórico.

Límite máximo da dedución

O importe desta dedución **non poderá exceder:**

- **O 10 por 100 da cota íntegra autonómica**, recadro 515 da páxina 16 da declaración, ou
- **150 euros, tanto en tributación individual coma en conxunta.**

Por doazóns e achegas para fins culturais, deportivos, investigación ou docencia (art. 4 bis do Decreto lexislativo 1/2009)

Contía e requisitos para aplicar a dedución

• **O 15 por 100 do importe das doazóns e achegas efectuadas para os destinatarios e finalidades que se indican a continuación:**

a) As doazóns económicas efectuadas á Administración pública da Comunidade Autónoma das Canarias, corporacións locais canarias e ás entidades públicas de carácter cultural, deportivo ou de investigación que dependan delas, sempre que se destinen ao financiamento de programas de gasto ou actuacións que teñan por obxecto a promoción de calquera actividade cultural, deportiva ou de investigación distinta das deducións anteriormente comentadas "Por doazóns con finalidade ecolóxica" e "Por doazóns para a rehabilitación ou conservación do patrimonio histórico das Canarias".

A **base máxima de dedución**, para estes efectos, será de **50.000 euros** por período impositivo.

b) As doazóns económicas efectuadas a empresas culturais con fondos de seu inferiores a 300.000 euros, cuxa actividade sexa a cinematografía, as artes escénicas, a música, a pintura e outras artes visuais ou audiovisuais ou a edición, sempre que se destinen ao desenvolvemento da súa actividade.

A **base máxima de dedución**, para estes efectos, será de **3000 euros** por período impositivo.

c) As doazóns económicas efectuadas a empresas científicas con fondos de seu inferiores a 300.000 euros, cuxa actividade principal sexa a investigación, sempre que se destinen ao desenvolvemento da súa actividade.

A **base máxima de dedución**, para estes efectos, será de **3000 euros** por período impositivo.

d) As doazóns económicas efectuadas ás universidades públicas e privadas, aos centros de investigación e aos centros superiores de ensinanzas artísticas da Comunidade Autónoma das Canarias, cando se destinen ao financiamento de programas de gasto ou actuacións que teñan por obxecto actividades de investigación ou docencia.

A **base máxima de dedución**, para estes efectos, será de **50.000 euros** por período impositivo.

e) As doazóns económicas efectuadas ás universidades públicas da Comunidade Autónoma das Canarias e aos centros públicos de ensinanzas artísticas superiores da citada comunidade con destino ao financiamento de programas de gasto ou actuacións para o fomento do acceso á educación superior.

A **base máxima de dedución**, para estes efectos, será de **50.000 euros** por período impositivo.

f) As achegas de capital efectuadas a empresas de base tecnolóxicas creadas ou desenvolvidas a partir de patentes ou de resultados xerados por proxectos de investigación realizados nas universidades canarias.

A base máxima da dedución, para estes efectos, será de **50 000 euros** por período impositivo.

Límite máximo da dedución

- O importe desta dedución non poderá exceder o 5 por 100 da cota íntegra autonómica, recadro **515** da páxina 16 da declaración.

Por doazóns a entidades sen ánimo de lucro e con finalidade ecolóxica (Art. 4 ter Decreto legislativo 1/2009)

Contía da dedución

- Os contribuíntes terán dereito a unha **dedución adicional** á prevista no artigo 68.3 da Lei do IRPF,⁽²⁰⁾ polas doazóns e achegas ás entidades ás que se refire a Lei 49/2002, do 23 de decembro, de réxime fiscal das entidades sen fins lucrativos e dos incentivos fiscais ao mecenado, incluíndo aquelas que teñan unha finalidade ecolóxica, de acordo coa escala seguinte:

Base de dedución Importe ata	Porcentaxe de dedución
150 euros	37,5
Resto base de dedución	15
Tipo incrementado por reiteración de doazóns a unha mesma entidade	17,5

Tipo incrementado por reiteración de doazóns a unha mesma entidade: se nos dous períodos impositivos inmediatos anteriores se realizasen doazóns ou achegas con dereito a dedución en prol dunha mesma entidade por importe igual ou superior, en cada un deles, ao do exercicio anterior, a porcentaxe de dedución aplicable á base da dedución en prol desa mesma entidade que exceda de 150 euros será o 17,5 por cento.

Base máxima da dedución

- A base da dedución non poderá exceder o 10 por 100 da base liquidable do contribuínte.
- A base da dedución será a definida na Lei 49/2002, do 23 de decembro, de réxime fiscal das entidades sen fins lucrativos e dos incentivos fiscais ao mecenado.⁽²¹⁾

Incompatibilidade

✘ Esta dedución será incompatible coa dedución "Por doazóns e achegas para fins culturais, deportivos, investigación ou docencia" cando se aplique sobre as cantidades achegadas aos mesmos beneficiarios perceptores das doazóns e achegas que orixinan a aplicación daquela.

⁽²⁰⁾ A dedución por doazóns e outras achegas prevista no artigo 68.3 da Lei do IRPF coméntase nas páxinas <?> e ss. do capítulo 16.

⁽²¹⁾ Véxase no capítulo 16, na epígrafe "Deducións por doazóns e outras achegas", as páxinas 62 e ss.

Xustificación documental das anteriores deducións autonómicas por doazóns (art. 5 do Decreto lexislativo 1/2009)

Para termos dereito ás deducións anteriormente comentadas "Por doazóns con finalidade ecolóxica", "Por doazóns para a rehabilitación ou conservación do patrimonio histórico das Canarias" e "Por doazóns e achegas para fins culturais, deportivos, de investigación ou docencia" deberán cumprirse os requisitos seguintes:

- Obter da entidade que recibe a doazón **certificación** na que figure, ademais do número de identificación fiscal e dos datos de identificación persoal do doador e da entidade que recibe a doazón, data e destino da achega, e o seu importe cando este sexa económico.

Tratándose de **doazóns non económicas**, deberá acreditarse o valor dos bens doados, mediante certificación expedida pola empresa de base tecnolóxica beneficiaria, así como os datos identificativos do documento público ou doutro documento auténtico acreditativo da entrega do ben ou dereito doado.

- No caso da dedución "Por doazóns e achegas para fins culturais, deportivos, de investigación ou docencia":
 - Cando o destinatario da doazón sexa unha **entidade ou universidade canaria de natureza pública**, na certificación expedida á que se refire o punto anterior haberá que incorporarlle a **identificación do proxecto de interese cultural, deportivo, de investigación ou docente**.
 - Cando o receptor da doazón **teña natureza privada**, deberá constar unha **certificación adicional**, expedida pola consellería competente, na que se faga constar que o citado proxecto é de interese cultural, deportivo, de investigación ou docente.
- Que na certificación sinalada anteriormente **figure a mención expresa de que a doazón se efectuase de xeito irrevogable e de que esta se aceptou**.

✻ **Importante:** a revogación da doazón determinará a obriga de ingresar as cotas correspondentes aos beneficios dos que gozaron no período impositivo do exercicio no que a citada revogación se produza, sen prexuízo dos xuros de mora que procedan.

Por cantidades destinadas polos seus titulares á restauración, rehabilitación ou reparación de bens inmoables declarados de interese cultural (art. 6 do Decreto lexislativo 1/2009)

Contía e requisitos para aplicar a dedución

- **O 10 por 100 das cantidades destinadas polos titulares de bens inmoables situados no territorio de Canarias á restauración, rehabilitación ou reparación destes**, sempre que concorran as seguintes condicións:
 - Que os bens estean inscritos no Rexistro Canario de Bens de Interese Cultural ou afectados pola declaración de ben de interese cultural sempre que os inmoables reúnan os requisitos que se determinen regulamentariamente.
 - Que as obras de restauración, rehabilitación ou reparación fosen autorizadas polo órgano competente da comunidade autónoma ou, se é o caso, polo cabido insular ou concello correspondente.

Límites da dedución

- O importe desta dedución **non poderá exceder o 10 por 100 da cota íntegra autonómica**, recadro 525 da páxina 16 da declaración.

- Ademais, a suma do importe desta dedución, xunto co das deducións autonómicas “Por investimento en vivenda habitual”, “Por obras de rehabilitación enerxética da vivenda habitual” e “Por obras de adecuación da vivenda habitual por persoas con discapacidade”, non poderá exceder o **15 por 100** da cota íntegra autonómica, recadro **515** da páxina 16 da declaración.

Por gastos de estudos (art. 7 do Decreto legislativo 1/2009)

Contía da dedución

Por cada descendente ou adoptado que cumpra os requisitos que a continuación se especifican:

- **1500 euros** con carácter xeral.
- **1600 euros** se a base liquidable do contribuínte é inferior a 33007,20 €.

Asimílanse a descendentes ou adoptados as persoas vinculadas co contribuínte por razón de tutela ou acollemento, nos termos previstos na lexislación vixente.

Requisitos para aplicar esta dedución

- Que os descendentes ou adoptados, incluídos os tutelados ou acollidos nos termos previstos na lexislación vixente, sexan solteiros, **dependan economicamente do contribuínte e non cumprisen 25 anos** na data de remuneración do imposto (normalmente, o 31 de decembro de 2017).
- Que os descendentes ou adoptados, tutelados ou acollidos se atopen cursando estudos de educación superior previstos no artigo 3.5 da Lei orgánica 2/2006, do 3 de maio, de educación, que abran un curso académico completo cun **mínimo de 30 créditos fóra da illa de residencia do contribuínte**.
- Que na illa de residencia do contribuínte **non exista oferta educativa pública**, diferente da virtual ou a distancia, para a realización dos estudos que determinen o traslado a outro lugar para ser cursados.
- Que a suma da base imponible xeral e a base imponible do aforro, recadros **415 e 435** das páxinas 13 e 14 da declaración correspondente ao exercicio no que se orixina o dereito á dedución, **non sexa superior a:**
 - **39 000 euros** en tributación individual.
 - **52 000 euros** en tributación conxunta.
- Que o descendente ou adoptado que orixine o dereito á dedución **non obtivese rendas** no exercicio por importe superior a 8000 euros ou, calquera que sexa o seu importe, rendas procedentes exclusivamente de ascendentes por consanguinidade ou de entidades nas que os ascendentes teñan unha participación dun mínimo do 5 por 100 do capital, computado individualmente, ou un mínimo do 20 por 100 computado conxuntamente cos ascendentes.

Para estes efectos, a expresión "rendas" debe entenderse feita á suma da base imponible xeral e a base imponible do aforro, recadros **415 e 435** das páxinas 13 e 14 da declaración.

Condicións para aplicar a dedución

Para os efectos de aplicar a dedución, deben terse en conta as seguintes regras:

- A determinación das **circunstancias persoais e familiares** que deban terse en conta para aplicar a dedución realizárase atendendo á **situación existente na data de remuneración do imposto** (normalmente, o 31 de decembro de 2017).
- **Candous ou máis contribuíntes teñan dereito** a esta dedución e non opten ou non poidan optar pola tributación conxunta, a dedución **ratearase entre eles**.
- Cando varios contribuíntes **teñan distinto grao de parentesco** con quen curse os estudos que orixinan o dereito á dedución, soamente poderán practicar a dedución **os de grao máis próximo**.

Límite desta dedución

O importe desta dedución **non poderá exceder o 40 por 100 da cota íntegra autonómica**, recadro 525 da páxina 16 da declaración.

Por gastos de estudos en educación infantil, primaria, secundaria obrigatoria, bacharelato e formación profesional de grao medio (Art. 7 bis do Decreto lexislativo 1/2009)

Contía e límite máximo da dedución

- O **100 por 100** das cantidades satisfeitas no período impositivo pola adquisición de material escolar, libros de texto, transporte e uniforme escolar, comedores escolares e reforzo educativo, **ata un máximo de 100 euros**, polo conxunto de descendentes ou adoptados que cumpra os requisitos que a continuación se especifican.

Asimílanse a descendentes aquelas persoas vinculadas co contribuínte por razón de tutela ou acollemento non remunerado, nos termos previstos na lexislación vixente.

Requisitos e outras condicións para a aplicación da dedución

- Que os descendentes ou adoptados, incluídos os tutelados ou acollidos nos termos previstos na lexislación vixente, dean lugar á aplicación do mínimo por descendente e estean escolarizados en educación infantil, primaria, secundaria obrigatoria, bacharelato e formación profesional de grao medio.
- **Que a suma da base imponible xeral e a base imponible do aforro**, recadros 415 e 435 das páxinas 13 e 14 da declaración correspondente ao exercicio no que se orixina o dereito á dedución, **non sexa superior a:**
 - **39 000 euros en tributación individual.**
 - **52 000 euros en tributación conxunta.**
- **Que o gasto** se xustifique a través de factura que debe cumprir todas as condicións establecidas no regulamento polo que se regulan as obrigas de facturación aprobado polo Real decreto 1619/2012, do 30 de novembro.

A factura recibida polo contribuínte deberá conservarse durante o prazo de prescrición e admítase copia dela no suposto de que dous ou máis contribuíntes teñan dereito á dedución e non opten, ou non poidan optar, pola tributación conxunta.

- Cando varios contribuíntes teñan distinto grao de parentesco con quen curse os estudos que orixinan o dereito á dedución, **só poderán practicar a dedución os de grao máis próximo**.
- Cando dous ou máis contribuíntes teñan dereito a esta dedución, a dedución (e o límite da dedución) **ratearase entre eles por partes iguais**.

Como regra xeral, só terán dereito a aplicar a dedución os contribuíntes a cuxo nome se expida a factura xustificativa dos gastos. Non obstante, se se trata de matrimonios en réxime de ganan-

ciais, as cantidades satisfeitas atribuiranse a ambos os dous cónxuxes por partes iguais, polo que os dous pais poderían aplicar a dedución sobre a metade das cantidades satisfeitas polos gastos orixinados polos fillos aínda que a factura estea a nome dun deles nada máis.

Por trasladar a residencia habitual a outra illa do arquipélago para realizar unha actividade laboral por conta allea ou unha actividade económica (art. 8 do Decreto lexislativo 1/2009)

Contía da dedución:

- **300 euros** no período impositivo en que se produza o cambio de residencia e no seguinte.

Requisitos e outras condicións para aplicar a dedución

- O traslado de residencia debe vir motivado pola realización dunha actividade laboral por conta allea ou unha actividade económica.
- **Para consolidar o dereito á dedución**, é preciso que o contribuínte permaneza na illa de destino durante o ano en que se produce o traslado e os tres seguintes.

▪ **Atención:** *o incumprimento de calquera dos dous requisitos anteriores dará lugar á integración das cantidades deducidas na cota íntegra autonómica do exercicio en que se produza o incumprimento, cos correspondentes xuros de mora.*

- **Que a suma da base impositiva xeral e a base impositiva do aforro**, recadros **415** e **435** das páxinas 13 e 14 da declaración correspondente ao exercicio no que se orixina o dereito á dedución, **non sexa superior a:**

- **39.000 euros** en tributación individual.
- **52.000 euros** en tributación conxunta.

Límite máximo da dedución

O importe da dedución **non poderá exceder a parte autonómica da cota íntegra procedente dos rendementos do traballo ou das actividades económicas** en cada un dos dous exercicios en que resulte aplicable a dedución.

Particularidades en caso de tributación conxunta

No suposto de **tributación conxunta**, a dedución de **300 euros** aplicaraa, en cada un dos dous períodos impositivos en que sexa aplicable a dedución, **cada un dos contribuíntes que traslade a súa residencia** nos termos anteriormente comentados, **co límite da parte autonómica da cota íntegra** procedente de rendementos do traballo e das actividades económicas que lles corresponda aos contribuíntes que xeren dereito a aplicar a dedución.

Por doazóns en metálico a descendentes ou adoptados menores de 35 anos para a adquisición ou rehabilitación da súa primeira vivenda habitual (art. 9 do Decreto lexislativo 1/2009)

Importes da dedución

- **O 1 por 100 da cantidade doada** por contribuíntes con residencia habitual nas Illas Canarias que durante o exercicio efectuasen unha **doazón en metálico aos seus descendentes ou adoptados menores de 35 anos** con destino á adquisición, construción ou rehabilitación da primeira vivenda habitual donatario nas Illas Canarias, **co límite máximo de 240 euros por cada donatario.**

- **O 2 por 100 da cantidade doada**, por contribuíntes con residencia habitual nas Illas Canarias cando as doazóns a que se refire o punto anterior teñan como destinatarios a **descendentes ou adoptados menores de 35 anos** legalmente recoñecidos como **discapacitados cun grao de discapacidade superior ao 33 por 100**, co **límite máximo de 480 euros** por cada donatario.
- **O 3 por 100 da cantidade doada**, por contribuíntes con residencia habitual nas Illas Canarias cando as doazóns a que se refire o primeiro punto anterior teñan como destinatarios a **descendentes ou adoptados menores de 35 anos** legalmente recoñecidos como **persoas discapacitadas cun grao de discapacidade igual ou superior ao 65 por 100**, co **límite máximo de 720 euros** por cada donatario.

Outras condicións e requisitos para aplicar a dedución

- Para aplicar a presente dedución deberán cumprirse os **requisitos previstos na normativa autonómica do imposto sobre sucesións e doazóns para reducir o 85 por 100 da base imponible correspondente a estas doazóns.**⁽²²⁾
- **Considerarase vivenda habitual** a que, para tales efectos, se entende na normativa estatal do IRPF, **equiparándose á adquisición a súa construción** pero non á súa ampliación.⁽²³⁾
- Para os efectos de aplicar a dedución, **as persoas suxeitas a un acollemento familiar permanente ou preadoptivo**⁽²⁴⁾ constituído conforme a lexislación aplicable **equipáranse aos adoptados**. Así mesmo, **as persoas que realicen un acollemento familiar permanente ou preadoptivo equipararanse aos adoptantes**.

Por nacemento ou adopción de fillos (art. 10 do Decreto lexislativo 1/2009)

Contía e requisitos da dedución

- **Por cada fillo nacido ou adoptado** no período impositivo, que conviva con contribuínte:
 - **200 euros**, cando se trate do primeiro ou segundo fillo.
 - **400 euros**, cando se trate do terceiro.
 - **600 euros**, cando se trate do cuarto.
 - **700 euros**, cando se trate do quinto ou sucesivos.
- **En caso de que o fillo nacido ou adoptado teña unha discapacidade física, psíquica, ou sensorial igual ou superior ao 65 por 100**, sempre que o devandito fillo convivise co contribuínte ininterrompidamente dende o seu nacemento ou adopción ata o final do período impositivo, ademais da dedución correspondente ao nacemento ou adopción a que se refire o punto anterior, poderá deducirse a cantidade que proceda das seguintes:

⁽²²⁾ Véxase o artigo 26 ter do texto refundido das disposicións legais vixentes ditadas pola Comunidade Autónoma das Canarias en materia de tributos cedidos aprobado polo Decreto lexislativo 1/2009, do 21 de abril, (BOC do 23), segundo a redacción dada pola Lei 4/2012, do 25 de xuño, de medidas administrativas e fiscais, no que se detallan os requisitos e as condicións para a aplicación desta redución.

⁽²³⁾ Véxase a epígrafe "Dedución por investimento en vivenda habitual. Réxime transitorio", páxinas 526 e ss.

⁽²⁴⁾ Téñase en conta que a Lei 26/2015, do 28 de xullo, pola que se modifica o sistema de protección á infancia e á adolescencia (BOE do 29) modificou, con efecto desde o 18 de agosto de 2015, o artigo 173 bis do Código civil que regula as modalidades de acollemento familiar. Por iso, haberá que seguir o disposto na disposición adicional segunda da citada Lei 26/2015, segundo a que todas as referencias que nas leis e restantes disposicións se realizasen ao acollemento preadoptivo deberán entenderse feitas á delegación de garda para a convivencia preadoptiva prevista no artigo 176 bis do Código civil.

- **400 euros**, cando se trate do primeiro ou segundo fillo que padeza a devandita discapacidade.
- **800 euros**, cando se trate do terceiro ou posterior fillo que padeza a devandita discapacidade, sempre que sobrevivan os anteriores discapacitados.

Condicións de aplicación da dedución

- **Cando ambos os dous proxenitores ou adoptantes teñan dereito á dedución** e non opten pola tributación conxunta, o seu importe ratearase entre eles por partes iguais.
- **Para determinar o número de orde do fillo nacido ou adoptado** atenderase aos fillos que convivan co contribuínte na data de remuneración do imposto (normalmente, o 31 de decembro de 2017), computaranse para os ditos efectos tanto os fillos naturais como os adoptivos.
- **Considerarase que conviven co contribuínte**, entre outros, os fillos nados ou adoptados que, dependendo deste, estean internados en centros especializados.
- **Que a suma da base imponible xeral e a base imponible do aforro**, recadros 415 e 435 das páxinas 13 e 14 da declaración correspondente ao exercicio no que se orixina o dereito á dedución, **non sexa superior a:**
 - 39 000 euros en tributación individual.
 - 52 000 euros en tributación conxunta.

Por contribuíntes discapacitados e maiores de 65 anos (art. 11 do Decreto legislativo 1/2009)

Contía da dedución

- **300 euros por cada contribuínte discapacitado cun grao de discapacidade superior ao 33 por 100.**
- **120 euros por cada contribuínte maior de 65 anos.**
 - ***Atención:** ambas as dúas contías son compatibles entre si.*
- A determinación das circunstancias persoais e familiares que deban terse en conta para aplicar esta dedución realizarase atendendo á **situación existente na data de remuneración do imposto** (normalmente, o 31 de decembro de 2017).

Condicións para aplicar a dedución

- **Que a suma da base imponible xeral e a base imponible do aforro**, recadros 415 e 435 das páxinas 13 e 14 da declaración correspondente ao exercicio no que se orixina o dereito á dedución, **non sexa superior a:**
 - 39 000 euros en tributación individual.
 - 52 000 euros en tributación conxunta.

Por acollemento de menores (Art. 11 bis Decreto legislativo 1/2009)

Contía e requisitos para a aplicación da dedución

- **250 euros por cada menor en réxime de acollemento familiar de urxencia**, temporal ou permanente, previsto no artigo 173 bis do Código civil, sempre que conviva co menor a totalidade do período impositivo.

Se a convivencia é inferior ao período impositivo, a contía da dedución ratearase polos días reais de convivencia no período impositivo.

- Non dará lugar a esta dedución cando a adopción do menor se produza durante o período impositivo.
- Cando dous ou máis contribuíntes teñan dereito a esta dedución e non opten ou non poidan optar pola tributación conxunta, a dedución **ratearase entre eles por partes iguais**.

Para familias monoparentais (art. 11 ter do Decreto lexislativo 1/2009)

Contía da dedución

- **100 euros** para o contribuínte que teña ao seu cargo descendentes, sempre que non conviva con calquera outra persoa distinta aos citados descendentes, agás que se trate de ascendentes que xeren o dereito á aplicación do mínimo por ascendentes.⁽²⁵⁾

Condicións e outros requisitos para a aplicación da dedución

- **Consideraranse descendentes** para os efectos da presente dedución:
 - a) Os fillos menores de idade, tanto por relación de paternidade coma de adopción, sempre **que convivan co contribuínte e non teñan rendas anuais**, excluídas as exentas, superiores a **8000 euros**.
 - b) Os fillos maiores de idade con **discapacidade**, tanto por relación de paternidade coma de adopción, **sempre que convivan co contribuínte e non teñan rendas anuais**, excluídas as exentas, superiores a **8000 euros**.
 - c) Os **descendentes** aos que se refiren as letras a) e b) anteriores que, sen conviviren co contribuínte, **dependan economicamente del e estean internados en centros especializados**.

Asimilaranse a descendentes aquelas **persoas vinculadas ao contribuínte por razón de tutela e acollemento**, nos termos previstos na lexislación vixente.

A expresión "rendas" debe entenderse feita á suma da base imponible xeral e a base imponible do aforro, recadros **415 e 435** das páxinas 13 e 14 da declaración.

- **No caso de convivencia con descendentes que non dean dereito a dedución**, non se perderá o dereito a ela sempre e cando as rendas anuais do descendente, excluídas as exentas, non sexan superiores a 8000 euros.
- **Que a suma da base imponible xeral e a base imponible do aforro**, recadros **415 e 435** das páxinas 13 e 14 da declaración correspondente ao exercicio no que se orixina o dereito á dedución, **non sexa superior a:**
 - **39.000 euros en tributación individual.**
 - **52.000 euros en tributación conxunta.**
- Cando ao longo do período impositivo se realice unha alteración da situación familiar por calquera causa, para os efectos de aplicación da dedución, entenderase que existiu convivencia cando esta situación se producise durante, polo menos, 183 días ao ano.

⁽²⁵⁾Os requisitos para a aplicación do mínimo por ascendentes coméntanse nas páxinas <?> e ss.

Por gastos de gardería (art. 12 do Decreto lexislativo 1/2009)**Contía e límite máximo da dedución**

- Os proxenitores ou titores poderán deducir o **15 por 100** das cantidades satisfeitas no período impositivo en concepto de gastos de gardería de nenos **menores de 3 anos de idade** cos que convivan, cun **máximo de 400 euros anuais por cada neno**.

Requisitos e outras condicións para aplicar a dedución

- **Que a suma da base imponible xeral e a base imponible do aforro**, recadros **415 e 435** das páxinas 13 e 14 da declaración correspondente ao exercicio no que se orixina o dereito á dedución, **non sexa superior a:**
 - **39 000 euros en tributación individual.**
 - **52 000 euros en tributación conxunta.**
- **Cando dous ou máis contribuíntes teñan dereito á dedución** e non opten, ou non poidan optar, pola tributación conxunta, o seu importe ratearase entre eles por partes iguais.
- **Enténdese por gardería**, para os efectos desta dedución, todo centro autorizado pola consellaría competente do Goberno de Canarias **para a custodia de nenos menores de tres anos**.
- A determinación das circunstancias persoais e familiares que deben terse en conta para aplicar esta dedución realizarase atendendo **á situación existente na data de remuneración do imposto** (normalmente, 31 de decembro de 2017).

Sen prexuízo diso, **a dedución e o límite desta no período impositivo en que o neno cumpra os 3 anos** calcularanse de forma proporcional ao número de meses en que se cumpran os requisitos previstos para aplicar a dedución.

- **O gasto de gardería deberá xustificarse a través de factura** que debe cumprir todas as condicións establecidas no regulamento polo que se regulan as obrigas de facturación aprobado polo Real decreto 1619/2012, do 30 de novembro. A factura recibida polo contribuínte **deberá conservarse durante o prazo de prescrición** e admitirase copia dela no suposto de que dous ou máis contribuíntes teñan dereito á dedución e non opten, ou non poidan optar, pola tributación conxunta.

Por familia numerosa (art. 13 do Decreto lexislativo 1/2009)**Contía da dedución**

Con carácter xeral, o contribuínte que posúa, na data de remuneración do imposto (normalmente o 31 de decembro de 2017), o título de familia numerosa poderá deducir a cantidade que proceda das seguintes:

- **200 euros**, cando se trate de familia numerosa de **categoría xeral**.
- **400 euros**, cando se trate de familia numerosa de **categoría especial**.

Cando algún dos cónxuxes ou descendentes aos que se lles aplique o mínimo persoal e familiar teña un **grao de discapacidade física, psíquica ou sensorial igual ou superior ao 65 por 100**, o importe da dedución será:

- **500 euros**, cando se trate de familia numerosa de **categoría xeral**.
- **1000 euros**, cando se trate de familia numerosa de **categoría especial**.

Requisitos e condicións de aplicación:

- As condicións necesarias para considerar a familia numerosa e a súa clasificación por categorías determinaranse conforme o establecido na Lei 40/2003, do 18 de novembro, de protección ás familias numerosas (BOE do 19).
- O título de familia numerosa deberá estar expedido polo órgano competente en materia de servizos sociais do Goberno de Canarias ou polos órganos correspondentes do Estado ou doutras comunidades autónomas.
- A dedución será practicada polo contribuínte con quen convivan os restantes membros da familia numerosa. Cando estes **convivan con máis dun contribuínte**, o importe da dedución **ratearase por partes iguais** na declaración de cada un deles.
- **Que a suma da base imponible xeral e a base imponible do aforro**, recadros 415 e 435 das páxinas 13 e 14 da declaración correspondente ao exercicio no que se orixina o dereito á dedución, **non sexa superior a:**

- 39 000 euros en tributación individual.
- 52 000 euros en tributación conxunta.

▪ **Importante:** *esta dedución é compatible coa do nacemento ou adopción de fillos.*

Por investimento en vivenda habitual (art. 14 do Decreto legislativo 1/2009)

Contía da dedución:

Os contribuíntes poderán deducir a **porcentaxe que en cada caso corresponda**, conforme o seguinte cadro, **das cantidades satisfeitas** no período impositivo pola adquisición da vivenda que constituía ou vaia constituir a súa residencia habitual, nos mesmos termos **e sempre que concorran os mesmos requisitos** esixidos no artigo 68.1 da Lei 35/2006, do 28 de novembro, do imposto sobre a renda das persoas físicas, segundo a redacción vixente o 1 de xaneiro de 2012.

A adquisición esténdese á construción da vivenda habitual, ampliación desta e ás cantidades depositadas en conta vivenda.

Importe da base imponible xeral	Porcentaxe da dedución
- Inferior a 12 000 euros	1,75 por 100
- Igual ou superior a 12 000 euros e inferior a 24 107,20 euros	1,55 por 100

A suma do importe da base imponible xeral e da base imponible do aforro é a que conste reflectida nos recadros 415 e 435 das páxinas 13 e 14 da declaración.

Requisitos e outras condicións de aplicación

- O concepto de vivenda habitual, así como a base máxima de dedución e os restantes requisitos esixidos para a práctica da dedución son os contidos na **normativa estatal da dedución por investimento en vivenda habitual na redacción vixente o 31 de decembro de 2012.**⁽²⁶⁾
- Esta dedución non será de aplicación ás cantidades destinadas á rehabilitación, reforma ou adecuación por razón de discapacidade da vivenda habitual.

⁽²⁶⁾ As devanditas cuestións coméntanse nas páxinas 526 e ss. do capítulo 16.

Límite conxunto da dedución

- A suma do importe desta dedución, xunto co das deducións autonómicas “Por cantidades destinadas polos seus titulares á restauración, rehabilitación ou reparación de bens inmo- bles declarados de interese cultural”, “Por obras de rehabilitación enerxética da vivenda habitual” e “Por obras de adecuación da vivenda habitual por persoas con discapacidade”, non poderá exceder o **15 por 100** da cota íntegra autonómica, recadro 515 da páxina 16 da declaración.

Por obras de rehabilitación enerxética e reforma da vivenda habitual (art. 14 bis do De- creto lexislativo 1/2009)

Contía da dedución

- O 10 por 100 das cantidades destinadas ás obras de rehabilitación enerxética na vivenda habitual do contribuínte.

Límites da dedución

- O importe desta dedución **non poderá exceder o 10 por 100 da cota íntegra autonómica**, recadro 515 da páxina 16 da declaración.
- Ademais, a suma do importe desta dedución, xunto co das deducións autonómicas “Por cantidades destinadas polos seus titulares á restauración, rehabilitación ou reparación de bens inmo- bles declarados de interese cultural”, “Por investimento en vivenda habitual” e “Por obras de adecuación da vivenda habitual por persoas con discapacidade”, non poderá exceder o **15 por 100** da cota íntegra autonómica, recadro 515 da páxina 16 da declaración.

Requisitos e outras condicións para a aplicación da dedución

- A vivenda habitual deberá ser propiedade do contribuínte.
 - **Importante:** *non darán dereito a practicar esta dedución as obras realizadas en prazas de garaxe, xardíns, parques, piscinas e instalacións deportivas, e noutros elementos análo- gos.*
- Para os efectos da presente dedución, **entenderase por obras de rehabilitación enerxéti- ca** as destinadas á mellora do **comportamento enerxético das edificacións** reducindo a súa demanda enerxética, ao **aumento do rendemento dos sistemas e instalacións térmicas** ou á incorporación de **equipos que utilicen fontes de enerxía renovables**.

Tamén terán esta consideración as de mellora das instalacións de subministración e instala- ción de **mecanismos que favorezan o aforro de auga**, así como a implantación de **redes de saneamento separativas no edificio** e outros sistemas que favorezan a reutilización das augas grises e pluviais no edificio ou no terreo, ou que reduzan o volume de vertedura ao sistema público da rede de sumidoiros.

- **Atención:** *non xerarán dereito á presente dedución as cantidades destinadas a moblaxe ou a electrodomésticos.*
- No suposto de edificacións en réxime de propiedade horizontal nas que a obra de reha- bilitación enerxética sexa contratada pola comunidade de propietarios, o importe do gasto imputarase aos diferentes propietarios con dereito á dedución en función da súa cota de participación.
- A obra de rehabilitación enerxética deberá **acreditarse mediante os certificados de cua- lificación enerxética**, nos termos establecidos no Real decreto 235/2013, do 5 de abril, polo

que se aproba o procedemento básico para a certificación da eficiencia enerxética dos edificios, debidamente inscritos no rexistro de certificados de eficiencia enerxética de edificios da consellería competente en materia de industria, no que conste o certificado obtido antes da realización das obras de rehabilitación enerxética e o expedido tras rematalas.

Base da dedución

- A base da dedución estará constituída polas cantidades satisfeitas, **mediante tarxeta de crédito ou débito, transferencia bancaria, cheque nominativo ou ingreso en contas en entidades de crédito**, ás persoas ou ás entidades que realicen as obras.

En caso ningún darán dereito a practicar esta dedución as cantidades satisfeitas mediante entregas de **diñeiro de curso legal**.

- A **base máxima anual** desta dedución será de **7000 euros** por contribuínte.

Xustificación documental

- O gasto das obras de rehabilitación enerxética deberá xustificarse a través de factura que debe cumprir todas as condicións establecidas no regulamento polo que se regulan as obrigas de facturación aprobado polo Real decreto 1619/2012, do 30 de novembro.

- No suposto de **edificacións en réxime de propiedade horizontal** nas que a obra de rehabilitación enerxética sexa contratada pola comunidade de propietarios, esta certificará o importe do gasto imputable a cada vivenda e que foi efectivamente satisfeito polo propietario no período impositivo.

A factura recibida polo contribuínte ou, se é o caso, a certificación emitida pola comunidade de propietarios, deberá conservarse durante o prazo de prescrición e admitirase copia dela no suposto de que dous ou máis contribuíntes teñan dereito á dedución e non opten, ou non poidan optar, pola tributación conxunta.

Incompatibilidade

- A presente dedución é incompatible coa dedución autonómica “Por cantidades destinadas polos seus titulares á restauración, rehabilitación ou reparación de bens inmoables declarados de Interese Cultural” e coa dedución autonómica “Por investimento en vivenda habitual”, porque non se poden aplicar sobre as mesmas cantidades ambas as dúas deducións.

Por obras de adecuación da vivenda habitual por persoas con discapacidade (art. 14 do Decreto lexislativo 1/2009)

Contía da dedución

- **O 10 por 100 das cantidades satisfeitas** no período impositivo, polas obras e instalacións de adecuación á vivenda por razón de discapacidade.

Requisitos e outras condicións de aplicación

- O concepto *obras ou instalacións de adecuación da vivenda habitual por razón de discapacidade* así como a base máxima de dedución e os restantes requisitos esixidos para a práctica da dedución son os contidos no **artigo 68.1 da Lei 35/2006, do 28 de novembro, do IRPF, na redacción vixente o 1 de xaneiro de 2012**.

Límite conxunto da dedución

- Ademais, a suma do importe desta dedución, xunto co das deducións autonómicas “Por cantidades destinadas polos seus titulares á restauración, rehabilitación ou reparación de bens inmoables declarados de interese cultural”, “Por investimento en vivenda habitual” e “Por obras de rehabilitación enerxética da vivenda habitual”, non poderá exceder o **15 por 100** da cota íntegra autonómica, recadro 515 da páxina 16 da declaración.

Por alugamento de vivenda habitual (art. 15 do Decreto legislativo 1/2009)

Contía e requisitos e outras condicións para aplicar a dedución:

- O **15 por 100** das cantidades satisfeitas no período impositivo polo alugamento de vivenda habitual, cun **máximo de 500 euros anuais**, sempre que concorran os seguintes requisitos:
 - a) Que a suma da base imponible xeral e a base imponible do aforro, recadros **415** e **435** das páxinas 13 e 14 da declaración correspondente ao exercicio no que se orixina o dereito á dedución, **non sexa superior a**:
 - **20 000 euros anuais** en tributación individual.
 - **30 000 euros anuais** en tributación conxunta.
 - b) Que as cantidades satisfeitas en concepto de alugamento **excedan o 10 por 100 da base imponible xeral** obtida no período impositivo.

Para estes efectos, o concepto de vivenda habitual será o contido na Lei do IRPF.⁽²⁷⁾

■ **Importante:** os contribuíntes con dereito á dedución deberán cubrir a alínea "Información adicional da dedución autonómica por arrendamento" do anexo B.6) do modelo da declaración no que, ademais dos datos necesarios para cuantificar da dedución, deberá facerse constar o NIF/NIE do arrendador da vivenda no recadro **1021** e no **1024** se existe un segundo arrendador ou, se é o caso, se consignou un NIF doutro país, marcarase unha X, respectivamente, nos recadros **1022** e **1025**.

Por contribuíntes desempregados (art. 16 do Decreto legislativo 1/2009)

Contía e requisitos para a aplicación da dedución

- **100 euros** para os contribuíntes que perciban prestacións de desemprego e cumpran os seguintes requisitos:
 - Ter **residencia habitual nas Illas Canarias**.
 - Estar en situación de **desemprego durante máis de seis meses** do período impositivo correspondente ao ano 2017.
- **Importante:** no suposto de tributación conxunta, **podará beneficiarse desta dedución cada un dos contribuíntes integrados na unidade familiar que se atope na indicada situación de desemprego e teña a súa residencia habitual nas Illas Canarias**.
- A suma dos rendementos íntegros do traballo, recadro **011** da páxina 4 da declaración, **ha de ser superior a 11.200 euros e igual ou inferior a 22.000 euros** tanto en tributación individual como en tributación conxunta.

(27) Véxase a nota anterior.

Estas contías serán para cada período impositivo as equivalentes na normativa reguladora do IRPF para os efectos da obrigaición de declarar.

- **A suma da base impositible xeral e do aforro**, excluída a parte correspondente aos rendementos do traballo, non poderá superar a cantidade de 1.600 euros.

A dita contía determinarase sumando os importes dos recadros **415** e **435** das páxinas 13 e 14 da declaración e restando seu resultado o importe consignado no recadro **023** da páxina 4 da declaración.

Por gasto de enfermidade (art. 16 ter do Decreto legislativo 1/2009)

Contía e límites da dedución

- O **10 por 100 dos gastos e honorarios profesionais** aboados durante o período impositivo pola prestación de servizos realizada por quen teña a condición de profesional médico ou sanitario, agás farmacéuticos, consonte o disposto nos artigos 2 e 3 da Lei 44/2003, do 21 de novembro, de ordenación das profesións sanitarias, **por causa da prevención, diagnóstico e tratamento de enfermidades, saúde dental, embarazo e nacemento de fillos, accidentes e invalidez, tanto propios coma das persoas incluídas no mínimo familiar.**

En caso ningún, inclúe a asistencia con fins estéticos, agás cando constitúan a reparación de danos causados por accidentes ou intervencións que afecten as persoas e os tratamentos destinados á identidade sexual.

- O **10 por 100 dos gastos** na adquisición de aparellos e complementos, incluídos calquera tipo de lentes que, polas súas características obxectivas, só se poidan destinar a suplir as deficiencias físicas das persoas.
- Esta dedución terá un **límite anual de:**
 - **500 euros en tributación individual.**
 - **700 euros en tributación conxunta.**
- Estes límites **incrementaranse en 100 euros en tributación individual** cando o contribuínte sexa unha persoa con discapacidade e acredite un grao de discapacidade igual ou superior ao **65 por 100.**

Requisitos para a aplicación da dedución

- A base conxunta desta dedución estará constituída polas cantidades xustificadas con factura e satisfeitas, **mediante tarxeta de crédito ou débito, transferencia bancaria, cheque nominativo ou ingreso en contas en entidades de crédito, ás persoas ou entidades que presten os servizos.**

A dedución só a poderán aplicar as persoas titulares das facturas e que, á súa vez, realicen o pagamento polos medios establecidos. Non obstante, se se trata de matrimonios en réxime de gananciais, as cantidades satisfeitas atribuiranse a ambos os dous cónxuxes por partes iguais, polo que ambos os dous pais poderían aplicar a dedución sobre a metade das cantidades satisfeitas polos gastos orixinados polos fillos aínda que a factura estea a nome dun só deles. No resto dos casos (separación de bens, parellas de feito, etc.), deberase acreditar quen satisfizo os gastos (*a priori*, enténdese que o gasto o satisfizo o titular da factura, pero admítase proba que acredite que foi outro dos proxenitores), que será quen poida aplicar a dedución e pola totalidade das cantidades satisfeitas por el.

- **Importante:** *en caso ningún, darán dereito a practicar esta dedución as cantidades satisfeitas mediante entregas de diñeiro de curso legal.*

- A factura deberá cumprir todas as condicións establecidas no regulamento polo que se regulan as obrigas de facturación aprobado polo Real decreto 1619/2012, do 30 de novembro. A factura recibida polo contribuínte deberá conservarse durante o prazo de prescrición.

Por familiares dependentes con discapacidade (Art. 16 quáter Decreto legislativo 1/2009)

Contía da dedución

- **500 euros** por cada ascendente ou descendente cun grao de discapacidade igual ou superior ao 65 por 100, que xere o dereito á aplicación do mínimo por discapacidade.⁽²⁸⁾

Requisitos para a aplicación da dedución

- **Que a suma da base imponible xeral e a base imponible do aforro, recadros 415 e 435 das páxinas 13 e 14 da declaración correspondente ao exercicio no que se orixina o dereito á dedución, non sexa superior a:**

- **39.000 euros en tributación individual.**
- **52.000 euros en tributación conxunta.**

- Cando varios contribuíntes teñan dereito á aplicación da dedución prevista no presente artigo, seguiranse as regras de ratear, de convivencia e demais límites previstos na normativa estatal do IRPF.

Límites comúns e obrigas formais para aplicar as deducións (art. 18 do Decreto legislativo 1/2009)

Límites comúns

- A suma das deducións aplicadas sobre a cota íntegra autonómica en ningún caso poderá superar o importe desta.
- Sobre un mesmo ben non se poderá aplicar máis dunha das deducións autonómicas anteriormente comentadas.

En consecuencia, non poden aplicarse simultaneamente as deducións autonómicas por investimento en vivenda habitual, por obras de rehabilitación ou reforma de vivendas e por obras de adecuación da vivenda habitual cando os importes que as orixinan estean referidos a unha mesma vivenda ou a obras no edificio no que esta se atope, aínda que as cantidades investidas sexan diferentes.

Obrigacións formais

- Os contribuíntes do imposto sobre a renda das persoas físicas están obrigados a conservar durante o prazo de prescrición os xustificantes e documentos que acrediten o dereito a gozar das deducións da cota que se establecen no presente capítulo e que apliquen efectivamente.
- Mediante orde do conselleiro da Comunidade Autónoma de Canarias competente en materia tributaria poderanse establecer obrigacións de xustificación e información para o control das deducións a que se refire a alínea anterior.

⁽²⁸⁾O mínimo por discapacidade de ascendentes e descendentes do contribuínte, coméntase na páxina 490 e ss. do capítulo 14.

Comunidade Autónoma de Cantabria

Os contribuíntes que en 2017 tivesen a súa residencia habitual no territorio da Comunidade Autónoma de Cantabria poderán aplicar as seguintes deducións autonómicas:

Por arrendamento de vivenda habitual por mozos, maiores e discapacitados

(art. 2.1 do Decreto legislativo 62/2008)

Contía e límites máximos da dedución:

- **O 10 por 100** das cantidades satisfeitas no período impositivo polo arrendamento da vivenda habitual, co **límite máximo de dedución de 300 euros** anuais.
- **En caso de tributación conxunta, o importe máximo da dedución** será de **600 euros**, sendo preciso para iso que, polo menos, un dos declarantes reúna os requisitos esixidos para aplicar a dedución que a continuación se comentan.

Requisitos e outras condicións para aplicar esta dedución:

- **Ter menos de 35 anos, 65 ou máis, ou ser persoa con discapacidade física, psíquica ou sensorial** cun grao de discapacidade igual ou superior ao **65 por 100** conforme o baremo ao que se refire o artigo 367 do texto refundido da Lei xeral da Seguridade Social, aprobado polo Real decreto legislativo 8/2015, do 30 de outubro (BOE do 31).⁽²⁹⁾
- **Que a suma da base imponible xeral e a base imponible do aforro**, suma dos recadros **415 e 435** das páxinas 13 e 14 da declaración, sexa **inferior a**:
 - **22.000 euros en tributación individual.**
 - **31.000 euros en tributación conxunta.**
- **Que as cantidades satisfeitas en concepto de alugamento excedan o 10 por 100** da renda do contribuínte.

■ **Importante:** os contribuíntes con dereito á dedución deberán cubrir a alínea "Información adicional á dedución autonómica por arrendamento" do anexo B.6) do modelo da declaración no que, ademais dos datos precisos para cuantificar a dedución, deberá facerse constar o NIF/NIE do arrendador da vivenda no recadro **1021** e no **1024** se existe un segundo arrendador ou, se é o caso, se consignou un NIF doutro país, marcará cunha X, respectivamente, nos recadros **1022 e 1025**.

Por coidado de familiares (art. 2.2 do Decreto legislativo 62/2008)

Contía da dedución:

- **100 euros** por cada un dos seguintes familiares, xa sexa o parentesco por consanguinidade ou por afinidade:
 - **Descendente menor de 3 anos.**
 - **Ascendente maior de 70 anos.**

⁽²⁹⁾Para os efectos de acreditación do grao de discapacidade, téñase en conta a disposición adicional única do Decreto legislativo 62/2008, do 19 de xuño, polo que se aproba o texto refundido da Lei de medidas fiscais en materia de tributos cedidos polo Estado cuxa regulación é semellante á que establece o artigo 72 da Lei do IRPF.

- **Ascendente ou descendente con discapacidade física, psíquica ou sensorial** cun grao de diminución igual ou superior ao **65 por 100** de acordo co baremo ao que se refire o artigo 367 do texto refundido da Lei xeral da Seguridade Social, aprobado polo Real decreto legislativo 8/2015, do 30 de outubro (BOE do 31).

Se un descendente menor de 3 anos é discapacitado cun grao de discapacidade igual ou superior ao 65 por 100, procederá aplicar unha dedución de 100 euros por descendente e outros 100 euros por discapacitado. De forma análoga cabe proceder cos ascendentes.

■ **Atención:** *no caso de contribuíntes falecidos antes do 1 de marzo de 2017, a dedución non será aplicable respecto do cónxuxe ou irmán con discapacidade.*

Requisitos para aplicar a dedución:

- Que o descendente ou ascendente **conviva máis de 183 días do ano natural co contribuínte**. Exceptúase do cumprimento deste requisito aos **menores de tres anos**.

- Que o descendente ou ascendente non **teña rendas brutas anuais superiores a 6000 euros**. Nos supostos de discapacidade de ascendente, descendente, cónxuxe ou irmán, o límite será de 1,5 veces o indicador público de renda de efectos múltiples (IPREM).⁽³⁰⁾

■ **Lembre:** *cumprindo os requisitos anteriores, terase dereito a aplicar a dedución aínda que o parentesco sexa por afinidade.*

Por obras de mellora (art. 2.3 do Decreto legislativo 62/2008)

Contía e requisitos para aplicar a dedución

- **O 15 por 100** das cantidades satisfeitas en obras realizadas, durante o presente exercicio, en calquera vivenda ou vivendas da súa **propiedade**, sempre que estea situada na **Comunidade de Cantabria**, ou no edificio na que a vivenda se atope, e que teñan por obxecto:

a) Unha **rehabilitación cualificada como tal pola Dirección Xeral de Vivenda do Goberno de Cantabria**.

b) A mellora da **eficiencia enerxética, a hixiene, a saúde e protección do ambiente e a accesibilidade** á vivenda ou ao edificio en que se atopa.

c) A utilización de **enerxías renovables, a seguridade e a estanquidade** e, en particular: substitución de instalacións de electricidade, auga, gas, calefacción.

d) As **obras de instalación de infraestruturas de telecomunicación** que permitan o acceso a internet e a servizos de televisión dixital na vivenda do contribuínte.

■ **Importante:** *non darán dereito a practicar esta dedución as obras que se realicen en vivendas afectadas a unha actividade económica, prazas de garaxe, xardíns, parques, piscinas e instalacións deportivas e outros elementos análogos.*

Base da dedución:

- A base desta dedución estará constituída polas cantidades satisfeitas, **mediante tarxeta de crédito ou débito, transferencia bancaria, cheque nominativo ou ingreso en contas en entidades de crédito**, ás persoas ou entidades que realicen tales obras.

⁽³⁰⁾O importe do IPREM anual para 2017 que se toma como referencia ascende a 7519,59 euros, polo que o límite cuantitativo queda fixado en 11 279,39 euros.

En ningún caso, darán dereito a practicar esta dedución as cantidades satisfeitas mediante entregas de diñeiro de curso legal.

Límites da dedución:

- A dedución **terá un límite anual de:**
 - **1000 euros en tributación individual.**
 - **1500 euros en tributación conxunta.**
- Estes límites incrementaranse en **500 euros en tributación individual** cando o contribuínte sexa unha **persoa cun grao acreditado de discapacidade igual ou superior ao 65 por 100.** No caso de **tributación conxunta o incremento será de 500 euros por cada contribuínte coa dita discapacidade.**

Para os efectos da aplicación do incremento, tomaranse en consideración todos os membros da unidade familiar que teñan o grao de discapacidade esixido, con independencia de que teñan ou non rendas e de se satisfíxeron ou non cantidades que lles dean dereito á dedución.

■ **Atención:** *a acreditación do grao de discapacidade efectuarase segundo o disposto na disposición adicional única do Decreto legislativo 62/2008, do 19 de xuño, polo que se aproba o texto refundido da Lei de medidas fiscais en materia de tributos cedidos polo Estado (BOC 02-07-2008), que coincide co que establece o artigo 72 da Lei do IRPF.*

- As cantidades satisfeitas no exercicio e non deducidas por exceder do límite anual poderán deducirse nos **dous exercicios seguintes.**

A dedución pendente de aplicar procedente do exercicio 2014 ha de practicarse obrigatoriamente no exercicio 2017, ata a contía máxima permitida segundo o tipo de tributación, polo que o contribuínte non pode optar por demorar, total ou parcialmente, a súa aplicación ao exercicio 2018.

Así mesmo, téñase en conta que a dedución pendente de 2015 e 2016 se aplica antes da dedución xerada en 2017, polo que se con aquela se esgota o límite máximo anual da dedución, as cantidades satisfeitas en 2017 se poderán deducir nos dous exercicios seguintes

Incompatibilidade

- En ningún caso darán dereito á aplicación desta dedución as cantidades satisfeitas polas que o contribuínte teña dereito a practicar a dedución por investimento en vivenda habitual a que se refire a disposición transitoria décimo oitava da Lei do IRPF.

■ **Atención:** *o importe da dedución xerado en 2015 e 2016 que non puido ser aplicado por exceder o límite anual, consignarase no recadro 865 do anexo B.2) da declaración. Se as obras se realizan e satisfán en 2017, os contribuíntes con dereito á dedución deberán facer constar o NIF das persoas ou da entidade que realiza as obras no recadro 866 do anexo B.2) da declaración e o importe da dedución no recadro 867. Finalmente, o importe das cantidades satisfeitas en 2017 non deducidas por exceder o límite anual consignarase no recadro 873.*

Por donativos a fundacións ou ao fondo Cantabria Coopera (art. 2.4 do Decreto legislativo 62/2008)

Contía da dedución

- **O 15 por 100** das cantidades doadas a fundacións domiciliadas na Comunidade Autónoma de Cantabria que cumpran os requisitos da Lei 50/2002, do 26 de decembro, de fundacións

(BOE do 27) e que persigan fins culturais, asistenciais, sanitarios ou deportivos ou calquera outro de natureza análoga a estes.

- **O 12 por 100** das cantidades doadas ao fondo Cantabria Coopera.
- **O 15 por 100 das cantidades doadas** a asociacións domiciliadas na Comunidade Autónoma de Cantabria que cumpran os requisitos da Lei 49/2002, do 23 de decembro, de réxime fiscal das entidades sen fins lucrativos e dos incentivos fiscais ao mecenado, e cuxo obxecto sexa apoiar as persoas con discapacidade.

■ **Atención:** *a dedución do 15 por 100 das cantidades doadas a asociacións domiciliadas na Comunidade Autónoma de Cantabria que cumpran os requisitos da Lei 49/2002 non é aplicable no caso de contribuíntes falecidos antes do 1 de marzo de 2017.*

Requisitos e outras condicións para aplicar esta dedución:

- Tratándose de donativos a fundacións, que éstas estean **inscritas no Rexistro de Fundacións**, rendan contas ao órgano de protectorado correspondente e que este ordenase o seu depósito no Rexistro de Fundacións.

Límite máximo dos donativos con dereito a dedución:

A base desta dedución autonómica está suxeita ao **límite do 10 por 100 da base liquidable xeral e do aforro do contribuínte**, suma dos recadros **473 e 480** das páxinas 15 da declaración.

Este límite opera conxuntamente co que afecta a dedución xeral por donativos e á dedución por investimentos ou gastos en bens de interese cultural.

Por conseguinte, unicamente poderá aplicarse esta dedución autonómica polo importe dos donativos con dereito a esta que non supere a contía que, se é o caso, reste do citado límite tras practicar as deducións xerais do imposto anteriormente mencionadas.⁽³¹⁾

Por acollemento familiar de menores (art. 2.5 do Decreto lexislativo 62/2008)

Contía da dedución

Os contribuíntes que reciban menores **en réxime de acollemento familiar** poderán deducir as seguintes cantidades:

- **240 euros** con carácter xeral, ou
- **240 euros** polo número máximo de menores acollidos de forma simultánea no período impositivo.

En todo caso, **a contía da dedución non poderá superar** o importe de **1200 euros**.

Requisitos e outras condicións para a aplicación desta dedución

- O acollemento familiar que dá dereito á dedución poderá ser simple ou permanente, administrativo ou xudicial⁽³²⁾, sempre que os contribuíntes fosen previamente seleccionados para o efecto por unha entidade pública de protección de menores.

⁽³¹⁾ Véxase, a epígrafe “Dedución por donativos”, páxinas 572 e ss.

⁽³²⁾ Téñase en conta que a Lei 26/2015, do 28 de xullo, pola que se modifica o sistema de protección á infancia e á adolescencia (BOE do 29) modificou, con efecto desde o 18 de agosto de 2015, o artigo 173 bis do Código civil que regula as modalidades de acollemento familiar. Por iso, haberá que seguir o disposto na disposición adicional segunda da citada Lei 26/2015, segundo a que todas as referencias que se realizasen ao acollemento simple deberán entenderse feitas ao acollemento familiar temporal previsto no artigo 173 bis do Código civil.

- Os contribuíntes que reciban os menores **non deben ter relación de parentesco** cos acollidos nin os adoptar durante o período impositivo.
- No suposto de acollemento de menores **por matrimonios, parellas de feito ou parellas que convivan de forma permanente en análoga relación de afectividade** ás anteriores sen rexistraren a súa unión, o importe da dedución **ratearase por partes iguais** na declaración individual de cada un deles se tributasen desta forma.

Por investimento na adquisición de accións e participacións sociais de novas entidades ou de recente creación (art. 2.6 do Decreto legislativo 62/2008)

Contía e límite máximo da dedución

- **O 15 por 100 das cantidades investidas** durante o exercicio na adquisición de accións ou participacións sociais como consecuencia de acordos de constitución de sociedades ou de ampliación de capital nas sociedades mercantís que máis adiante se detallan, **co límite máximo de dedución de 1000 euros**, tanto en tributación individual como en conxunta.

Requisitos e outras condicións para a aplicación da dedución

Para a aplicación da dedución deben cumprirse os seguintes requisitos e condicións:

- a) **A participación conseguida polo contribuínte**, computada xunto coa que posúan da mesma entidade o seu cónxuxe ou persoas unidas ao contribuínte por razón de parentesco, en liña recta ou colateral, por consanguinidade ou afinidade ata o terceiro grao incluído, non se chegue a posuír durante ningún día do ano natural **máis do 40 por 100 do total do capital social da entidade ou dos seus dereitos de voto**.
- b) **As participacións adquiridas deben manterse** no patrimonio do contribuínte durante un período mínimo de tres anos.
- c) **A entidade da que se adquiran as accións ou participacións debe cumprir os seguintes requisitos:**

1.º **Debe ter natureza de sociedade anónima, sociedade limitada, sociedade anónima laboral ou sociedade limitada laboral.**

2.º **Debe ter a consideración de pemes** de acordo coa definición destas dada pola Recomendación da Comisión Europea do 6 de maio de 2003.

3.º **Debe ter o domicilio social e fiscal na Comunidade Autónoma de Cantabria.**

4.º **Debe desenvolver unha actividade económica.**

Para ese efecto, non debe ter por actividade principal a xestión dun patrimonio mobiliario ou inmobiliario, de acordo co disposto polo artigo 4.8.2.a) da Lei do Estado 19/1991, do 6 de xuño, do imposto sobre o patrimonio.

5.º **No caso de que o investimento efectuado corresponda á constitución da entidade debe contar, desde o primeiro exercicio fiscal, como mínimo, cunha persoa contratada, a xornada completa, dada de alta na Seguridade Social e residente na Comunidade Autónoma de Cantabria.**

6.º **No caso de que o investimento efectuado corresponda a unha ampliación de capital.**

- **A entidade deberá ser constituída dentro dos tres anos anteriores á ampliación de capital e**
- **O persoal medio da entidade durante os dous exercicios fiscais posteriores ao da ampliación ha de incrementarse respecto do persoal medio que tivese nos doce meses**

anteriores polo menos nunha persoa contratada, a xornada completa, dada de alta na Seguridade Social e residente na Comunidade Autónoma de Cantabria.

- O devandito incremento **débese manter durante polo menos outros vinte e catro meses.**

Para o cálculo do persoal medio total da entidade e do seu incremento tomaranse as persoas empregadas nos termos que dispoña a lexislación laboral, tendo en conta a xornada contratada en relación coa xornada completa.

d) O contribuínte ou a contribuínte pode formar parte do consello de administración da sociedade na que materializou o investimento, pero **en ningún caso pode levar a cabo funcións executivas nin de dirección. Tampouco pode manter unha relación laboral coa entidade** obxecto do investimento.

e) As operacións nas que sexa aplicable a dedución deben formalizarse en escritura pública, na que debe especificarse a identidade dos investidores e o importe do respectivo investimento.

f) Os requisitos establecidos nas letras a) e d) e nos números 3.º, 4.º e 5.º da letra c) anterior deben cumprirse durante un período mínimo de tres anos a partir da data de efectividade do acordo de ampliación de capital ou constitución que orixine o dereito á dedución.

Perda do dereito á dedución practicada

O incumprimento dos requisitos e as condicións establecidos comporta a perda do beneficio fiscal e o contribuínte ou a contribuínte debe incluír na declaración do imposto correspondente ao exercicio no que se produciu o incumprimento a parte do imposto que se deixou de pagar como consecuencia da dedución practicada, xunto cos xuros de mora xerados.

■ **Importante:** *os contribuíntes con dereito á dedución deberán cubrir a alínea "Información adicional da dedución autonómica por investimento na adquisición de accións e participacións sociais en entidades novas ou de recente creación" do anexo B.6) do modelo da declaración no que, ademais do importe do investimento con dereito a dedución, deberá facerse constar o NIF da entidade de nova ou recente creación no recadro 1030 e no 1032 se existe unha segunda entidade, ademais de indicar o importe total da dedución por investimentos en empresas de nova ou recente creación no recadro 1035.*

Por gastos de enfermidade (art. 2.7 do Decreto lexislativo 62/2008)

a) Por gastos e honorarios profesionais pola prestación de servizos sanitarios

Contía e límites da dedución

- **10 por 100 dos gastos e honorarios profesionais**, tanto propios como das persoas que se inclúan no mínimo familiar, subscritores durante o ano pola prestación de servizos sanitarios por motivo de enfermidade, saúde dental, embarazo e nacemento de fillos, accidentes e invalidez.
- Esta dedución terá un límite anual de:
 - **500 euros en tributación individual.**
 - **700 euros en tributación conxunta.**

- Estos límites **incrementaranse en 100 euros en tributación individual** cando o contribuínte sexa unha persoa con discapacidade e acredite un grao de discapacidade igual ou superior ao 65 por 100. No caso de **tributación conxunta o incremento será de 100 euros por cada contribuínte coa devandita discapacidade.**

b) Por cotas a mutualidades ou sociedades de seguros médicos non obrigatorios

Contía e límites da dedución

- 5 por 100 das cantidades pagadas durante o ano en concepto de cotas a mutualidades ou sociedades de seguros médicos non obrigatorios, tanto propios como das persoas que se inclúan no mínimo familiar.
- Esta dedución terá un límite anual de:
 - 200 euros en tributación individual.
 - 300 euros en tributación conxunta.
- Estos límites incrementaranse en 100 euros en tributación individual **cando o contribuínte sexa unha persoa con discapacidade** e acredite un grao de minusvalía igual ou superior ao 65%. No caso de tributación conxunta **o incremento será de 100 euros por cada contribuínte coa devandita discapacidade.**

Requisito para a aplicación da dedución

- A base conxunta desta dedución estará constituída polas cantidades xustificadas con factura e satisfeitas, **mediante tarxeta de crédito ou débito, transferencia bancaria, cheque nominativo ou ingreso en contas en entidades de crédito, ás persoas ou entidades que presten os servizos.**

A dedución só a poderán aplicar as persoas titulares das facturas e que, á súa vez, realicen o pagamento polos medios establecidos.

- **Importante:** *en ningún caso darán dereito a practicar esta dedución as cantidades satisfeitas mediante entregas de diñeiro de curso legal.*

Comunidade Autónoma de Castela-A Mancha

Os contribuíntes que en 2017 tivesen a súa residencia habitual no territorio da Comunidade Autónoma de Castela-A Mancha poderán aplicar as seguintes deducións autonómicas:

Por nacemento ou adopción de fillos (art. 1 da Lei 8/2013)

Contía da dedución

- **Por cada fillo nacido ou adoptado** no período impositivo, que xere o dereito a aplicar o mínimo por descendentes, as seguintes cantidades:⁽³³⁾

- **100 euros** no caso de partos ou adopcións dun só fillo.
- **500 euros** no caso de partos ou adopcións de dous fillos.
- **900 euros** no caso de partos ou adopcións de tres ou máis fillos.

O que xera o dereito a cada unha destas deducións é o número de fillos en cada parto e non o número de nacementos durante o exercicio, de modo que, a título de exemplo, se no ano se produce máis dun parto corresponderá unha dedución de 100 euros por cada un se é dun só fillo e se se prodúcese un só parto de dous fillos, unha dedución de 500 euros.

Requisitos e outras condicións da dedución

- Que a **suma da base imponible xeral e a do aforro** do contribuínte non supere:
 - **27.000 euros en tributación individual.**
 - **36.000 euros en tributación conxunta.**
- Para a aplicación desta dedución teranse en conta as normas para a aplicación do mínimo por descendentes contidas na Lei do IRPF.

No entanto, candous ou máis contribuíntes teñan dereito á aplicación desta dedución respecto dos mesmos descendentes e algún deles non cumpra o requisito anterior, o importe da dedución para os demais contribuíntes quedará reducido á proporción que resulte da aplicación das normas para o **rateo do mínimo por descendentes**.

Por familia numerosa (art. 10 da Lei 8/2013)

Contía da dedución

- **200 euros**, cando se trate de familia numerosa de **categoría xeral**.
- **400 euros**, cando se trate de familia numerosa de **categoría especial**.

Cando algún dos **cónxuxes ou descendentes**, aos que lle sexa de aplicación o mínimo persoal e familiar do imposto, **teña un grao de discapacidade igual ou superior ao 65 por 100 e xeren o dereito á aplicación do mínimo por discapacidade**, ⁽³⁴⁾ a dedución será:

- **300 euros**, cando se trate de familia numerosa de **categoría xeral**.
- **900 euros**, cando se trate de familia numerosa de **categoría especial**.

⁽³³⁾ Os requisitos para a aplicación do mínimo por descendentes coméntanse nas páxinas 485 e ss.

⁽³⁴⁾ O mínimo por discapacidade coméntase nas páxinas 490 e ss. do capítulo 14.

Requisitos e outras condicións

- O contribuínte debe **ter recoñecida a condición de familia numerosa**, de conformidade co establecido na Lei 40/2003, do 18 de novembro, de protección ás familias numerosas, na data da xeración do imposto (normalmente, o 31 de decembro de 2017).
- Que a suma da base imponible xeral e a do aforro do contribuínte, recadros **415** e **435** das páxinas 13 e 14 da declaración, non supere:
 - **27.000 euros en tributación individual.**
 - **36.000 euros en tributación conxunta.**
- Para a aplicación desta dedución teranse en conta as normas para a aplicación do mínimo por descendentes, e discapacidade contidas na Lei do IRPF.

No entanto, candoos ou máis contribuíntes teñan dereito á aplicación desta dedución respecto dos mesmos descendentes e algún deles non cumpre o requisito anterior, o importe da dedución para os demais contribuíntes quedará reducido á proporción que resulte da aplicación das **normas para o rateo do mínimo por descendentes.**

Por gastos na adquisición de libros de texto e polo ensino de idiomas (art. 10 da Lei 8/2013)

Contía e límites da dedución

- **O 100 por 100** das cantidades satisfeitas, polos gastos destinados á adquisición de libros de texto editados para as etapas correspondentes á educación básica a que se refiren os artigos 3.3 e 4 da Lei orgánica 2/2006, do 3 de maio, de educación, ou norma que a substitúa.
- **O 15 por cento** das cantidades satisfeitas durante o período impositivo **polo ensino de idiomas** recibida, como actividade extraescolar, polos fillos ou descendentes durante as etapas correspondentes á educación básica a que se refiren os artigos 3.3 e 4 da Lei orgánica 2/2006, do 3 de maio, de educación, ou norma que a substitúa.

A cantidade para deducir por todos os gastos sinalados anteriormente **non excederá das contías máximas** que se indican a continuación:

• Declaracións conxuntas

1.º Os contribuíntes que **non teñan a condición legal de familia numerosa**, para os que a cantidade resultante da **suma da base imponible xeral e da base imponible do aforro menos o mínimo por descendentes** (recadros **415** e **435** das páxinas 13 e 14 da declaración e **484** da páxina 15 da declaración, respectivamente) se atope comprendida nos tramos que se indican a continuación, poderán deducir ata as seguintes contías:

(Base imponible xeral + Base imponible do aforro) – (Mínimo por descendentes)	Límite por fillo
Ata 12.000 euros	100,00 euros
Entre 12.000,01 e 20 000,00 euros	50,00 euros
Entre 20.000,01 e 25 000,00 euros	37,50 euros

2.º Os contribuíntes que **teñan a condición legal de familia numerosa**, para os que a cantidade resultante da **suma da base imponible xeral e da base imponible do aforro menos**

o **mínimo por descendentes autonómico** se atope comprendida no tramo que se indica a continuación, poderán deducir ata as seguintes contías:

Ata 40.000 euros: 150 euros por fillo

• **Declaracións individuais**

1.º Os contribuíntes **que non teñan a condición legal de familia numerosa**, para os que a cantidade resultante da **suma da base imponible xeral e a base imponible do aforro menos o mínimo por descendentes autonómicos** (recadros **415** e **435** das páxinas 13 e 14 da declaración e **484** da páxina 15 da declaración, respectivamente) se atope comprendida nos tramos que se indican a continuación, poderán deducir ata as seguintes contías:

(Base imponible xeral + Base imponible do aforro) – (Mínimo por descendentes)	Límite por fillo
Ata 6500 euros	50,00 euros
Entre 6500,01 e 10.000,00 euros	37,50 euros
Entre 10.000,01 e 12.500,00 euros	25,00 euros

2.º Os contribuíntes **que teñan a condición legal de familia numerosa**, para os que a cantidade resultante da **suma da base imponible xeral e a base imponible do aforro menos o mínimo por descendentes autonómicos** (recadros **415** e **435** das páxinas 13 e 14 da declaración e **484** da páxina 15 da declaración, respectivamente) se atope comprendida no tramo que se indica a continuación, poderán deducir a seguinte contía:

Ata 30.000 euros: 75 euros por fillo

Requisitos e outras condicións para aplicar a dedución

- As deducións resultantes da aplicación dos apartados anteriores **minoraranse no importe das bolsas e axudas concedidas** no período impositivo de que se trate da Administración da Xunta de Comunidades de Castela-A Mancha, ou de calquera outra Administración pública, **que cubran a totalidade ou parte dos gastos** que dan dereito a dedución.

Cando os gastos correspondan a dous ou máis fillos calcularase de forma global o importe das deducións aplicables por todos os fillos e minoraranse no importe total das bolsas e axudas percibidas por todos eles.

Para estes efectos téñase en conta que os límites establecidos para o cálculo da dedución non se aplican individualmente a cada un dos fillos senón que á dedución correspondente aos gastos satisfeitos por todos os fillos se lle aplicará o límite resultante de multiplicar o límite individual establecido polo número de fillos que xeran o dereito á dedución.

- Para os efectos da aplicación destas deducións, só terán dereito a practicar a dedución os **pais ou ascendentes respecto daqueles fillos ou descendentes escolarizados que dean dereito** á redución prevista, en concepto de **mínimo por descendentes**, no artigo 58 da Lei do IROF.
- Os contribuíntes que desexen gozar da dedución establecida neste artigo deberán estar **en posesión dos xustificantes acreditativos do pagamento** dos conceptos obxecto de dedución.
A xustificación dos gastos que dan lugar á dedución debe facerse, con carácter prioritario, mediante factura. Iso sen prexuízo da posibilidade de admitir outro tipo de xustificantes (como poderían ser os tickets emitidos polo comercio retalista) que, conforme a dereito, poidan ter tal carácter.

- Para a aplicación desta dedución teranse en conta as **normas para a aplicación do mínimo por descendentes contidas na Lei do IRPF**.

Por discapacidade do contribuínte (art. 4 da Lei 8/2013)

Contía da dedución:

- **300 euros por cada contribuínte** que teña un grao de discapacidade acreditado **igual ou superior ao 65 por 100** e teña dereito a aplicar o mínimo por discapacidade do contribuínte.

Requisitos e outras condicións da dedución

- Que a suma da base imponible xeral e a do aforro do contribuínte non supere:
 - **27.000 euros en tributación individual.**
 - **36.000 euros en tributación conxunta.**
- Para a aplicación desta dedución teranse en conta as **normas para a aplicación do mínimo por contribuínte e discapacidade contidas na Lei do IRPF**.

Incompatibilidade

- Esta dedución é incompatible coa dedución por discapacidade de ascendente ou descendente respecto dunha mesma persoa.

En consecuencia, os descendentes discapacitados que integren a unidade familiar xerarán dereito en tributación conxunta á aplicación da dedución por discapacidade de descendentes e non á dedución por discapacidade do contribuínte.

Por discapacidade de ascendentes ou descendentes (art. 5 da Lei 8/2013)

Contía da dedución

- **300 euros por cada descendente ou ascendente** cun grao de discapacidade acreditado **igual ou superior ao 65 por 100**, que xere o dereito a aplicarlle o mínimo por discapacidade de ascendentes ou descendentes.⁽³⁵⁾

Requisitos e outras condicións da dedución

- Que a suma da base imponible xeral e a do aforro do contribuínte, recadros **415** e **435** das páxinas 13 e 14 da declaración, **non supere**:
 - **27.000 euros en tributación individual.**
 - **36.000 euros en tributación conxunta.**
- Para a aplicación desta dedución teranse en conta as normas para **a aplicación do mínimo por ascendentes, descendentes e discapacidade contidas na Lei do IRPF**.

No entanto, candoos ou máis contribuíntes teñan dereito á aplicación desta dedución respecto dos mesmos ascendentes ou descendentes e algún deles non cumpra o requisito anterior, o importe da dedución para os demais contribuíntes quedará reducido á proporción que resulte da aplicación das normas para o rateo do mínimo por ascendentes, descendentes e discapacidade.

⁽³⁵⁾ O mínimo por discapacidade de ascendentes ou descendentes do contribuínte coméntase nas páxinas 490 e ss. do capítulo 14.

- **Nos casos de tributación conxunta**, a dedución aplicable por descendentes con discapacidade será sempre esta e non a dedución por discapacidade do contribuínte.

Incompatibilidade

- Esta dedución é incompatible coa dedución por discapacidade do contribuínte respecto dunha mesma persoa.

En consecuencia, os descendentes discapacitados que integren a unidade familiar xerarán dereito en tributación conxunta á aplicación da dedución por discapacidade de descendentes e non á dedución por discapacidade do contribuínte.

Para contribuíntes maiores de 75 anos (art. 6 da Lei 8/2013)

Contía da dedución

- **150 euros** para os contribuíntes maiores de 75 anos.

Por coidado de ascendentes maiores de 75 anos (art. 6 da Lei 8/2013)

Contía da dedución

- **150 euros** para os contribuíntes polo coidado de cada ascendente maior de 75 anos, sempre que cause dereito á aplicación do mínimo por ascendentes maiores de 75 anos. ⁽³⁶⁾

Requisitos comúns para as dúas deducións anteriores

- **Non procederá a aplicación destas deducións** cando os maiores de 75 anos que xeren o dereito a elas, xa sexa o contribuínte ou o ascendente, residan durante máis de 30 días naturais do período impositivo en centros residenciais de maiores da xunta de comunidades de Castela-A Mancha ou en prazas concertadas ou subvencionadas por esta noutros centros, a excepción das estancias temporais derivadas de convalecencias debidamente acreditadas polo Servizo de Saúde de Castela-A Mancha.
- **Que a suma da base imponible xeral e a do aforro** do contribuínte, recadros **415** e **435** das páxinas 13 e 14 da declaración, **non supere**:
 - **27 000 euros en tributación individual.**
 - **36 000 euros en tributación conxunta.**
- Para a aplicación destas deducións teranse en conta as normas para a aplicación do mínimo por contribuínte e por ascendentes contidas na Lei do IRPF.

No entanto, **no caso da dedución polo coidado de ascendente maior de 75 anos**, cando os ou máis contribuíntes teñan dereito á aplicación desta dedución respecto dos mesmos ascendentes e algún deles non cumpra o requisito anterior, o importe da dedución para os demais contribuíntes quedará reducido á proporción que resulte da aplicación das normas para o rateo do mínimo por ascendentes.

Incompatibilidade

A dedución por contribuíntes maiores de 75 anos e a dedución por ascendentes maiores de 75 anos son incompatibles, respectivamente, coa dedución por discapacidade do contribuínte e coa dedución por discapacidade de ascendente, respecto da mesma persoa maior de 75 anos.

⁽³⁶⁾ O mínimo por ascendentes coméntase nas páxinas 488 e s. do capítulo 14.

Nos supostos nos que a persoa maior de 75 anos teña un grao de discapacidade acreditado igual ou superior ao 65 por 100, aplicaranse as deducións por discapacidade do contribuínte ou por discapacidade de ascendente que, na súa calidade de contribuínte ou de ascendente do contribuínte, respectivamente, lle corresponda.

Por acollemento familiar non remunerado de menores (art. 7 da Lei 8/2013)

Contías da dedución

- **500 euros** se se trata do **primeiro menor** en réxime de acollemento familiar non remunerado, sempre que conviva co contribuínte durante máis de 183 días do período impositivo.
- **600 euros** se se trata do **segundo menor** ou sucesivo en réxime de acollemento familiar non remunerado, sempre que conviva co contribuínte durante máis de 183 días do período impositivo.

Requisitos e outras condicións da dedución

- O acollemento familiar que dá dereito á dedución poderá ser simple, permanente ou preadoptivo, administrativo ou xudicial.⁽³⁷⁾
- Para os efectos de determinación do número de orde do menor acollido soamente se computarán aqueles menores que permanezan no devandito réxime durante máis de 183 días do período impositivo.

En ningún caso, se computarán os menores que sexan adoptados durante o devandito período impositivo polo contribuínte.

- Non dará lugar a esta dedución o suposto de acollemento familiar preadoptivo ⁽³⁸⁾ cando se producise a adopción do menor durante o período impositivo, sen prexuízo da aplicación da dedución por nacemento ou adopción de fillos.
- No suposto de acollemento de menores **por matrimonios ou unións de feito**, o importe da **dedución ratearase por partes iguais** na declaración de cada un deles se optasen por tributación individual.
- Para a aplicación da dedución será necesario que se cumpran os seguintes requisitos:

a) Que a suma da base imponible xeral e a do aforro do contribuínte (recadros 415 e 435 das páxinas 13 e 14 da declaración) non supere:

- **12.500 euros en tributación individual.**
- **25.000 euros en tributación conxunta.**

b) Que acredite, a consellería competente na materia, a formalización do acollemento, así como que o contribuínte non recibiu axudas da Administración da Xunta de Comunidades de Castela-A Mancha vinculadas co acollemento.

⁽³⁷⁾ Téñase en conta que a Lei 26/2015, do 28 de xullo, pola que se modifica o sistema de protección á infancia e á adolescencia (BOE do 29) modificou, con efecto desde o 18 de agosto de 2015, o artigo 173 bis do Código civil que regula as modalidades de acollemento familiar. Por iso, haberá que seguir o disposto na disposición adicional segunda da citada Lei 26/2015, segundo a que "todas as referencias que nas leis e restantes disposicións se realizasen ao acollemento preadoptivo deberán entenderse feitas á delegación de garda para a convivencia preadoptiva prevista no artigo 176 bis do Código civil. As que se realizasen ao acollemento simple deberán entenderse feitas ao acollemento familiar temporal previsto no artigo 173 bis do Código civil; e cando o fosen ás entidades colaboradoras de adopción internacional entenderanse feitas aos organismos acreditados para a adopción internacional.

⁽³⁸⁾ Véxase a nota anterior.

Por acollemento non remunerado de maiores de 65 anos ou con discapacitados (art. 8 da Lei 8/2013)

Contía da dedución

- **600 euros** por cada persoa maior de 65 anos ou cun grao de discapacidade acreditado igual ou superior ao 33 por 100, que conviva co contribuínte durante máis de 183 días ao ano en réxime de acollemento sen contraprestación, cando non dese lugar á obtención de axudas ou subvencións da Comunidade Autónoma de Castela-A Mancha.

Requisitos e outras condicións para aplicar a dedución

- **Non se poderá practicar a presente dedución**, no suposto de acollemento de maiores de 65 anos, cando o acollido estea ligado ao contribuínte por un vínculo de parentesco de consanguinidade ou de afinidade ata o cuarto grao incluído.
- Cando a persoa acollida xere o dereito á dedución **para máis dun contribuínte simultaneamente, o importe desta ratearase por partes iguais** na declaración de cada un deles se optasen por tributación individual.

- Para a aplicación da dedución será necesario que se cumpran os seguintes requisitos:

a) Que a suma da base imponible xeral e a do aforro do contribuínte (recadros **415 e 435** das páxinas 13 e 14 da declaración) non supere:

- **12 500 euros en tributación individual.**
- **25 000 euros en tributación conxunta.**

No caso de matrimonios ou unións de feito ratearase o importe da dedución por partes iguais na declaración individual de cada un deles aínda que só un dos cónxuxes ou membros da parella de feito teña unha base imponible que non supere a cuantía de 12.500 euros, ou un deles non presente declaración.

b) Que **acredite**, a consellería competente na materia que nin o contribuínte nin a persoa acollida recibiron axudas da Administración da Xunta de Comunidades de Castela-A Mancha vinculadas co acollemento.

Por arrendamento de vivenda habitual por menores de 36 anos (art. 8 da Lei 8/2013)

Contías e límites máximos da dedución

- **O 15 por cento das cantidades satisfeitas polo arrendamento** da vivenda que constitúa ou vaia constituir a súa residencia habitual en Castela-A Mancha durante o período impositivo, **cun máximo de 450 euros.**
- **O 20 por 100 das cantidades satisfeitas polo arrendamento** da vivenda que constitúa ou vaia constituir a súa residencia habitual durante o período impositivo, **cun máximo de 612 euros nos seguintes supostos:**

a) Cando o contribuínte teña o seu domicilio habitual nun municipio de Castela-A Mancha de **ata 2500 habitantes.**

b) Cando o contribuínte teña o seu domicilio habitual nun municipio de Castela-A Mancha **con poboación superior a 2.500 habitantes e ata 10.000 habitantes, que se atope a unha distancia maior de 30 quilómetros dun municipio con poboación superior a 50.000 habitantes.**

Para estes efectos, para determinar o número de habitantes de cada municipio tomarase o establecido no padrón municipal de habitantes en vigor o 1 de xaneiro de 2012.

Requisitos e outras condicións da dedución

- Para a aplicación da dedución será necesario que se cumpran os seguintes requisitos:

a) Que á data de deveción do imposto, o contribuínte teña a súa residencia habitual en Castela-A Mancha e sexa menor de trinta e seis anos.

b) Que a suma da base imponible xeral e a do aforro do contribuínte **menos o mínimo por descendentes autonómicos** (recadros 415 e 435 das páxinas 13 e 14 da declaración e 484 da páxina 15 da declaración, respectivamente) **non supere** a contía de:

- **12.500 euros en tributación individual.**
- **25.000 euros en tributación conxunta.**

c) Que na autoliquidación do imposto sobre a renda das persoas físicas consígnese o número de identificación fiscal do arrendador da vivenda.

d) Que se haxa presentado a autoliquidación polo imposto sobre transmisións patrimoniais e actos xurídicos documentados, modalidade de transmisións patrimoniais onerosas.

- O concepto de vivenda habitual será o **fixado pola normativa reguladora do imposto sobre a renda das persoas físicas** vixente á data de deveción do imposto.

Téñase en conta que para ter a consideración de vivenda habitual esíxese a residencia nela durante un prazo continuado de tres anos, salvo que concorran circunstancias que necesariamente exixan o cambio de vivenda.

■ **Importante:** os contribuíntes con dereito á dedución deberán cubrir a alínea "Información adicional á dedución autonómica por arrendamento" do anexo B.6) do modelo da declaración no que, ademais dos datos precisos para cuantificar da dedución, deberá facerse constar o NIF/NIE do arrendador da vivenda no recadro 1021 e no 1024 se existe un segundo arrendador ou, se é o caso, se consignou un NIF doutro país, marcará cunha X, respectivamente, nos recadros 1022 e 1025.

Por cantidades doadas para a cooperación internacional ao desenvolvemento e ás entidades para a loita contra a pobreza, a exclusión social e a axuda a persoas con discapacidade (art. 10 da Lei 8/2013)

Contía e límite máximo da dedución

- O 15 por 100 das doazóns en diñeiro efectuadas durante o período impositivo destinadas a organizacións non gobernamentais, fundacións, asociacións de axuda a persoas con discapacidade e outras entidades, sempre que estas teñan a consideración de entidades sen fins lucrativos de conformidade co establecido nos artigos 2 e 3 da Lei 49/2002, do 23 de decembro, de réxime fiscal das entidades sen fins lucrativos e dos incentivos fiscais ao mecenado, que dentro dos seus fins principais estean a cooperación internacional, a loita contra a pobreza e a axuda a persoas con discapacidade e a exclusión social.
- A base da dedución non poderá exceder do 10 por 100 da base liquidable do contribuínte.

Requisitos e outras condicións de aplicación da dedución

- As organizacións non gobernamentais, fundacións, asociacións de axuda a persoas con discapacidade e outras entidades que teñan a consideración de entidades sen fins lucrativos

han de estar inscritas nos rexistros correspondentes da Comunidade Autónoma de Castela-A Mancha.

- No caso das fundacións, será preciso que, ademais da súa inscrición no Rexistro de Fundaciones de Castela-a Mancha, rendan contas ao órgano de protectorado correspondente e que este ordene o seu depósito no Rexistro de Fundacións.
- A efectividade da achega efectuada deberá acreditarse mediante certificación do órgano competente da entidade donataria.

Por doazóns con finalidade en investigación e desenvolvemento científico e innovación empresarial (art. 10 da Lei 8/2013)

Contía e requisitos para aplicar a dedución

- O 15 por 100 das doazóns en diñeiro efectuadas durante o período impositivo a favor de calquera das seguintes entidades:
 - a) A Administración da Xunta de Comunidades de Castela-A Mancha e os organismos e entidades públicas dependentes desta cuxa finalidade sexa a investigación e o desenvolvemento científico e a innovación empresarial.
 - b) As entidades sen fins lucrativos a que se refiren os artigos 2 e 3 da Lei 49/2002, do 23 de decembro, de réxime fiscal das entidades sen fins lucrativos e dos incentivos fiscais ao mecenado, sempre que entre os seus fins principais se atopen a investigación e o desenvolvemento científico e a innovación empresarial e se atopen inscritas nos rexistros correspondentes da Comunidade Autónoma de Castela-A Mancha.
- A efectividade da achega efectuada deberá acreditarse mediante **certificación da entidade donataria**.

Límite máximo da dedución

- O importe da dedución non poderá exceder o 10 por 100 da cota íntegra autonómica, recadro 515 da páxina 16 da declaración.

Comunidade de Castela e León

Os contribuíntes que en 2017 tivesen a súa residencia habitual no territorio da Comunidade de Castela e León poderán aplicar as seguintes deducións autonómicas:

Para contribuíntes afectados por discapacidade (art. 6 do Decreto legislativo 1/2013)

Contía da dedución

- **300 euros por cada contribuínte** de idade igual ou superior a 65 anos afectado por un grao de discapacidade igual ou superior ao **33 por 100**.
- **656 euros por cada contribuínte** de idade igual ou superior a 65 anos afectado por un grao de discapacidade igual ou superior ao **65 por 100**.
- **300 euros por cada contribuínte** menor de 65 anos afectado por un grao de discapacidade igual ou superior ao **65 por 100**.

Requisitos e outras condicións para a aplicación da dedución (art. 10 do Decreto legislativo 1/2013)

- Que a suma da **base imponible xeral e a base imponible do aforro** do contribuínte menos o mínimo persoal e familiar (suma dos recadros **392** e **405** da páxina 12 da declaración menos o importe do recadro **473** da páxina 14) non supere as seguintes cantidades:
 - **18.900 euros en tributación individual.**
 - **31.500 euros en tributación conxunta.**
- **Que o contribuínte non sexa usuario de residencias públicas ou concertadas** da Comunidade de Castela e León.
- **Que o grao de discapacidade** se acredite mediante **certificación** expedida polo órgano competente na materia. O citado grao será o determinado conforme o baremo ao que se refire actualmente o artigo 367 do texto refundido da Lei xeral da Seguridade Social, aprobado polo Real decreto legislativo 8/2015, do 30 de outubro (BOE do 31).

Considerarase acreditado un grao de discapacidade igual ou superior ao 65 por 100 cando se trate de discapacitados cuxa incapacidade sexa declarada xudicialmente, aínda que non se alcance o devandito grao.

Tamén se considerará acreditado un grao de discapacidade igual ou superior ao 33 por 100 en caso de pensionistas da Seguridade Social que teñan recoñecida unha pensión de incapacidade permanente total, absoluta ou grande invalidez e no caso dos pensionistas de clases pasivas que teñan recoñecida unha pensión de xubilación ou retiro por incapacidade permanente para o servizo ou inutilidade.

Por adquisición ou rehabilitación de vivenda por novos en núcleos rurais (art. 7.1 do Decreto legislativo 1/2013)

Contía da dedución

- **O 5 por 100 das cantidades satisfeitas** no período impositivo pola **adquisición ou rehabilitación** da vivenda que vaia constituír a residencia habitual do contribuínte no territorio da Comunidade de Castela e León. Tamén resulta aplicable a dedución nos

supostos de construción da vivenda que vaia constituír a residencia habitual do contribuínte.

Requisitos e outras condicións para aplicar a dedución (Véxase o art. 10 do Decreto legislativo 1/2013)

- O concepto de rehabilitación de vivendas é o recollido no artigo 20.Un.22.B da Lei 37/1992, do 28 de decembro, do imposto sobre o valor engadido, ou norma que o substitúa.

Para os efectos do disposto no artigo 20.Un.22.B da Lei 37/1992, do 28 de decembro, do imposto sobre o valor engadido son obras de rehabilitación de edificacións as que reúnan os requisitos seguintes:

1.º Que o seu obxecto principal sexa a súa reconstrución, entendéndose cumprido este requisito cando máis do 50 por 100 do custo total do proxecto de rehabilitación se corresponda con obras de consolidación ou tratamento de elementos estruturais, fachadas ou cubertas, ou con obras análogas ou conexas ás de rehabilitación.

2.º Que o custo total das obras ás que se refira o proxecto exceda o 25 por 100 do prezo de adquisición da edificación se se efectuase aquela durante os dous anos inmediatamente anteriores ao inicio das obras de rehabilitación ou, noutro caso, do valor de mercado que tivese a edificación ou parte dela no momento do citado inicio. Para estes efectos, descontarase do prezo de adquisición ou do valor de mercado da edificación a parte proporcional correspondente ao chan.

- A aplicación da dedución está condicionada a que o **importe comprobado patrimonio do contribuínte ao finalizar o período da imposición exceda o valor que derivase da súa comprobación ao seu comezo polo menos na contía dos investimentos realizados**, sen computar os xuros e demais gastos de financiamento. Para estes efectos, non se computarán os incrementos ou diminucións de valor experimentados durante o período impositivo polos elementos patrimoniais que ao final desta sigan formando parte do patrimonio do contribuínte.

Así mesmo, deben cumprirse simultaneamente os seguintes requisitos:

- Que o contribuínte teña a **súa residencia habitual na Comunidade de Castela e León** e que, na data de remuneración do imposto (normalmente, o 31 de decembro de 2017), teña **menos de 36 anos**.
- **Que se trate da súa primeira vivenda habitual**. Considérase que o contribuínte adquire a súa primeira vivenda cando non posúise nin dispuxese de ningún dereito de plena propiedade igual ou superior ao 50 por 100 sobre outra vivenda.
- **Que a vivenda estea situada nun municipio da Comunidade de Castela e León⁽³⁹⁾** que, no momento da adquisición ou rehabilitación, non exceda de:
 - Os que excedan 10 000 habitantes.
 - Os que teñan máis de 3000 habitantes e que disten menos de 30 quilómetros da capital da provincia.

⁽³⁹⁾ Ata o 31 de decembro de 2015 utilizábase o termo "municipio". A partir desa data, modifícase o concepto de poboación para os efectos da aplicación dos beneficios fiscais autonómicos por adquisición ou rehabilitación da vivenda que vaia ser a residencia habitual no territorio da Comunidade de Castela e León. Neste sentido, con efecto do 1 de xaneiro de 2016, a disposición final sétima do Decreto legislativo 1/2013, do 12 de setembro establece que "Para determinar o número de habitantes, tomarase o establecido no padrón de habitantes en vigor a 1 de xaneiro de cada ano, publicado polo Instituto Nacional de Estatística". Con anterioridade, tomábase como referencia unicamente o padrón municipal de habitantes en vigor.

Para estes efectos, a Orde HAC/197/2015, do 3 de marzo (BOCEL 20-03-2015) dispón que con data 1 de xaneiro de **cada ano** se actualizarán as listaxes de municipios que cumpren os requisitos previstos na normativa autonómica para a aplicación de beneficios fiscais nos tributos cedidos sobre os cales a Comunidade de Castela e León teña atribuídas competencias normativas. Estas listaxes publicaranse no portal tributario da Junta de Castilla y León.

■ **Importante:** *este requisito deberá cumprirse no momento da adquisición ou rehabilitación da vivenda habitual. Nos supostos de construción de vivenda habitual, este requisito deberá cumprirse no momento en que se realice o primeiro pagamento dos gastos derivados da execución das obras ou, se é o caso, a primeira entrega de cantidades á conta ao promotor da vivenda.*

- Que para aquelas adquisicións que se producisen a **partir de 1 de xaneiro de 2016**, o valor da vivenda, para os efectos do imposto que grave a adquisición, debe ser **menor de 135.000 euros**.

- Que se trate dunha **vivenda de nova construción ou dunha rehabilitación cualificada como actuación protexible**, ao amparo dos correspondentes plans estatais ou autonómicos de vivenda.

Considérase vivenda de nova construción aquela cuxa adquisición represente a primeira transmisión desta con posterioridade á declaración de obra nova, sempre que non transcorresen tres anos dende esta. Así mesmo, considérase vivenda de nova construción cando o contribuínte satisfaga directamente os gastos derivados da execución das obras.

- Que a adquisición ou rehabilitación da vivenda se produza a partir do **01 de xaneiro de 2005**.

- Que a **base imponible xeral máis a base imponible do aforro menos o mínimo persoal e familiar** (suma dos recadros **415** e **435** das páxinas 13 e 14 menos o importe do recadro **489** da páxina 15) **non supere** as seguintes cantidades:

- **18.900 euros en tributación individual.**
- **31.500 euros, en tributación conxunta.**

Base máxima da dedución

A base máxima desta dedución será de **9040 euros anuais** e estará constituída polas cantidades satisfeitas para a adquisición ou rehabilitación da vivenda, incluídos os gastos orixinados que corren a cargo do adquirente e, no caso de financiamento alleo, a amortización, os xuros, o custo dos instrumentos de cobertura do risco de tipo de xuro variable dos empréstitos hipotecarios regulados no artigo décimo noveno da Lei 36/2003, do 11 de novembro, de medidas de reforma económica e gastos derivados.

En caso de aplicación dos citados instrumentos de cobertura, os xuros satisfeitos polo contribuínte minoraranse nas cantidades obtidas por aplicación do citado instrumento.

Perda do dereito á dedución practicada (Véxase o art. 10 do Decreto lexislativo 1/2013)

- Cando en períodos impositivos posteriores ao da súa aplicación se perda o dereito, en todo ou en parte, ás deducións practicadas, o contribuínte estará obrigado a sumarlle á cota líquida autonómica devindicada no exercicio no que se incumprisen os requisitos da dedución as cantidades indebidamente deducidas, máis os xuros de mora aos que se refire o artigo 26.6 da Lei 58/2003, do 17 de decembro, xeral tributaria.

Por investimento en instalacións medioambientais e de adaptación a discapacitados en vivenda habitual (art. 7.2 do Decreto lexislativo 1/2013)

Contía da dedución

O **10 por 100 dos investimentos** que a continuación se relacionan e que se realicen na rehabilitación de vivendas situadas na Comunidade de Castela e León que constitúan ou vaian constituír a vivenda habitual do contribuínte:

- a) **Instalación de paneis solares**, a fin de contribuír á produción de auga quente sanitaria demandada polas vivendas, nunha porcentaxe, polo menos, do 50 por 100 da contribución mínima esixible pola normativa técnica de edificación aplicable.
- b) **Calquera mellora nos sistemas de instalacións térmicas** que incrementen o seu eficiencia enerxética ou a utilización de enerxías renovables.
- c) **A mellora das instalacións de subministración e instalación de mecanismos que favorezan o aforro de auga**, así como a realización de redes de saneamento separativas no edificio que favorezan a reutilización das augas grises no propio edificio e reduzan o volume de vertedura ao sistema público de rede de sumidoiros.
- d) **As obras e instalacións de adecuación necesarias para a accesibilidade e comunicación sensorial** que facilite o desenvolvemento digno e adecuado dun ou varios ocupantes da vivenda que sexan discapacitados, sempre que estes sexan o suxeito pasivo ou o seu cónxuxe ou un parente, en liña directa ou colateral, consanguínea ou por afinidade, ata o terceiro grao inclusive.

Requisitos e outras condicións para aplicar a dedución (arts. 7 e 10 do Decreto lexislativo 1/2013)

- A **rehabilitación** da vivenda deberá cumprir os requisitos establecidos na normativa reguladora do IRPF (lei e regulamento) na súa redacción en vigor o 31 de decembro de 2012 para a aplicación da dedución por rehabilitación de vivenda habitual.⁽⁴⁰⁾
- As obras de adaptación a que se refire a letra d) do apartado "Contía da dedución" anterior deberán axustarse aos requisitos establecidos na normativa do estatal do imposto sobre a renda das persoas físicas (Lei e Regulamento) na súa redacción en vigor o 31 de decembro de 2012.
 - **Atención:** *esta dedución autonómica é aplicable ás actuacións de rehabilitación de vivendas e obras de adaptación para discapacitados realizadas tanto con anterioridade ao 1 de xaneiro de 2013 como con posterioridade á devandita data.*
- A dedución requirirá o **previo recoñecemento polo órgano competente** de que a actuación de rehabilitación fose cualificada ou declarada como actuación protexida en materia de rehabilitación de vivendas, nos termos previstos na normativa, estatal ou autonómica, que regule os plans de fomento da rehabilitación de edificacións.⁽⁴¹⁾

O outorgamento sen máis da subvención non implica realizar as obras que permitan a aplicación da dedución autonómica. Unha vez realizadas as obras, o beneficiario da subvención debe xustificar a realización das citadas obras para a posterior comprobación por parte da Administración.

⁽⁴⁰⁾ Véxase a epígrafe "Dedución por investimento en vivenda habitual. Réxime transitorio", páxinas 526 e ss.

⁽⁴¹⁾ Véxase o Decreto 54/2010, do 2 de decembro, polo que se regula o procedemento para o recoñecemento previo de actuacións de rehabilitación incluídas en plans de rehabilitación de vivenda para os efectos da dedución por investimento en instalacións de recursos enerxéticos renovables, e de aforro de auga na vivenda habitual e para a aplicación desa dedución (BOCEL 3-12-2010).

Base máxima de dedución

A base desta dedución estará constituída polas **cantidades realmente satisfeitas** polo contribuínte para a adquisición e instalación dos investimentos aos que se refire a alínea anterior, **co límite máximo de 20 000 euros**.

Perda do dereito á dedución practicada (Véxase o art. 10 do Decreto lexislativo 1/2013)

- Cando en períodos impositivos posteriores ao da súa aplicación se perda o dereito, en todo ou en parte, ás deducións practicadas, o contribuínte estará obrigado a sumarlle á cota líquida autonómica devindicada no exercicio no que se incumprisen os requisitos da dedución as cantidades indebidamente deducidas, máis os xuros de mora aos que se refire o artigo 26.6 da Lei 58/2003, do 17 de decembro, xeral tributaria.

Por investimento en rehabilitación de vivendas destinadas a alugamento en núcleos rurais (Art. 7.3 do Decreto lexislativo 1/2013)

Contía da dedución

- **O 15 por 100 das cantidades investidas** en actuacións de rehabilitación de vivendas.

Requisitos e outras condicións para a aplicación da dedución

- O concepto de rehabilitación de vivendas é o recollido no artigo 20.Un.22.B da Lei 37/1992, do 28 de decembro, do imposto sobre o valor engadido, ou norma que o substitúa.

Para os efectos do disposto no artigo 20.Un.22.B da Lei 37/1992, do 28 de decembro, do imposto sobre o valor engadido son obras de rehabilitación de edificacións as que reúnan os requisitos seguintes:

1.º Que o seu obxecto principal sexa a súa reconstrución, entendéndose cumprido este requisito cando máis do 50 por 100 do custo total do proxecto de rehabilitación se corresponda con obras de consolidación ou tratamento de elementos estruturais, fachadas ou cubertas, ou con obras análogas ou conexas ás de rehabilitación.

2.º Que o custo total das obras ás que se refira o proxecto exceda o 25 por 100 do prezo de adquisición da edificación se se efectuase aquela durante os dous anos inmediatamente anteriores ao inicio das obras de rehabilitación ou, noutro caso, do valor de mercado que tivese a edificación ou parte dela no momento do citado inicio. Para estes efectos, descontarase do prezo de adquisición ou do valor de mercado da edificación a parte proporcional correspondente ao chan.

- **A vivenda debe estar situada nunha poboación de Castela e León** que, no momento da adquisición ou rehabilitación, non exceda de:

- 10 000 habitantes, con carácter xeral, ou
- 3000 habitantes se dista menos de 30 quilómetros da capital da provincia.

Como sinala a Orde HAC/197/2015, do 3 de marzo (BOCEL 20-03-2015), actualizaranse con data o 1 de xaneiro de cada ano as listaxes dos municipios (desde o 1 de xaneiro de 2016, as poboacións) que cumpren os requisitos previstos na normativa autonómica para a aplicación de beneficios fiscais nos tributos cedidos sobre os cales a Comunidade de Castela e León teña atribuídas competencias normativas. Estas listaxes publicaranse no portal tributario da Junta de Castilla y León.

- **O valor da vivenda**, para os efectos do imposto que grave a adquisición, **debe ser menor de 135.000 euros**.
- Para a aplicación da dedución deben cumprirse, ademais, as **condicións** seguintes:

a) **Que durante os cinco anos seguintes** á realización das actuacións de rehabilitación a **vivenda estea alugada** a persoas distintas do cónxuxe, ascendentes, descendentes ou familiares ata o terceiro grao de parentesco (tanto colaterais por consanguinidade coma por afinidade) do propietario da vivenda.

b) Que, se durante os cinco anos previstos na letra anterior, se producisen períodos nos que a vivenda **non estivese efectivamente alugada, a vivenda estea ofertada para o alugamento** de acordo cos requisitos que se establezan mediante orde da consellería competente en materia de facenda.

A dedución poderase aplicar con anterioridade a que a vivenda estea efectivamente alugada sempre que a vivenda estea ofertada para o alugamento de acordo coas instrucións que, en xestión deste imposto, se diten mediante orde da consellería competente en materia de facenda. A orde á que se refire a norma está pendente de publicar. Polo tanto, poderase aplicar a dedución sempre e cando se poida demostrar que existe unha vontade inequívoca de arrendar o inmovble en datas próximas, circunstancia que será valorada pola Administración tributaria en cada caso.

c) **Que o importe do alugamento mensual non supere os 300 euros.**

O importe do alugamento mensual será a renda que, libremente, estipulen as partes e polos conceptos que se pacten. Se no contrato non se fai estipulación en contra, os gastos xerais da vivenda, tales como IBI, taxas municipais, gastos de comunidade etc., correrán á conta do arrendador, de acordo coa normativa civil que regula a materia; se no contrato de alugamento se pacta a repercusión deses gastos, serán por conta do arrendatario e formarán parte do importe do alugamento.

d) **Que a fianza legal de arrendamento estea depositada** conforme o establecido na normativa aplicable.

Base máxima de dedución

- A base desta dedución estará constituída polas **cantidades realmente satisfeitas** polo contribuínte para a realización das actuacións de rehabilitación, **co límite máximo de 20 000 euros**, tanto en tributación individual coma en conxunta.

Perda do dereito á dedución practicada (Véxase o art. 10 do Decreto lexislativo 1/2013)

- Cando en períodos impositivos posteriores ao da súa aplicación se perda o dereito, en todo ou en parte, ás deducións practicadas, o contribuínte estará obrigado a sumarlle á cota líquida autonómica devindicada no exercicio no que se incumprisen os requisitos da dedución as cantidades indebidamente deducidas, máis os xuros de mora aos que se refire o artigo 26.6 da Lei 58/2003, do 17 de decembro, xeral tributaria.

Por alugamento de vivenda habitual para mozos (art. 7.3 do Decreto lexislativo 1/2013)

Contías e límites máximos da dedución

- **15 por 100** das cantidades satisfeitas no período impositivo en concepto de aluguer da vivenda habitual en Castela e León, cun **límite de 459 euros**.
- **20 por 100** das cantidades satisfeitas, co **límite de 612 euros**, cando a vivenda habitual estea situada en núcleos rurais. É dicir, en calquera municipio da Comunidade Autónoma, **excluídos os seguintes**:

- 10 000 habitantes, con carácter xeral.
- 3000 habitantes se dista menos de 30 quilómetros da capital da provincia.

Como sinala a Orde HAC/197/2015, do 3 de marzo (BOCEL 20-03-2015), actualizaranse con data do 1 de xaneiro de cada ano as listas dos municipios (desde o 1 de xaneiro de 2016, as

poboacións) que cumpren os requisitos previstos na normativa autonómica para a aplicación de beneficios fiscais nos tributos cedidos sobre os cales a Comunidade de Castela e León teña atribuídas competencias normativas. Estas listas publicaranse no portal tributario da Xunta de Castela e León.

Requisitos e outras condicións para a aplicación da dedución (Véxase o art. 10 do Decreto lexislativo 1/2013)

A aplicación da dedución está condicionada ao cumprimento das seguintes condicións e requisitos:

- Que o contribuínte **teña menos de 36 anos** á data de remuneración do imposto (normalmente, o 31 de decembro).
- **Que base imponible xeral máis a base imponible do aforro menos o mínimo persoal e familiar** (suma dos recadros **415** e **435** das páxinas 13 e 14 menos o importe do recadro **489** da páxina 15) non supere as seguintes cantidades:

- **18.900 euros en tributación individual.**
- **31.500 euros en tributación conxunta.**

■ **Importante:** os contribuíntes con dereito á dedución deberán cubrir a alínea "Información adicional á dedución autonómica por arrendamento" do anexo B.5) do modelo da declaración no que, ademais dos datos precisos para cuantificar a dedución, deberá facerse constar NIF/NIE do arrendador da vivenda no recadro **1021** e no **1024** se existe un segundo arrendador ou, se é o caso, se consignou un NIF doutro país, marcará un X, respectivamente, nos recadros **1022** e **1025**.

Por cantidades doadas a fundacións de Castela e León e para a recuperación do patrimonio histórico, cultura e natural [art. 9 c), d) e e) do Decreto lexislativo 1/2013]

Contía e requisitos para aplicar a dedución:

- **O 15 por 100** das cantidades doadas coas seguintes finalidades:

a) Rehabilitación ou conservación de bens que se atopen no territorio de Castela e León, que formen parte do patrimonio histórico español ou do patrimonio cultural de Castela e León e que estean inscritos no Rexistro Xeral de Bens de Interese Cultural ou incluídos no Inventario Xeral a que se refire a Lei 16/1985, do 25 de xuño, do patrimonio histórico español (BOE do 29), ou nos rexistros ou inventarios equivalentes previstos na Lei 12/2002, do 11 de xullo, de patrimonio cultural de Castela e León, **cando se realicen en favor das seguintes entidades:**

- As administracións públicas, así como as entidades e institucións dependentes destas.
- A Igrexa católica e as igrexas, confesións ou comunidades relixiosas que teñan asinados acordos de cooperación co Estado español.
- As fundacións ou asociacións que, reunindo os requisitos establecidos no título II da Lei 49/2002, do 23 de decembro, de réxime fiscal das entidades sen fins lucrativos e dos incentivos fiscais ao mecenado (BOE do 24), inclúan entre os seus fins específicos, a reparación, conservación ou restauración do patrimonio histórico.

b) Recuperación, conservación ou mellora de espazos naturais e lugares integrados na Rede Natura 2000, situados no territorio de Castela e León, cando se realicen en favor das administracións públicas así como das entidades e institucións dependentes destas.

c) **Cantidades doadas a fundacións** inscritas no Rexistro de Fundacións de Castela e León, sempre que por razón dos seus fins estean clasificadas como culturais, asistenciais ou ecolóxicas.

- Para aplicar esta dedución, a **base imponible total** (recadros **415** e **435** das páxinas 13 e 14 da declaración), menos o mínimo persoal e familiar (recadro **489** da páxina 15), **non pode superar** as seguintes cantidades:

- **18.900 euros en tributación individual.**
- **31.500 euros en tributación conxunta.**

- O contribuínte deberá posuír a **xustificación documental** da doazón realizada cos requisitos establecidos no artigo 24 da anteriormente citada Lei 49/2002.

Por cantidades doadas para o fomento da investigación, o desenvolvemento e a innovación [art. 9.f) do Decreto legislativo 1/2013]

Contía e requisitos para aplicar a dedución

- **O 15 por 100 das cantidades doadas a prol das entidades seguintes:**

- **Universidades públicas** da Comunidade de Castela e León.
- **Fundacións e outras institucións** cuxa actividade principal sexa a investigación, o desenvolvemento e a innovación empresarial para o financiamento de proxectos desenvolvidos en Castela e León con algunha destas finalidades.

Por cantidades investidas na recuperación do patrimonio histórico, cultural e natural de Castela e León [Art. 9.a) e b) do Decreto legislativo 1/2013]

Contía e requisitos para a aplicación da dedución

- **O 15 por 100 das cantidades investidas coas finalidades seguintes:**

a) As cantidades destinadas polos titulares de bens inmoables situados no territorio de Castela e León á **restauración, rehabilitación ou arranxo** destes sempre que concorran as **condicións seguintes:**

- Que os citados bens estean inscritos no Rexistro Xeral de Bens de Interese Cultural ou afectados pola declaración de ben de interese cultural, ou inventariados de acordo coa Lei de patrimonio cultural de Castela e León. É sendo preciso, para este caso, que os inmoables cumpran as condicións determinadas no artigo 61 do Real decreto 111/1986, do 10 de xaneiro, de desenvolvemento parcial da Lei de patrimonio histórico español ou as determinadas na Lei de patrimonio Cultural de Castela e León.
- Que as obras de restauración, rehabilitación ou arranxo fosen autorizadas polo órgano competente da Comunidade Autónoma, da Administración do Estado ou, se é o caso, polo Concello correspondente.

b) As cantidades destinadas polos titulares de bens naturais localizados en espazos naturais e lugares integrados na Rede Natura 2000 situados no territorio de Castela e León sempre que estas actuacións fosen autorizadas e informadas favorablemente polo órgano competente da comunidade autónoma.

- Para aplicar esta dedución, **a base imponible total** (recadros 392 e 405 da páxina 12 da declaración), **menos o mínimo persoal e familiar** (recadro 473 da páxina 14), **non pode superar** as cantidades seguintes:

- **18.900 euros en tributación individual.**
- **31.500 euros en tributación conxunta.**

Límite máximo conxunto das deducións para a recuperación do patrimonio cultural e natural, e por doazóns a fundacións e para o fomento da investigación, do desenvolvemento e da innovación

- **A base máxima conxunta** das tres últimas deducións autonómicas, anteriormente comentadas, **non poderá exceder do 10 por 100 da suma da base liquidable xeral e da base liquidable do aforro** do contribuínte ou da unidade familiar no caso de declaración conxunta. O citado importe é o resultado de sumar os recadros 473 e 480 da páxina 15 da declaración.

Este límite actúa de xeito separado e independente do límite do 10 por 100, aplicable ás mesmas deducións xerais, establecido na normativa estatal do IRPF. ⁽⁴²⁾

Por adquisición de vivenda de nova construción para residencia habitual (Disposición transitoria quinta Decreto lexislativo 1/2008)

Contía e requisitos para aplicar a dedución:

- **O 7,5 por 100 das cantidades satisfeitas** durante o exercicio 2017 pola adquisición da vivenda que vaia a constituír a súa residencia habitual sempre que se cumpran, simultaneamente, os seguintes requisitos:

a) Que o contribuínte teña a súa **residencia habitual na Comunidade de Castela e León.**

b) Que se trate **da súa primeira vivenda.**

Considérase que o contribuínte adquire primeira vivenda cando non dispuxese, nin dispuxese, de ningún dereito de plena propiedade igual ou superior ao 50 por 100 sobre outra vivenda.

c) Que a vivenda se atope **situada en Castela e León.**

d) Que se trate de vivenda de nova construción. Terán a consideración de vivendas de nova construción aquelas situadas en edificacións para as cales o visado proxecto de execución de nova construción ao que se refire o artigo 2.a) do Real decreto 1000/2010, do 5 de agosto, sobre visado colexial obrigatorio, ou norma que o substitúa, se obtivo entre o día 1 de setembro de 2011 e o día 31 de decembro de 2012.

Base de dedución

- A base desta dedución estará constituída por:

- As cantidades satisfeitas para a adquisición, incluídos os gastos orixinados que corran a cargo do adquirente e,
- No caso de financiamento alleo, a amortización, os xuros, o custo dos instrumentos de cobertura do risco de tipo de xuro variable dos préstamos hipotecarios regulados no artigo décimo noveno da Lei 36/2003, do 11 de novembro, de medidas de reforma económica, ou norma que a substitúa, e demais gastos derivados desta.

⁽⁴²⁾ Véxase, o Capítulo 16, a páxina 585.

- En caso de aplicación dos citados instrumentos de cobertura, os xuros satisfeitos polo contribuínte minoraranse nas cantidades obtidas pola aplicación do citado instrumento.
- **A base máxima da deducción** será de **9040 euros** anuais.
 - **Importante:** *a deducción resulta aplicable polas cantidades satisfeitas tanto pola adquisición da vivenda propiamente dita como polas aboadas mentres a vivenda está en construción, non sendo aplicable aos supostos de ampliación ou de rehabilitación. Os contribuíntes con dereito á deducción deberán facer constar a data de visado proxecto no recadro 894 do anexo B.3 da declaración.*

Outras condicións para aplicar a deducción

- Cando se adquira unha vivenda habitual e se gozase desta deducción pola adquisición doutras vivendas habituais anteriores, non se poderá practicar deducción pola adquisición da nova en tanto as cantidades investidas nela non superen as investidas nas anteriores, na medida en que fosen obxecto de deducción.
- Cando o alleamento dunha vivenda habitual xerese unha ganancia patrimonial exenta por reinvestimento, a base de deducción pola adquisición da nova minorarase no importe da ganancia patrimonial á que se aplique a exención por reinvestimento. Neste caso, non se poderá practicar deducción pola adquisición da nova mentres as cantidades investidas nela non superen tanto o prezo da anterior, na medida en que sexa obxecto de deducción, como a ganancia patrimonial exenta por reinvestimento.

Ámbito temporal de aplicación da deducción

- A deducción poderase aplicar no exercicio tributario en que se satisfaga a primeira cantidade para a adquisición da vivenda e **nos catro exercicios tributarios seguintes**.
No entanto, se o exercicio en que se satisfixo a primeira cantidade para a adquisición fose anterior a 2012, o contribuínte computará o prazo de catro anos a partir dese primeiro exercicio aínda que sobre os pagamentos anteriores a 2012 non sexa aplicable a deducción.

Perda do dereito á deducción practicada

- Cando en períodos impositivos posteriores ao da súa aplicación se perda o dereito, en todo ou en parte, ás deduccions practicadas, o contribuínte estará obrigado a sumar á cota líquida autonómica xerada no exercicio en que se incumprisen os requisitos da deducción as cantidades indebidamente deducidas, máis os xuros de mora aos que se refire o artigo 26.6 da Lei 58/2003, do 17 de decembro, xeral tributaria, ou norma que a substitúa.

Para o fomento de emprendemento (art. 8 do Decreto lexislativo 1/2013)

Contía e límites da deducción

- **20 por 100 das cantidades invertidas** durante o exercicio na adquisición de accións ou participacións como consecuencia de acordos de constitución de sociedades ou de ampliación do capital nas sociedades mercantís que máis adiante se detallan, co **límite máximo de deducción de 10.000 euros, tanto en tributación individual como en conxunta**.
 - **Importante:** *os contribuíntes con dereito á deducción deberán cubrir a alínea "Información adicional da deducción autonómica por investimento na adquisición de accións e participacións sociais en entidades novas ou de recente creación" do anexo B.6) do modelo da declaración no que, ademais do importe do investimento con dereito a deducción, deberá facerse constar o NIF da entidade de nova ou recente creación no recadro 1030 e no 1032 se existe unha segunda entidade, ademais de indicar o importe total da deducción por investimentos en empresas de nova ou recente creación no recadro 1035.*

Requisitos e outras condicións para a aplicación da dedución

Para a aplicación da dedución deben cumprirse os seguintes requisitos e condicións:

- **Destino do investimento:** adquisición de accións ou participacións como consecuencia de acordos de constitución de sociedades ou de ampliación do capital nas seguintes sociedades:

- Sociedades anónimas, limitadas ou laborais cando a sociedade destine o financiamento recibido a proxectos de investimento realizados no territorio de Castela e León.

- Sociedades cuxo único obxecto social sexa a achega de capital a sociedades anónimas, limitadas ou laborais cuxo domicilio social e fiscal se encontre en Castela e León, sempre que se cumpran as seguintes condicións:

- a) Que a sociedade cuxas accións e participacións se adquiran utilice no prazo de seis meses o financiamento recibido para achegar capital a unha sociedade anónima, limitada ou laboral cuxo domicilio social e fiscal se encontre en Castela e León.

Para estes efectos, as porcentaxes do 1 por 100 mínimo e do 40 por 100 máximo do capital da sociedade que se exige para aplicar a dedución computaranse respecto do conxunto da achega de capital.

- b) Que a sociedade anónima, limitada ou laboral cuxas accións e participacións se adquiran cumpra o requisito de xeración de emprego que se expón máis adiante e non reduza o seu equipo de traballadores en Castela e León.

- **Localización domicilio social e fiscal:** as sociedades anónimas, limitadas ou laborais deben ter o domicilio social e fiscal na Comunidade de Castela e León.

- **Porcentaxe de capital adquirido:** só darán dereito a aplicarse esta dedución as adquisicións de accións ou participacións **por importe mínimo do 0,5 por 100 e máximo do 45 por 100 do capital da sociedade**, que se manteñan no patrimonio do adquirente polo menos tres anos.

- **Creación de emprego:** as sociedades respecto das que se adquiran accións ou participacións deben incrementar no ano en que se realice o investimento ou no exercicio seguinte e respecto do ano anterior.

- O seu cadro global de traballadores, en termos de persoas/ano regulados na normativa laboral, e manteñan este cadro de persoal, polo menos, tres anos, e/ou

- O número de contratos subscritos con traballadores autónomos economicamente dependentes da sociedade, e manteñan estes contratos, polo menos, tres anos, e/ou

- O número de persoas que se incorporen ao réxime de traballadores por conta propia que teñan o carácter de familiares colaboradores de titulares de accións ou participacións, e que se manteñan estas altas, polo menos, tres anos.

O investimento máximo do proxecto que é computable para a aplicación da dedución será o que resulte de sumar os importes seguintes:

- **100.000 euros** por cada incremento dunha persoa/ano no cadro de persoal.

- **50.000 euros** por cada contrato con traballadores autónomos economicamente dependentes da sociedade.

- **50.000 euros** por cada alta de traballadores por conta propia que teñan o carácter de familiares colaboradores.

O concepto de familiar colaborador é o recollido no artigo 35 da Lei 20/2007, do 11 de xullo, do estatuto do traballo autónomo, ou norma que o substitúa.

• **Requisitos formais:** para a práctica desta dedución será necesario obter unha certificación expedida pola entidade cuxas accións ou participacións se adquirisen na que se recolla o cumprimento, no período impositivo no que se produciu a adquisición, dos requisitos relativos ao destino do investimento e, se é o caso, cumprimento das condicións específicas, á localización domicilio social e fiscal, á porcentaxe de capital adquirido e finalmente ao requisito de creación de emprego.

Perda do dereito á dedución practicada (Véxase o art. 10 do Decreto lexislativo 1/2013)

• Cuando en períodos impositivos posteriores ao da súa aplicación pérdase o dereito, en todo ou en parte, ás deducións practicadas, o contribuínte estará obrigado a sumar á cota líquida autonómica percibida no exercicio en que se incumprisen os requisitos da dedución as cantidades indebidamente deducidas, máis os intereses de demora aos que se refire o artigo 26.6 da Lei 58/2003, do 17 de decembro, Xeral Tributaria, ou norma que o substitúa.

Por familia numerosa (art. 3 do Decreto lexislativo 1/2013)

Contías da dedución

• **246 euros, con carácter xeral**, polo feito de teren a condición de familia numerosa o último día do período impositivo (normalmente, o 31 de decembro de 2017). O concepto de familia numerosa para estes efectos é o establecido na lexislación estatal na materia. ⁽⁴³⁾

• **492 euros cando algún dos cónxuxes ou descendentes** aos que se compute para cuantificar o mínimo por descendentes teña un **un grao de discapacidade igual ou superior ao 65 por 100**. ⁽⁴⁴⁾

Para estes efectos, o grao de discapacidade, cuxa determinación se efectuará conforme o baremo establecido actualmente no artigo 367 do texto refundido da Lei xeral da Seguridade Social, aprobado polo Real decreto lexislativo 8/2015, do 30 de outubro (BOE do 31), acreditarase mediante certificación expedida polo órgano competente na materia. Do mesmo xeito, considerárase acreditado un grao de discapacidade igual ou superior ao 65 por 100 cando se trate de persoas cuxa incapacidade sexa declarada xudicialmente aínda que non se alcance o citado grao.

Incremento da dedución:

• O importe da dedución **incrementarase en 410 euros por cada descendente, a partir do cuarto inclusive**, aos que lles sexa de aplicación o mínimo por descendente.

Requisitos e outras condicións de aplicación:

• Se se xerase o dereito a dedución en 2017, a **base impositible total** (recadros **415** e **435** das páxinas 13 e 14 da declaración), **menos o mínimo persoal e familiar** (recadro **489** da páxina 15), non pode superar as seguintes cantidades:

- **18.900 euros en tributación individual.**

- **31.500 euros en tributación conxunta.**

• Esta dedución será aplicada polo contribuínte con quen convivan os restantes membros da familia numerosa. **Cando estes convivan con máis dun contribuínte, o importe da dedu-**

⁽⁴³⁾ Véxase a Lei 40/2003, do 18 de novembro, de protección ás familias numerosas (BOE do 19).

⁽⁴⁴⁾ O mínimo por discapacidade coméntase nas páxinas 489 e ss. do capítulo 14.

ción, en caso de tributación **individual**, **ratearase por partes iguais** na declaración de cada un deles.

Se só un dos cónxuxes tivese dereito á dedución, por superar o outro os límites de base imponible menos o mínimo persoal e familiar esixidos, a dedución aplicable por aquel será a metade do seu importe total. Tamén lle corresponderá a metade do importe total da dedución ao contribuínte cuxo cónxuxe non resida na Comunidade de Castela e León en 2017.

- Para aplicar esta dedución, **o contribuínte deberá posuír o documento acreditativo da condición de familia numerosa** expedido polo órgano competente na materia da Comunidade de Castela e León.

- No caso de que o contribuínte careza de cota íntegra autonómica suficiente para aplicar o total da dedución no período impositivo en que se xere o dereito a esta, **o importe non deducido poderá aplicarse nos tres períodos impositivos seguintes ata esgotar, de ser o caso, o importe total da dedución.**

- **Atención:** *os contribuíntes que non esgoten a totalidade da dedución tanto no período impositivo en que se xere o dereito a esta como nos tres períodos seguintes, **poderán solicitar o aboamento da cantidade que reste por aplicar.***

Por nacemento ou adopción de fillos (art. 4.1 do Decreto lexislativo 1/2013)

Contías da dedución

- **Por cada fillo nacido ou adoptado** no período impositivo, que xere dereito a aplicar o mínimo por descendentes, as seguintes cantidades:

- **710 euros** se se trata do primeiro fillo.
- **1.475 euros** se se trata do segundo fillo.
- **2.351 euros** se se trata do terceiro fillo ou sucesivos.

Incremento da dedución

- As cantidades previstas anteriores **duplicaranse** no caso de que o nado ou adoptado teña recoñecido un **grao de discapacidade igual ou superior ao 33 por 100.**

- **Importante:** *se o recoñecemento da discapacidade fose realizado con posterioridade ao período impositivo correspondente ao nacemento ou adopción e antes de que o menor cumpra cinco anos, a dedución practicarase no período impositivo en que se realice o devandito recoñecemento. Para determinar o dereito a aplicar a dedución nese ano e a súa contía haberá que estar ás circunstancias que concorran no ano de nacemento e á regulación aplicable o devandito ano.*

- As contías referidas a nacemento, adopción e discapacidade **incrementaranse nun 35 por 100** para os contribuíntes **residentes en municipios de menos de 5000 habitantes.**

Requisitos e outras condicións de aplicación:

- Para ter dereito á dedución a **base imponible total** (recadros **415** e **435** das páxinas 13 e 14 da declaración), **menos o mínimo persoal e familiar** (recadro **489** da páxina 15), non pode superar as seguintes cantidades:

- **18.900 euros en tributación individual.**
- **31.500 euros en tributación conxunta.**

- Para os efectos de determinar o número de orde do fillo nacido ou adoptado, terase en conta o fillo nacido e os restantes fillos, de calquera dos dous proxenitores, que convivan co contribuínte na data de remuneración do imposto (normalmente, o 31 de decembro de 2017), polo que se computarán para estes efectos tanto os que o sexan por natureza como por adopción.

Se se produce o falecemento dun fillo durante o ano, este non se computaría para os efectos de determinar o número de orde dos fillos nados ou adoptados no exercicio pero dará dereito a aplicar a dedución de 710 euros, malia non existir convivencia na data de devindicación do imposto.

- **Cando ambos os dous proxenitores ou adoptantes teñan dereito a aplicar a dedución, o seu importe, en caso de declaración individual, **ratearase por partes iguais** na declaración de cada un deles.**

Se só un dos cónxuxes tivese dereito á dedución, por superar o outro os límites de base imponible menos o mínimo persoal e familiar esixidos, a dedución aplicable por aquel será a metade do seu importe total. Tamén corresponderá a metade do importe total da dedución ao contribuínte cuxo cónxuxe non resida na Comunidade de Castela e León en 2017.

- No caso de que o contribuínte careza de cota íntegra autonómica suficiente para aplicar o total da dedución no período impositivo en que se xere o dereito a esta, **o importe non deducido poderá aplicarse nos tres períodos impositivos seguintes ata esgotar, de ser o caso, o importe total da dedución.**

■ **Atención:** *os contribuíntes que non esgoten a totalidade da dedución tanto no período impositivo en que se xere o dereito a esta como nos tres períodos seguintes **poderán solicitar o aboamento da cantidade que reste por aplicar.***

Por partos múltiples ou adopcións simultáneas (art. 4.2 do Decreto legislativo 1/2013)

Contía da dedución:

- Un **50 por 100** da cantidade que corresponda pola aplicación da dedución por nacemento ou adopción se o parto múltiple ou a adopción simultánea foi de dous fillos que xeren o dereito á aplicación do "mínimo por descendente".
- Un **100 por 100** da cantidade que corresponda pola aplicación da dedución por nacemento ou adopción, se o parto múltiple ou adopción simultánea foi de tres ou máis fillos, que xeren o dereito á aplicación do "mínimo por descendente".
- Igual dedución se practicará nos supostos de nacementos ou adopcións independentes producidos **nun período de doce meses.**

No caso de nacemento de dous fillos nun prazo de doce meses, un en 2016 e outro en 2017, só poderán aplicar a dedución os proxenitores que convivan cos fillos en 2016 e en 2017.

Dedución adicional por partos múltiples ou adopcións simultáneas producidos no ano 2015 e/ou 2016

- **901 euros durante os dous anos seguintes ao do último nacemento ou adopción** que se compute para os efectos de entender producido o parto múltiple ou a adopción simultánea que dá dereito a aplicar a dedución.

Requisitos e outras condicións para aplicar a dedución (Véxase o art. 10 do Decreto lexislativo 1/2013)

- Para ter dereito á dedución, a **base impositible total** (recadros **415** e **435** das páxinas 13 e 14 da declaración), **menos o mínimo persoal e familiar** (recadro **489** da páxina 15), non pode superar as seguintes cantidades:
 - **18 900 euros en tributación individual.**
 - **31 500 euros en tributación conxunta.**
- Para os efectos de determinar o **número de orde do fillo nacido ou adoptado**, terase en conta o fillo nacido e os restantes fillos, de calquera dos dous proxenitores, que convivan co contribuínte na data de devindicación do imposto (normalmente, o 31 de decembro de 2017), computándose para estes efectos tanto os que o sexan por natureza como por adopción.
- **Cando ambos os proxenitores ou adoptantes** teñan dereito á aplicación da dedución, o seu importe, en caso de declaración individual, **ratearase por partes iguais** na declaración de cada un deles.

Se só un dos cónxuxes tivera dereito á dedución por superar o outro os límites da base impositible menos o mínimo persoal e familiar esixidos, a dedución aplicable por aquel será a metade do importe total. Tamén lle corresponderá a metade do importe total da dedución ao contribuínte cuxo cónxuxe non residira na Comunidade de Castela e León en 2017.

No caso de que durante o período 2016 se producise un parto múltiple ou adopción simultánea, e os nacidos no devandito ano non formasen parte dun novo parto múltiple xunto con algún fillo nacido no período 2017, deberase consignar o importe de dedución adicional de 901 euros (rateada en función do número de contribuíntes con dereito a ela) no recadro **905** sempre e cando se cumpra o requisito do límite de renda.

- No caso de que o contribuínte careza de cota íntegra autonómica suficiente para aplicarse o total da dedución no período impositivo en que se xere o dereito a esta, **o importe non deducido poderá aplicarse nos tres períodos impositivos seguintes ata esgotar, de ser o caso, o importe total da dedución.**

■ **Atención:** *os contribuíntes que non esgoten a totalidade da dedución tanto no período impositivo en que se xere o dereito a esta como nos tres períodos seguintes, **poderán solicitar o aboamento da cantidade que reste por aplicar.***

Compatibilidade

Esta dedución é compatible coa dedución por nacemento ou adopción regulada no artigo anterior.

Por coidado de fillos menores (art. 5.1 do Decreto lexislativo 1/2013)

Contía e límite máximo da dedución

Os contribuíntes que, por motivos de traballo, por conta propia ou allea, teñan que deixar os seus fillos menores ao coidado dunha persoa empregada de fogar ou en garderías ou centros infantís poderán optar por deducir algunha das seguintes cantidades:

- **O 30 por 100** das cantidades satisfeitas no período impositivo á persoa empregada do fogar, co **límite máximo de 322 euros**, tanto en tributación individual como conxunta.

- O 100 por 100 dos gastos satisfeitos de preinscrición e de matrícula, así como os gastos de asistencia en horario xeral e ampliado e os gastos de alimentación, sempre que se producisen por meses completos, en escolas, centros e garderías infantís da Comunidade de Castela e León, inscritas no rexistro de centros para a conciliación da vida familiar e laboral, co límite máximo de 1.320 euros, tanto en tributación individual como conxunta.

Requisitos e outras condicións de aplicación da dedución:

- Que, na data de remuneración do imposto (normalmente, o 31 de decembro), os fillos aos que sexa aplicable o mínimo por descendentes tivesen menos de 4 anos de idade.
- Que ambos os dous pais realicen unha actividade por conta propia ou allea, pola cal estean dados de alta no réxime correspondente da Seguridade Social ou mutualidade.
- Que, no suposto de que a dedución sexa aplicable por gastos de custodia por unha persoa empregada de fogar, esta estea dada de alta no sistema especial de empregados de fogar do réxime xeral da Seguridade Social.
- Para ter dereito á dedución, a base imponible xeral máis a base imponible do aforro menos o mínimo persoal e familiar (suma dos recadros 415 e 435 das páxinas 13 e 14 da declaración menos o importe do recadro 489 da páxina 15), non pode superar as seguintes cantidades:

- 18 900 euros en tributación individual.

- 31 500 euros en tributación conxunta.

- Cando máis dun contribuínte teña dereito á aplicación desta dedución respecto dos mesmos descendentes, o importe das cantidades satisfeitas ratearase entre eles por partes iguais, respectando, en todo caso, o límite máximo da dedución.

■ **Importante:** no caso de percibirse subvencións públicas por este concepto, o importe total da dedución máis a contía das subvencións percibidas non poderá superar, para o mesmo exercicio, o importe total do gasto efectivo, minorándose neste caso o importe máximo da dedución na contía necesaria.

- No caso de que o contribuínte careza de cota íntegra autonómica suficiente para aplicar o total da dedución no período impositivo en que se xere o dereito a esta, o importe non deducido poderá aplicarse nos tres períodos impositivos seguintes ata esgotar, de ser o caso, o importe total da dedución.

■ **Atención:** os contribuíntes que non esgoten a totalidade da dedución tanto no período impositivo en que se xere o dereito a esta como nos tres períodos seguintes poderán solicitar o aboamento da cantidade que reste por aplicar.

■ **Importante:** os contribuíntes con dereito a dedución deberán facer constar o NIF da persoa empregada do fogar, escola, centro ou gardería infantil no recadro 906 do anexo B.3) da declaración.

Por paternidade (art. 5.3 do Decreto lexislativo 1/2013)

Contía da dedución

- 750 euros por gozo do período de suspensión do contrato de traballo ou de interrupción da actividade por paternidade ou do permiso de paternidade.

O período de suspensión do contrato de traballo será o previsto no artigo 48.4 do Estatuto dos traballadores e o do permiso de paternidade o previsto nas letras a) e b) do artigo 49 do Estatuto

básico do empregado público. En ambos os casos, na parte relativa ás 10 semanas que, como máximo, pode gozar o pai con carácter xeral.

- Cando o **permiso non coincida co máximo legal permitido**, a dedución será de **75 euros por semana completa**.

Supostos excluídos

- a suspensión do contrato por paternidade regulada no artigo 48.bis do Estatuto dos traballadores, aprobado polo Real do Decreto legislativo 1/1995, do 24 de marzo, como
- o permiso de paternidade previsto no artigo 49.c) da Lei 7/2007, do 12 de abril, do Estatuto básico do empregado público e,
- a interrupción da actividade prevista no artigo 4.3 da Lei 20/2007, do 11 de xullo do Estatuto do traballo autónomo.

Requisitos e outras condicións para aplicar esta dedución

- A **base impoñible xeral** máis a **base impoñible do aforro** menos o mínimo persoal e familiar (suma dos recadros **415** e **435** das páxinas 13 e 14 da declaración menos o importe do recadro **489** da páxina 15) non pode superar as seguintes cantidades:

- **18 900 euros en tributación individual.**
- **31 500 euros en tributación conxunta.**

- No caso de que o contribuínte careza de cota íntegra autonómica suficiente para aplicar o total da dedución no período impositivo en que se xere o dereito a esta, **o importe non deducido poderá aplicarse nos tres períodos impositivos seguintes ata esgotar, de ser o caso, o importe total da dedución.**

■ **Atención:** *os contribuíntes que non esgoten a totalidade da dedución tanto no período impositivo en que se xere o dereito a esta como nos tres períodos seguintes poderán solicitar o aboamento da cantidade que reste por aplicar.*

Por gastos de adopción (art. 4.3 do Decreto legislativo 1/2013)

Contía da dedución

- **784 euros** por cada adopción realizada no período impositivo de fillos que xeren o dereito á aplicación do "mínimo por descendente".
- **3625 euros** no suposto de adopción internacional.

Requisitos e outras condicións para aplicar esta dedución

- Para ter dereito a dedución, a **base impoñible total** (recadros **415** e **435** das páxinas 13 e 14 da declaración), **menos o mínimo persoal e familiar** (recadro **489** da páxina 15), non pode superar as seguintes cantidades:

- **18 900 euros en tributación individual.**
- **31 500 euros en tributación conxunta.**

- Entenderase que a adopción ten carácter internacional cando se realice segundo a lexislación vixente e de acordo cos tratados e convenios asinados por España.

- A dedución será aplicable ao **período impositivo correspondente ao momento en que se produza a inscrición no Rexistro Civil.**

- **Cando exista máis dun contribuínte** con dereito a practicar esta dedución, o seu importe **ratearase por partes iguais** na declaración de cada un deles.

Se só un dos cónxuxes tivese dereito á dedución, por superar o outro os límites de base imponible menos o mínimo persoal e familiar esixidos, a dedución aplicable por aquel será a metade da súa importe total.

- No caso de que o contribuínte careza de cota íntegra autonómica suficiente para aplicarse o total da dedución no período impositivo en que se xere o dereito á mesma, **o importe non deducido poderá aplicarse nos tres períodos impositivos seguintes ata esgotar, no seu caso, o importe total da dedución.**

■ **Atención:** *os contribuíntes que non esgoten a totalidade da dedución tanto no período impositivo en que se xere o dereito a esta como nos tres períodos seguintes, **poderán solicitar o abamento da cantidade que reste por aplicar.***

Compatibilidade

Esta dedución é compatible coa dedución anteriormente comentada "Por nacemento ou adopción de fillos e por partos múltiples ou adopcións simultáneas".

Por cotas á Seguridade Social de empregados do fogar (art. 5.2 do Decreto legislativo 1/2013)

Contías e requisitos para aplicar a dedución

- **O 15 por 100 das cantidades** por eles satisfeitas no período impositivo polas cotas á Seguridade Social dun traballador incluído no sistema especial para empregados do fogar do réxime xeral da Seguridade Social, co **límite máximo de 300 euros.**

O límite máximo da dedución opera tanto en tributación individual como en conxunta.

- A dedución será aplicable só polos contribuíntes que na data de devindicación do imposto **teñan un fillo menor de 4 anos**, ao que sexa de aplicación o "mínimo por descendente" regulado na normativa do imposto sobre a renda das persoas físicas.

As cotas satisfeitas atribuiranse integramente ao contribuínte que figure como empregador salvo que se trate de matrimonios en réxime de gananciais. Nese caso atribuiranse aos cónxuxes por partes iguais.

- Para aplicar esta dedución, a base imponible total (recadros **415 e 435** das páxinas 13 e 14 da declaración), menos o mínimo persoal e familiar (recadro **489** da páxina 15), **non pode superar** as seguintes cantidades:

- **18.900 euros en tributación individual.**

- **31.500 euros en tributación conxunta.**

- No caso de que o contribuínte careza de cota íntegra autonómica suficiente para aplicar o total da dedución no período impositivo no que se xere o dereito a ela, **o importe non deducido poderase aplicar nos tres períodos impositivos seguintes ata esgotar, para este caso, o importe total da dedución.**

■ **Atención:** *os contribuíntes que non esgoten a totalidade da dedución tanto no período impositivo en que se xere o dereito a esta como nos tres períodos seguintes **poderán solicitar o aboamento da cantidade que reste por aplicar.***

■ **Importante:** *os contribuíntes con dereito á dedución **deberán facer constar o NIF da persoa empregada no recadro 910 do anexo B.3) da declaración.***

Orde de aplicación das deducións sobre a cota íntegra autonómica

Sobre a cota íntegra autonómica do exercicio 2017, as deducións autonómicas aplicaranse na seguinte orde:

- 1º. O importe das **deducións do exercicio 2017 non trasladables a exercicios posteriores**.
- 2º. O importe da dedución para o fomento do autoemprego das mulleres e os mozos xerado no exercicio 2013 pendente de aplicación.

Para aplicar o importe pendente por esta dedución cómpre seguir dado de alta no censo de empresarios, profesionais e retedores.

■ **Importante:** *os importes destas deducións xerados en 2014, 2015 e 2016 pendentes de aplicación consignaranse, respectivamente, nos recadros 898, 899 e 900, e o que se aplique no exercicio no recadro 901 (aplicarase primeiro a dedución xerada en 2014, recadro 898, posteriormente a dedución xerada en 2015, recadro 899, e finalmente a dedución xerada en 2016, recadro 900). A diferenza, se existise, entre a dedución pendente dos exercicios 2015 e 2016 e o importe aplicado, trasladaranse, respectivamente, aos recadros 914 e 915.*

A devolución das deducións xeradas en 2014 e non aplicadas no exercicio 2017 solicitarase á Junta de Castilla y León conforme o procedemento establecido na Orde EYH/706/2015, do 24 de agosto (BOCEL do 1 de setembro).

O importe destas deducións xeradas en 2014 e non aplicadas no exercicio 2017 non poderá aplicarse en exercicios posteriores.

O importe da dedución xerada en 2015, recadro 899, non aplicado en 2017, de existir, trasladarase ao recadro 914 en concepto de importes pendentes de aplicación para o exercicio seguinte. Do mesmo xeito, o importe da dedución xerada en 2016, recadro 900, non aplicado en 2017, de existir, trasladarase ao recadro 915 en concepto de importes pendentes de aplicación para o exercicio seguinte.

- 4º. O importe das deducións "Por familia numerosa", "Por nacemento ou adopción de fillos", "Por partos múltiples ou adopcións simultáneas", "Por gastos de adopción", "Por coidado de fillos menores" e "Por paternidade" e "Por cotas a Seguridade Social de empregados do fogar" xerado no exercicio 2017.

■ **Importante:** *o importe que corresponda aplicar neste exercicio trasladarase ao recadro 912. A diferenza, se existise, entre as deducións ás que se ten dereito (suma dos recadros 902 a 905; 907 a 909 e 911) e o importe aplicado no recadro 912 trasladarase ao recadro 916 en concepto de importes xerados en 2017 pero aínda pendentes de aplicación para o exercicio seguinte.*

Ademais, téñase en conta que a dedución por partos múltiples ou adopcións simultáneas determina o dereito a deducir 901 euros durante os dous anos seguintes ao do último nacemento ou adopción que se compute para os efectos de entender producido o parto múltiple ou a adopción simultánea que dá dereito a aplicar a dedución. De aí que no modelo de declaración do IRPF se distingan os partos múltiples ou adopcións simultáneas producidos en 2015 ou 2016 (recadro 905) que permiten en 2017 a dedución de 901 euros, dos partos múltiples ou adopcións simultáneas producidos en 2017 (recadro 904).

Comunidade Autónoma de Cataluña

Os contribuíntes que en 2017 tivesen a súa residencia habitual no territorio da Comunidade Autónoma de Cataluña poderán aplicar as seguintes deducións autonómicas:

Polo nacemento ou adopción dun fillo (art. 1.3 da Lei 21/2001)

Contía da dedución

- **150 euros** polo nacemento ou adopción dun fillo durante o período impositivo na **declaración individual de cada un dos proxenitores**.
- **300 euros** no caso de **declaración conxunta** dos dous proxenitores.

Por doazóns a entidades que fomentan o uso da lingua catalá ou da occitana (art. 14 da Lei 21/2005)

Contía e requisitos para aplicar a dedución

- **O 15 por 100** das cantidades doadas en favor de:
 - O Instituto de Estudos Cataláns
 - O Instituto de Estudos Araneses - Academia Aranesa da Lingua Occitana,
 - **Entidades privadas sen finalidade de lucro, de organizacións sindicais e empresariais ou de colexios profesionais ou outras corporacións de dereito público** que teñan por finalidade o fomento da lingua catalá ou da occitana e que figuren no censo destas entidades que elabora o departamento competente en materia de política lingüística.

O límite máximo da dedución é o **10 por 100 da cota íntegra autonómica**, recadro **515** da páxina 16 da declaración.

Por doazóns a entidades que fomentan a investigación científica e o desenvolvemento e a innovación tecnolóxicos (art. 14 da Lei 21/2005)

- **O 25 por 100** das cantidades doadas en favor dos **centros de investigación adscritos a universidades catalás** e os promovidos ou participados pola Generalitat, que teñan por obxecto o fomento da investigación científica e o desenvolvemento e a innovación tecnolóxicos.

O límite máximo desta dedución é o **10 por 100 da cota íntegra autonómica**, recadro **515** da páxina 16 da declaración.

A aplicación das deducións polas doazóns anteriormente relacionadas está condicionada á xustificación documental adecuada e suficiente dos orzamentos de feito e dos requisitos que determinan o seu aplicabilidade. Para ese efecto, as entidades beneficiarias dos donativos están obrigadas a comunicar a relación das persoas físicas que efectuaron doazóns, con indicación das cantidades doadas por cada unha destas persoas.

Por alugamento da vivenda habitual (art. 1.1 da Lei 31/2002)

Contías e requisitos para aplicar a dedución:

- **O 10 por 100** das cantidades satisfeitas no período impositivo en concepto de alugamento da vivenda habitual, co **límite máximo de 300 euros anuais**, sempre que se cumpran os seguintes requisitos:

a) **Que o contribuínte se atope nalgũa das situacións seguintes:**

- Ter **32 ou menos anos** de idade na data de remuneración do imposto (normalmente, o 31 de decembro).
- Estar **no paro durante 183 días ou máis** durante o exercicio.
- Ter un **grao de discapacidade igual ou superior ao 65 por 100**.
- Ser **viúvo ou viúva** e ter **65 anos ou máis**.

b) Que a suma das bases impositibles xeral e do aforro do contribuínte menos o mínimo persoal e familiar, suma dos recadros **415 e 435** das páxinas 13 e 14 menos o importe do recadro **489** da páxina 15 de declaración, **non supere 20.000 euros anuais**.

c) Que as cantidades satisfeitas en concepto de alugamento **excedan o 10 por 100** dos rendementos netos do contribuínte.

- O **límite máximo será de 600 euros anuais**, sempre que na data de remuneración do imposto (normalmente, o 31 de decembro) o contribuínte pertenza a unha **familia numerosa** ⁽⁴⁵⁾ e cumpra os requisitos establecidos nas **letras b) e c) anteriores**.

■ **Importante:** *en caso de tributación conxunta, sempre que algún dos declarantes se atope nalguna das circunstancias descritas na letra a) anterior ou pertenza a unha familia numerosa, o importe máximo da dedución é de 600 euros e o da suma das bases impositibles, xeral e do aforro menos o importe do mínimo persoal e familiar é de 30.000 euros.*

Outras condicións para aplicar esta dedución:

- Esta dedución só pode aplicarse unha vez, con independencia de que nun mesmo contribuínte poidan concorrer máis dunha circunstancia das establecidas na letra a) da alínea anterior “Contías e requisitos para a aplicación da dedución”.
- Unha mesma vivenda non pode dar lugar á aplicación dun importe de dedución superior a 600 euros. De acordo con iso, se por unha mesma vivenda ten dereito á dedución máis dun contribuínte, cada un deles poderá aplicar na súa declaración o importe que se obteña de dividir a cantidade resultante da aplicación do **10 por 100 do gasto total ou o límite máximo de 600 euros**, se procede, polo número de declarantes con dereito á dedución.
- Os contribuíntes con dereito á dedución *deberán cubrir a alínea "Información adicional á dedución autonómica por arrendamento" do anexo B.6) do modelo da declaración no que, ademais dos datos precisos para cuantificar da dedución, deberá facerse constar o NIF/NIE do arrendador da vivenda no recadro 1021 e no 1024 se existe un segundo arrendador ou, se é o caso, se consignou un NIF doutro país, marcará un X, respectivamente, nos recadros 1022 e 1025.*

Polo pagamento de xuros de préstamos para os estudos de mostrado e doutoramento
(art. 1.3 da Lei 31/2002)

Contía da dedución

- Os contribuíntes poden deducir o **importe dos xuros pagados** no período impositivo correspondentes aos **préstamos concedidos a través da Axencia de Xestión de Axudas Universitarias e Investigación** para o financiamento de estudos universitarios de **mestrado e de doutoramento**.

⁽⁴⁵⁾ Vexase a Lei 40/2003, do 18 de novembro, de protección ás familias numerosas (BOE do 19).

Para contribuíntes que quedasen viúvos nos exercicios 2015, 2016 e 2017 (art. 1 da Lei 7/2004)

Contía e requisitos para aplicar a dedución

- **150 euros**, con carácter xeral.
- **300 euros** se a persoa que queda viúva ten **ao seu cargo un ou máis descendentes** que outorguen dereito a aplicar o **mínimo por descendentes**.

A dedución aplícase na declaración correspondente **ao exercicio en que o contribuínte se quedase viúvo e nos dous exercicios seguintes**. Non obstante o anterior, a dedución de 300 euros aplicarase nos dous exercicios seguintes sempre que os descendentes manteñan os requisitos para computar para os efectos do mínimo por descendentes.

Ámbito da aplicación temporal da dedución

Os contribuíntes que quedasen viúvos durante o exercicios 2014 e 2015 poden aplicar esta dedución cos mesmos requisitos e condicións anteriormente comentados na declaración do exercicio 2017.

De igual forma, os que quedasen viúvos no exercicio 2017, poderán aplicala nas declaracións dos exercicios 2018 e 2019.

Por rehabilitación de vivenda habitual (art. 3 do Decreto lei 1/2008)

Contía e requisitos para a aplicación da dedución

- **1,5 por 100 das cantidades satisfeitas** no período impositivo pola rehabilitación da vivenda que constituía ou vaia constituír a vivenda habitual do contribuínte.⁽⁴⁶⁾
- **A base máxima desta dedución establececese nun importe de 9040 euros anuais.**

Por doazóns a determinadas entidades en beneficio do medio, a conservación do patrimonio natural e de custodia do territorio (art. 20 da Lei 26/2009)

Contía e requisitos para a aplicación da dedución

- **15 por 100** das cantidades doadas a favor de fundacións ou asociacións que figuren no Censo de entidades ambientais vinculadas á ecoloxía e á protección e mellora do ambiente do departamento competente nesta materia, **co límite do 5 por 100 da cota íntegra autonómica**, recadro **515** da páxina 16 da declaración.
- A aplicación da dedución está condicionada á xustificación documental adecuada e suficiente dos orzamentos de feito e dos requisitos que determinen a súa aplicabilidade.

Investimento por un anxo investidor pola adquisición de accións ou participacións sociais de entidades novas ou de recente creación (art. 20 da Lei 26/2009)

Contía e límite máximo da dedución:

- **O 30 por 100 das cantidades investidas** durante o exercicio na adquisición de accións ou participacións sociais como consecuencia de acordos de constitución de sociedades ou de ampliación de capital nas sociedades mercantís que a continuación se detallan, **co límite máximo de dedución de 6000 euros**.

⁽⁴⁶⁾ O concepto de rehabilitación de vivenda habitual coméntase na páxina 532 do capítulo 16.

- **O 50 por 100 das cantidades investidas durante o exercicio, cun límite de 12.000 euros, no caso de sociedades creadas ou participadas por universidades ou centros de investigación**

■ **Importante:** *en caso de declaración conxunta estes límites aplícanse en cada un dos contribuíntes.*

Requisitos e outras condicións para aplicar a dedución

Para a aplicación da dedución deben cumprirse os seguintes requisitos e condicións:

a) A participación conseguida polo contribuínte computada xunto coas do cónxuxe ou persoas unidas por razón de parentesco, en liña directa ou colateral, por consanguinidade ou afinidade ata o terceiro grao incluído, **non pode ser superior ao 35 por 100 do capital social** da sociedade obxecto do investimento ou dos seus dereitos de voto.

b) A entidade na que debe materializarse o investimento debe cumprir os seguintes requisitos:

1.º Debe ter natureza de sociedade anónima, sociedade limitada, sociedade anónima laboral ou sociedade limitada laboral.

2.º Debe ter domicilio social e fiscal en Cataluña.

3.º Debe desempeñar unha actividade económica.

Para tal efecto, non debe ter por actividade principal a xestión dun patrimonio mobiliario ou inmobiliario, de acordo co disposto polo artigo 4.Oito.Dous.a) da Lei do Estado 19/1991, do 6 de xuño, do imposto sobre o patrimonio.

4.º Debe contar, como mínimo, cunha persoa ocupada con contrato laboral e a xornada completa, e dada de alta no réxime xeral da Seguridade Social.

5.º En caso de que o investimento se realizase mediante unha ampliación de capital, a sociedade mercantil debeu ser constituída nos tres anos anteriores á data desta ampliación e non pode cotizar no mercado nacional de valores nin no mercado alternativo bolsista.

6.º O volume de facturación anual non debe superar un millón de euros.

c) O contribuínte pode formar parte do consello de administración da sociedade na que materializou o investimento, pero en ningún caso pode levar a cabo funcións executivas nin de dirección. Tampouco pode manter unha relación laboral coa entidade obxecto do investimento.

d) As operacións nas que sexa aplicable a dedución deben formalizarse en escritura pública, na que debe especificarse a identidade dos investidores e o importe do investimento respectiva.

e) As participacións adquiridas deben manterse no patrimonio do contribuínte durante un período mínimo de tres anos.

Os requisitos establecidos nos números 2.º, 3.º e 4.º da letra b) anterior, e o límite máximo de participación do 35 por 100 a que se refire a letra a) anterior, deben cumprirse durante un período mínimo de tres anos a contar dende a data de efectividade do acordo de ampliación de capital ou constitución que orixine o dereito á dedución.

Perda do dereito á dedución practicada:

Os requisitos e as condicións esixidas para ter dereito á dedución débense manter durante un **período mínimo de tres anos** que se contará desde a data de efectividade do acordo de ampliación do capital ou constitución da sociedade comentado no parágrafo anterior. O seu

incumprimento determinará a perda do dereito á dedución practicada, polo que o contribuínte debe incluír na declaración do IRPF correspondente ao exercicio no que se produciu o incumprimento a parte do imposto que se deixou de pagar como consecuencia da dedución practicada, xunto cos xuros de mora percibidos.

- **Importante:** *os contribuíntes con dereito á dedución deberán cubrir a alínea "Información adicional da dedución autonómica por investimento na adquisición de accións e participacións sociais en entidades novas ou de recente creación" do anexo B.6) do modelo da declaración no que, ademais do importe do investimento con dereito a dedución, deberá facerse constar o NIF da entidade de nova ou recente creación no recadro 1030 e no 1032 se existe unha segunda entidade, ademais de indicar o importe total da dedución por investimentos en empresas de nova ou recente creación no recadro 1035.*

Tramo autonómico da dedución por investimento en vivenda habitual (art. 119 Lei 2/2014)

Para os contribuíntes aos que lles sexa aplicable o réxime transitorio da dedución por investimento en vivenda habitual que regula a disposición transitoria décimo oitava da Lei do IRPF, as porcentaxes no tramo autonómico para os residentes na Comunidade Autónoma de Cataluña son as establecidas polo artigo 1.2 da Lei 31/2002, do 30 de decembro, de medidas fiscais e administrativas, na redacción vixente o 31 de decembro de 2012:

- **O 7,5 por 100**, con carácter xeral.
- **O 15 por 100**, se se trata das obras de adecuación da vivenda habitual de persoas con discapacidade.

Así mesmo, será aplicable a estes contribuíntes a disposición transitoria sexta da Lei 7/2011, do 27 de xullo, de medidas fiscais e financeiras que mantén para os contribuíntes que adquirisen a vivenda habitual antes do 30 de xullo de 2011, ou satisfixesen, antes desta data, cantidades para a construción da vivenda habitual a aplicación dunha **porcentaxe incrementada do 9 por 100** cando estean nalgunha das situacións seguintes:

- a) Ter trinta e dous anos ou menos na data de devindicación do imposto.
- b) Estar no paro durante cento oitenta e tres días ou máis durante o exercicio.
- c) Ter un grao de discapacidade igual ou superior ao 65 por 100.
- d) Formar parte dunha unidade familiar que inclúa, polo menos, un fillo na data de devindicación do imposto.

Para poder gozar da porcentaxe do 9 por 100 de dedución, cómpre que a **base imponible total, menos o mínimo persoal e familiar**, na declaración do IRPF do contribuínte correspondente ao exercicio no que se aplica a dedución **non exceda os 30.000 euros**.

No caso de tributación conxunta, este límite compútase de xeito individual para cada un dos contribuíntes que teña dereito á dedución por realizar investimentos na vivenda habitual durante o exercicio.

Comunidade Autónoma de Estremadura

Os contribuíntes que en 2017 tivesen a súa residencia habitual no territorio da Comunidade Autónoma de Estremadura poderán aplicar as seguintes deducións autonómicas:

Por traballo dependente (art. 4 do Decreto legislativo 1/2013)

Contía e requisitos para aplicar a dedución:

- **75 euros** por cada contribuínte que perciba rendementos do traballo cuxo importe íntegro non supere a cantidade de **12.000 euros** anuais, sempre que a suma do resto dos rendementos netos, ganancias e perdas patrimoniais e imputacións de renda **non exceda de 300 euros**.

En declaración conxunta a dedución será aplicable por cada contribuínte que perciba rendementos do traballo dependente e cumpra individualmente os requisitos esixidos.

Por partos múltiples (art. 5 do Decreto legislativo 1/2013)

Contía da dedución

- **300 euros por fillo nacido** no período impositivo, sempre que o menor conviva co proxenitor na data de devindicación do imposto (normalmente, o 31 de decembro).

Requisitos e outras condicións de aplicar a dedución

- A aplicación da dedución está condicionada a que a suma das bases impositibles xeral e do aforro, recadros **415** e **435** das páxinas 13 e 14 da declaración, non supere as seguintes cantidades:

- **19.000 euros en tributación individual.**
- **24.000 euros en tributación conxunta.**

- Cando os fillos nados **convivan con ambos os proxenitores, o importe da dedución ratearase por partes iguais** na declaración de cada un deles se optasen por tributación individual.

Por acollemento de menores (art. 6 do Decreto legislativo 1/2013)

Contía e requisitos para aplicar a dedución

- **250 euros por cada menor en réxime de acollemento familiar⁽⁴⁷⁾** simple, permanente ou preadoptivo, administrativo ou xudicial, sempre que o contribuínte **conviva co menor por tempo igual ou superior a 183 días** durante o período impositivo.

⁽⁴⁷⁾ Téñase en conta que a Lei 26/2015, do 28 de xullo, pola que se modifica o sistema de protección á infancia e á adolescencia (BOE do 29) modificou, con efecto desde o 18 de agosto de 2015, o artigo 173 bis do Código Civil que regula as modalidades de acollemento familiar. Por iso, haberá que estar ao disposto na disposición adicional segunda da citada Lei 26/2015, segundo a que "Todas as referencias que nas leis e restantes disposicións se realizen ao acollemento preadoptivo deberán entenderse feitas á delegación de garda para a convivencia preadoptiva prevista no artigo 176 bis do Código Civil. As que se realizen ao acollemento simple deberán entenderse feitas ao acollemento familiar temporal previsto no artigo 173 bis do Código Civil; e cando

- **125 euros por cada menor en réxime de acollemento**, nos termos anteriormente comentados, se o tempo de convivencia durante o período impositivo **fose inferior a 183 días e superior a 90 días**.
- No dará lugar a esta dedución o suposto de acollemento familiar preadoptivo cando se producise a adopción do menor durante o período impositivo.
- **No caso de acollemento de menores por matrimonios, o importe da dedución ratearase por partes iguais** na declaración de cada un dos cónxuxes se tributan individualmente.

Se o **acollemento o realizan parellas de feito**, de acordo co artigo 8 da Lei 5/2003, do 20 de marzo, de parellas de feito da Comunidade Autónoma de Estremadura, **a dedución ratearase por partes iguais** na declaración de cada un dos seus membros.

Por coidado de familiares discapacitados (art. 7 do Decreto lexislativo 1/2013)

Contía da dedución

Por cada ascendente ou descendente con discapacidade física, psíquica ou sensorial que teña a consideración legal de persoa **con discapacidade en grao igual ou superior ao 65 por 100**:

- **150 euros**, con carácter xeral.
- **220 euros** se o ascendente ou descendente con discapacidade foi avaliado polos servizos sociais e se lle **recoñece o dereito a unha axuda** á dependencia, pero o 31 de decembro aínda non a percibe efectivamente.

A determinación do grado de discapacidade efectuarase dacordo co baremo ao que se refire o artigo 367 do texto refundido da Lei Xeral da Seguridade Social, aprobado polo Real Decreto Lexislativo 812015, do 30 de outubro (BOE del 31).

Se considerará acreditado un grado de discapacidade igual o superior al 65 por 100, cuando se trate de personas cuya discapacidad sea declarada judicialmente por el procedimiento previsto en la Ley de Enjuiciamiento Civil, aunque no alcance dicho grado.

Requisitos e outras condicións para aplicar a dedución:

- **Que o ascendente ou descendente discapacitado conviva** de forma ininterrompida co contribuínte polo menos a metade do período impositivo.
- **Que sexa acreditada a convivencia efectiva** polos servizos sociais de base ou por calquera outro organismo público competente.
- **Que a renda xeral e do aforro do ascendente ou descendente discapacitado non sexan superiores ao dobre do indicador público de renda de efectos múltiples (IPREM)**, incluídas as exentas, nin teña obriga legal de presentar declaración polo imposto sobre o patrimonio. Para o exercicio 2017, a dita contía ascende a 15039,18 euros (7519,59 x 2).
- **Que a suma das bases impositibles xeral e do aforro do contribuínte, recadros 415 e 435 das páxinas 13 e 14 da declaración, non sexa superior a:**
 - **19.000 euros en declaración individual.**
 - **24.000 euros en declaración conxunta.**

o fosen ás entidades colaboradoras de adopción internacional entenderanse feitas aos organismos acreditados para a adopción internacional".

- **Importante:** existindo máis dun contribuínte que conviva co discapacitado, e para o caso de que só un deles reúna o requisito do límite de renda, este poderá aplicar a **dedución completa**.

Candous ou máis contribuíntes co mesmo grao de parentesco teñan dereito a aplicar esta dedución respecto dunha mesma persoa, o seu importe ratearase entre eles por partes iguais. Cando os contribuíntes teñan distinto grao de parentesco respecto do discapacitado, a dedución corresponderalle ao de grao máis próximo.

Por adquisición de vivenda habitual para mozos e vítimas do terrorismo (art. 8 do Decreto lexislativo 1/2013)

Contía da dedución:

- O **3 por 100** das cantidades satisfeitas durante o período impositivo, excluídos os xuros, **para a adquisición por mozos dunha vivenda nova** situada no territorio da Comunidade Autónoma de Estremadura que constituía ou vaia constituír a súa primeira residencia habitual.
- A dedución será **do 5 por 100** para o caso de adquisición ou rehabilitación de vivenda habitual en calquera dos **municipios de Estremadura con poboación inferior a 3000 habitantes** sempre que a adquisición ou rehabilitación se efectuase a **partir do 1 de xaneiro de 2015**.

Támén poderán aplicar esta dedución, **calquera que sexa a súa idade**, os que teñan a condición de **vítimas do terrorismo ou, no seu defecto, e por esta orde, o cónxuxe ou parella de feito ou os fillos que estivesen convivindo con estes**.

Base máxima da dedución:

- A **base máxima da dedución será de 9040 euros**, importe anual establecido como límite para a dedución de vivenda habitual contemplada pola normativa estatal do IRPF na redacción en vigor ao 31 de decembro de 2012.⁽⁴⁸⁾

Requisitos e outras condicións de aplicar a dedución:

A aplicación da dedución está condicionada ao cumprimento dos mesmos requisitos e condicións esixidos en relación coa dedución xeral por adquisición de vivenda habitual na normativa estatal na súa redacción en vigor ao 31 de decembro de 2012, incluído o relativo á comprobación da situación patrimonial do contribuínte⁽⁴⁹⁾ e, ademais, os seguintes:

- **Debe tratarse dunha vivenda nova.** Considérase vivenda nova aquela cuxa adquisición represente a primeira transmisión desta con posterioridade á declaración de obra nova, sempre que non transcorresen 3 anos dende esta.
- A vivenda nova debe estar acollida ás **modalidades de protección pública** previstas no artigo 23 da Lei 3/2001, do 26 de abril, da calidade, promoción e acceso á vivenda en Estremadura, referidas a vivendas de protección oficial promovidas de forma pública ou privada e vivendas de promoción pública. Non será esixible este requisito cando a porcentaxe de dedución aplicable sexa o 5 por 100.
- Os adquirentes **deben ser mozos con residencia habitual en Estremadura**, cuxa idade, na data de remuneración do imposto (normalmente, o 31 de decembro) sexa **inferior a 36 anos**.

⁽⁴⁸⁾ Véxase, no capítulo 16, a epígrafe “Dedución por investimento en vivenda habitual. Réxime transitorio”, páxinas 526 e ss.

⁽⁴⁹⁾ Véxase a nota anterior.

O requisito de idade non resultará aplicable para os que teñan a condición de vítimas do terrorismo ou, no seu defecto e por esta orde, o seu cónxuxe ou parella de feito ou os fillos que estivesen convivindo con estes.

- Que se trate da súa **primeira vivenda**.
- A **suma da base imponible xeral e do aforro**, recadros **415 e 435** das páxinas 13 e 14 da declaración, **non debe ser superior a:**
 - **19.000 euros en tributación individual.**
 - **24.000 euros en tributación conxunta.**

■ **Importante:** *a presente dedución non poderá duplicarse naqueles supostos en que as persoas que teñan a consideración de vítimas do terrorismo tamén teñan unha idade inferior a 36 anos.*

Pola compra de material escolar (art. 9 do Decreto lexislativo 1/2013)

Contía da dedución

- **15 euros** pola compra de material escolar para cada fillo ou descendente a cargo do contribuínte.

Requisitos para aplicar a dedución

- A compra de material escolar debe ir destinada a **fillos ou descendentes en idade escolar obligatoria polos que se teña dereito ao mínimo por descendentes regulado na Lei do IRPF.**

Entenderase cumprido este requisito cando o fillo ou descendente teña unha idade comprendida entre os 6 e 15 anos na data de devindicación do imposto.

- Só terán dereito a practicar a dedución os pais ou ascendentes que convivan cos seus fillos ou descendentes escolarizados. Cando un fillo ou descendente **conviva con ambos os pais ou ascendentes, o importe da dedución ratearase por partes iguais** na declaración de cada un deles, no caso de que optasen por tributación individual.
- Que as sumas das bases impositibles xeral e do aforro, recadros **415 e 435** das páxinas 13 e 14 da declaración, non supere as seguintes cantidades:
 - **19.000 euros en tributación individual.**
 - **24.000 euros en tributación conxunta.**

Por investimento na adquisición de accións e participacións sociais como consecuencia de acordos de constitución de sociedades ou ampliación de capital nas sociedades mercantís (art. 2 da Lei 6/2013)

Contía e límite máximo da dedución

- O **20 por 100** das cantidades investidas durante o exercicio 2013 na adquisición de accións ou participacións sociais como consecuencia de acordos de constitución de sociedades ou de ampliación de capital en entidades que teñan natureza de **sociedade anónima, sociedade de responsabilidade limitada, sociedade anónima laboral, sociedade de responsabilidade limitada laboral ou sociedade cooperativa**, co límite de **4000 euros anuais**.

■ **Importante:** *os contribuíntes con dereito á dedución deberán cubrir a alínea "Información adicional da dedución autonómica por investimento na adquisición de accións e participacións sociais en entidades novas ou de recente creación" do anexo B.6) do modelo da declaración.*

Requisitos e outras condicións para aplicar a dedución:

a) Que a **participación do contribuínte, computada xunto coas do cónxuxe ou persoas unidas por razón de parentesco**, en liña directa ou colateral, por consanguinidade ou afinidad ata o terceiro grao incluído, **non se chegue a posuír** durante ningún día do ano natural **máis do 40 por 100 do total do capital social** da entidade ou dos seus dereitos de voto.

b) As participacións adquiridas han de **manterse no patrimonio do contribuínte durante un período mínimo de tres anos**, seguintes á constitución ou ampliación e este non debe exercer funcións executivas nin de dirección na entidade.

c) Que a entidade da que se adquiran as accións ou participacións cumpra os seguintes requisitos:

1.º Que teña o seu **domicilio social e fiscal na Comunidade Autónoma de Extremadura**.

2.º Que desenvolva unha actividade económica. Para estes efectos non se considerará que desenvolve unha actividade económica cando teña por actividade principal a xestión dun patrimonio mobiliario ou inmobiliario, de acordo co establecido no artigo 4.Oito.Dous.a) da Lei 19/1991, do 6 de xuño, do imposto sobre o patrimonio.

3.º Que, para o caso en que o investimento efectuado corresponda á constitución da entidade, desde o primeiro exercicio fiscal esta conte **polo menos cunha persoa con contrato laboral a xornada completa, ou con dúas persoas con contrato laboral a tempo parcial**, sempre que o cómputo total de horas no suposto de contrato laboral a tempo parcial sexa igual ou superior ao establecido para unha persoa con contrato laboral a xornada completa. En calquera caso, os traballadores deberán estar dados de alta no réxime correspondente da Seguridade Social, e que se manteñan as condicións do contrato durante polo menos vinte e catro meses.

4.º. Que, para o caso en que o investimento efectuado corresponda a unha ampliación de capital da entidade, **a dita entidade fose constituída dentro dos tres anos anteriores á ampliación de capital e o persoal medio** da entidade durante os dous exercicios fiscais posteriores ao da ampliación se incremente respecto do persoal medio que tivese nos doce meses anteriores **polo menos nunha persoa** cos requisitos do parágrafo 3.º anterior, e **o devandito incremento se manteña durante polo menos outros vinte e catro meses**.

Para o cálculo do equipo media total da entidade e do seu incremento computarase o número de persoas empregadas, nos termos que dispoña a lexislación laboral, tendo en conta a xornada contratada en relación coa xornada completa.

d) As operacións nas que sexa aplicable a dedución deben **formalizarse en escritura pública**, na que se debe especificar a identidade dos investidores e o importe do investimento respectivo.

Perda do dereito á dedución practicada

O incumprimento dos requisitos e das condicións establecidas supón a perda do beneficio fiscal, e o contribuínte debe incluír na declaración do imposto correspondente ao exercicio no que se produciu o incumprimento a parte do imposto que se deixou de pagar como consecuencia da dedución practicada xunto cos xuros de mora devindicados.

Por gastos de gardaría para fillos menores de catro anos (art. 6 da Lei 2/2014)

Contía e límite máximo da dedución

- O 10 por 100 das cantidades satisfeitas no período impositivo por gastos de gardaría en centros de educación infantil autorizados pola Consellaría competente en materia de educación, **por fillos menores de catro anos, cun máximo de 220 euros anuais.**

O límite máximo de 220 euros anuais está referido ao conxunto de fillos polos que os pais poden aplicar a dedución.

Requisitos e outras condicións para a aplicación da dedución

- Que a suma das bases impositibles xeral e do aforro (recadros 415 e 435 das páxinas 13 e 14 da declaración) non sexa superior ás seguintes cantidades:

- 19.000 euros en tributación individual.

- 24.000 euros en tributación conxunta.

- Se poderá aplicar a dedución por **cada fillo menor de catro anos** á data de remuneración do Imposto polo que se teña dereito ao **mínimo por descendentes** regulado no artigo 58 da Lei do IRPF.

- Sólo terán dereito a practicar a dedución os **pais que convivan cos seus fillos** á data de remuneración do Imposto.

Se, existindo convivencia entre os pais, falecese un deles, o falecido pode aplicar a dedución polas cantidades satisfeitas ata a data de falecemento que lle correspondan, sendo o límite máximo da dedución de 110 euros (50 por 100 de 220).

Pola súa banda, o supérstite aplicará a dedución polas cantidades satisfeitas ata a data de falecemento que lle correspondan e pola totalidade das aboadas con posterioridade, sendo o límite máximo da dedución de 220 euros, ao non existir convivencia co outro (falecido) en a data de remuneración do imposto.

- Cuando un fillo **conviva con ambos os dous pais** na data de remuneración do **imposto o importe da dedución ratearase por partes iguais** na declaración de cada un deles, no caso de que optasen por tributación individual, **con independencia de que o gasto fose ou non satisfíxese por ambos os dous.**

Este rateo ha de realizarse aínda que a dedución só poida ser aplicada por un dos pais por ter o outro unha base impositible superior a 19.000 euros ou por non presentar declaración. No caso de garda e custodia compartida, ambos os dous pais poden aplicar a dedución aínda que os fillos non estean a convivir de forma efectiva cun deles na data de remuneración do imposto.

Pola contra, se o fillo só convive cun dos pais na data de remuneración do imposto, a dedución só pode ser aplicada por el e polo importe total das cantidades satisfeitas, aínda que parte delas fosen aboadas polo outro proxenitor.

Para contribuíntes viúvos (art. 7 da Lei 2/2014)

Contía e requisitos para a aplicación da dedución

- 100 euros, con carácter xeral, sempre que a suma das bases impositibles xeral e do aforro (recadros 415 e 435 das páxinas 13 e 14 da declaración) non sexa superior ás seguintes cantidades:

- 19.000 euros en tributación individual.

- 24.000 euros en tributación conxunta.

- **200 euros se o contribuínte viúvo ten o seu cargo un ou máis descendentes** que, de conformidade co artigo 58 da lei IRPF, computan para os efectos de aplicar o **mínimo por descendentes**.

A dedución de 200 euros poderá aplicarse sempre que algún dos descendentes de dereito a aplicar o mínimo por descendentes e non perciba ningún tipo de renda.

- **Non terán dereito** á aplicación desta dedución os contribuíntes que tiveren sido condenados, en virtude de sentenza firme, por delitos de violencia de xénero contra o cónxuxe falecido.

Incompatibilidade

Esta dedución é incompatible para o contribuínte en estado de viuvez coa aplicación da "**dedución por traballo dependente**".

Por arrendamento de vivenda habitual (art. 3 da Lei 1/2015)

Contía e límite máximo da dedución

- **O 5 por 100 das cantidades satisfeitas** polo contribuínte no período impositivo en concepto de alugamento da súa vivenda habitual, co **límite de 300 euros anuais**.
- **O 10 por 100 das cantidades satisfeitas** polo contribuínte no período impositivo co límite de 400 euros para o caso de **alugamento de vivenda habitual no medio rural**.

■ **Atención:** *terá a consideración de vivenda no medio rural aquela que estea en municipios e núcleos de poboación inferiores a 3000 habitantes.*

Requisitos e outras condicións para a aplicación da dedución

- Que concorra no contribuínte **algunha das circunstancias seguintes**:
 - Que teña na data da devindicación do imposto **menos de 36 anos**. Para o caso de tributación conxunta, o requisito da idade deberá cumprilo, polo menos, un dos cónxuxes, ou, se é o caso, o pai ou a nai.
 - Que forme parte dunha **familia que teña a consideración legal de numerosa**.
 - Que padeza unha discapacidade física, psíquica ou sensorial, sempre que teña a consideración legal de persoa con discapacidade cun **grao de discapacidade igual ou superior ao 65 por 100**, de acordo co baremo ao que se refire o artigo 367 do texto refundido da Lei xeral da Seguridade Social, aprobado polo Real decreto lexislativo 8/2015, do 30 de outubro (BOE do 31).
- Non obstante, considerarase acreditado un grao de discapacidade igual ou superior ao 65 por 100 cando se trate de persoas cuxa discapacidade sexa declarada xudicialmente polo procedemento previsto na Lei de axuízamento civil aínda que non chegue ao citado grao.
- Que se trate do **arrendamento da vivenda habitual do contribuínte**, ocupada efectivamente por el e localizada dentro do territorio da Comunidade Autónoma de Estremadura.
- Que se satisfixese polo arrendamento e, se é o caso, polas súas prórrogas o **imposto sobre transmisións patrimoniais e actos xurídicos documentados**.

- Que se constituíse o **depósito obrigatorio en concepto de fianza** ao que se refire a Lei de arrendamentos urbanos a prol da Comunidade Autónoma de Estremadura consonte o establecido na Lei 3/2001, do 26 de abril, da calidade, promoción e acceso á vivenda de Estremadura.

- Que o contribuínte **non teña dereito** durante ese período impositivo a **dedución ningunha por investimento en vivenda habitual**.
- Que nin o contribuínte nin ningún dos membros da súa unidade familiar **sexan titulares do pleno dominio ou dun dereito real de uso ou aproveitamento doutra vivenda situada a menos de 75 quilómetros da vivenda arrendada**.
- Que a **suma das bases impositibles xeral e do aforro** (recadros **415** e **435** das páxinas 13 e 14 da declaración) **non sexa superior** ás cantidades seguintes:
 - **19.000 euros en tributación individual.**
 - **24.000 euros en tributación conxunta.**
- **Candous ou máis contribuíntes teñan dereito** á aplicación desta dedución respecto dos mesmos bens para un mesmo período impositivo, **o seu importe ratearase entre eles a partes iguais**.

O rateo da dedución está referido unicamente ao seu **límite** máximo.

Para o caso de **matrimonios en réxime de gananciais**, a dedución corresponderalles aos cónxuxes a partes iguais aínda que o contrato o realizase só por un deles.

Pola contra, no caso de estar en **réxime de separación de bens**, ambos os dous cónxuxes deben figurar como arrendatarios no contrato se os dous queren aplicar a dedución.

Para o caso de que só unha parte das cantidades satisfeitas no exercicio polo alugamento de vivenda habitual sexa por arrendamento no medio rural, a dedución aplicable por cada un dos tipos de arrendamento non poderá exceder do seu límite, nin de 400 euros conxuntamente, dado que se trata dunha única dedución con porcentaxes e límites incrementados para o caso de arrendamento no medio rural.

■ **Importante:** os contribuíntes con dereito á dedución deberán cubrir a alínea “*Información adicional da dedución autonómica por arrendamento*” do Anexo B.6) do modelo da declaración.

Comunidade Autónoma de Galicia

Os contribuíntes que en 2017 tivesen a súa residencia habitual no territorio da Comunidade Autónoma de Galicia poderán aplicar as seguintes deducións autonómicas:

Por nacemento ou adopción de fillos (art. 5.Dos do Decreto lexislativo 1/2011)

Contías e requisitos para aplicar a dedución

a) Cando a **suma da base imponible xeral e a base imponible do aforro**, menos o **mínimo por persoal e familiar** (recadros 415 e 435 das páxinas 13 e 14 da declaración e 489 da páxina 15 da declaración, respectivamente) **sexa igual ou maior de 22.000,01 euros**:

- **300 euros por cada fillo** nacido ou adoptado no período impositivo que conviva co contribuínte na data de remuneración do imposto (normalmente, o 31 de decembro).
- **360 euros por cada fillo en caso de parto múltiple**.

b) Cando a **suma da base imponible xeral máis a base imponible do aforro menos o mínimo persoal e familiar** (recadros 415 e 435 das páxinas 13 e 14 da declaración e 489 da páxina 15 da declaración, respectivamente) **sexa menor ou igual a 22.000 euros**.

- **360 euros por cada fillo** nacido ou adoptado no período impositivo que conviva co contribuínte á data de remuneración do imposto (normalmente, o 31 de decembro). Esta contía será de:

- **1200 euros se se trata do segundo fillo e**
- **2400 euros se se trata do terceiro fillo ou seguintes**.

Para determinar o número de orde dos fillos, tanto en declaración conxunta coma individual, teranse en conta os mesmos criterios que para a aplicación do mínimo por descendentes.

c) **Incremento da dedución**: As contías anteriores incrementaranse nun **20 por 100** para os contribuíntes residentes en **municipios de menos de 5000 habitantes e nos resultantes de procedementos de fusión ou incorporación**.

Aplicación da dedución nos dous períodos impositivos seguintes ao de nacemento ou adopción:

A dedución estenderase aos dous períodos impositivos seguintes ao de nacemento ou adopción, sempre que o fillo nacido ou adoptado conviva co contribuínte na data de remuneración do imposto que corresponda a cada un deles, conforme as seguintes contías e límites de renda:

Base imponible total menos mínimo persoal e familiar	Importe da dedución
Igual ou menor a 22.000 euros	360 euros o 1. ^{er} fillo 1200 euros o 2. ^{do} fillo 2400 euros o 3. ^{er} fillo e ss.
Entre 22.000,01 e 31.000 euros.....	300 euros por fillo
Máis de 31.000 euros.....	0 euros

A **base imponible total menos o mínimo persoal e familiar** determínase sumando os importes da base imponible xeral, recadro 415 da páxina 13 da declaración, e da base imponible do

aforro, recadro 435 da citada páxina da declaración, e **minorando o devandito resultado na contía do mínimo persoal e familiar**, recadro 489 da páxina 15 da declaración.

Condições de aplicación da dedución

- Cando, no período impositivo do nacemento ou adopción ou nos dous seguintes, os fillos nados ou adoptados **convivan con ambos os dous proxenitores, a dedución que corresponda practicarase pola metade** na declaración de cada un deles.
- As contías fixadas para esta dedución **duplicaranse** para o caso de que o nacido ou adoptado teña recoñecido un grao de **discapacidade igual ou superior ao 33 por 100**.

O grao de discapacidade deberá estar referido á data de devindicación do imposto (normalmente, o 31 de decembro) e recoñecido mediante resolución expedida polo órgano competente en materia de servizos sociais.⁽⁵⁰⁾

Aplicación en 2017 da dedución por fillos nados en 2015 ou 2016

Os contribuíntes que tiveron dereito á dedución por nacemento ou adopción de fillos nos exercicios 2014 ou 2015 poden practicar esta dedución no exercicio 2017, sempre que o fillo ou fillos que orixinou/orixinaron o dereito á dedución naqueles exercicios convivan co contribuínte na data de remuneración do imposto (normalmente, o 31 de decembro).

O importe, requisitos e límites de renda para aplicar a dedución polos fillos nados ou adoptados nos exercicios 2015 e 2016 son os anteriormente comentados.

Por familia numerosa (art. 5.Tres do Decreto lexislativo 1/2011)

Contías da dedución

- **250 euros**, cando se trate de familia numerosa de categoría xeral.
- **400 euros**, cando se trate de familia numerosa de categoría especial.

Cando algún dos cónxuxes ou descendentes aos cales se lles aplique o mínimo persoal e familiar do imposto **teña un grao de discapacidade igual ou superior ao 65 por 100**, a dedución será:

- **500 euros**, cando se trate de familia numerosa de **categoría xeral**.⁽⁵¹⁾
- **800 euros**, cando se trate de familia numerosa de **categoría especial**.

Requisitos e outras condicións:

- O contribuínte debe posuír o título de familia numerosa na data de esixibilidade do imposto (normalmente, o 31 de decembro).
- A dedución será practicada polo contribuínte con quen convivan os restantes membros da familia numerosa.
- Cando os fillos **convivan con máis dun contribuínte, o importe das deducións ratearase por partes iguais** na declaración de cada un deles.

⁽⁵⁰⁾ No que se refire á acreditación do grao de discapacidade, véxase o artigo 3.Tres do texto refundido das disposicións legais da Comunidade Autónoma de Galicia en materia de tributos cedidos polo Estado, páxina 1024 do apéndice normativo.

⁽⁵¹⁾ O concepto de familia numerosa e a súa clasificación por categorías contense na Lei 40/2003, do 18 de novembro, de protección ás familias numerosas (BOE do 19). En canto á acreditación da condición de familia numerosa, véxase o artigo 3.Catro do texto refundido das disposicións legais da Comunidade Autónoma de Galicia en materia de tributos cedidos polo Estado, páxina 1024 do apéndice normativo.

Por coidado de fillos menores (art. 5.Cinco do Decreto legislativo 1/2011)

Contía e límite máximo da dedución

- **O 30 por 100 das cantidades satisfeitas no período** polos contribuíntes que, por motivos de traballo, por conta propia ou allea, teñan que deixar os seus fillos menores ao **coidado dunha persoa empregada do fogar ou en escolas infantís de 0-3 anos**.

O límite máximo da dedución é de:

- **400 euros**.
- **600 euros** se se teñen dous ou máis fillos menores de 3 anos.

Requisitos e outras condicións para aplicar esta dedución

- **Que os fillos teñan tres ou menos anos de idade** (tanto para xerar o dereito á dedución como para facer o cómputo para a dedución incrementada) na data de devindicación do imposto (normalmente, o 31 de decembro).
- **Que ambos os dous pais realicen unha actividade por conta propia ou allea**, pola cal estean dados de alta no réxime correspondente da Seguridade Social ou mutualidade.
- **Que cando a dedución sexa aplicable por gastos dunha persoa empregada no fogar, esta estea dada de alta no sistema especial para empregados de fogar do réxime xeral da Seguridade Social**.
- **Que a suma das bases impositibles xeral e do aforro** minorada no importe dos mínimos persoal e familiar, suma dos recadros **415 e 435** das páxinas 13 e 14 da declaración menos o **importe** do recadro **489** da páxina 15 da declaración, non supere os seguintes importes:
 - **22 000 euros, en tributación individual**.
 - **31 000 euros, en tributación conxunta**.
- **Cando máis dun contribuínte teña dereito a aplicar esta dedución, por cumprir os requisitos anteriores, o seu importe ratearase entre eles**.

Por contribuíntes discapacitados, de idade igual ou superior a 65 anos, que precisen axuda de terceiras persoas (art. 5.Seis do Decreto legislativo 1/2011)

Contía e límite máximo da dedución:

- **10 por 100 das cantidades satisfeitas aos terceiros** polos contribuíntes de idade igual ou superior a 65 anos afectados por un grao de discapacidade igual ou superior ao 65 por 100 e que precisen axuda de terceiras persoas, co **límite máximo de 600 euros**.

Considerarase acreditado un grao de discapacidade igual ou superior ao 65 por 100 cando se trate de persoas cuxa **incapacidade sexa declarada xudicialmente** aínda que non alcancen o citado grao, así coma nos **casos de dependencia severa e gran dependencia** sempre que estas últimas situacións fosen recoñecidas polo órgano competente, consonte o establecido no artigo 28 da Lei 39/2006, do 14 de decembro, de promoción da autonomía persoal e atención ás persoas en situación de dependencia.⁽⁵²⁾

(52) Véxase o artigo 3.Tres do texto refundido das disposicións legais da Comunidade Autónoma de Galicia en materia de tributos cedidos polo Estado, páxina 1024 do apéndice normativo.

Requisitos para aplicar a dedución:

- **Que a suma das bases impositibles xeral e do aforro** minorada no importe dos mínimos persoal e familiar, suma dos recadros **415 e 435** das páxinas 13 e 14 da declaración menos o **importe** do recadro **489** da páxina 15 da declaración, non supere os seguintes importes:

- **22.000 euros en tributación individual.**
- **31.000 euros en tributación conxunta.**

- **Que acredite a necesidade de axuda de terceiras persoas.**
- **Que o contribuínte non sexa usuario de residencias públicas ou concertadas** da Comunidade Autónoma de Galicia ou beneficiario do cheque asistencial da Xunta de Galicia.

Por gastos dirixidos ao uso de novas tecnoloxías nos fogares galegos (art. 5.Oito do Decreto lexislativo 1/2011)

Contía e límite máximo da dedución

- **O 30 por 100** das cantidades satisfeitas durante o exercicio en concepto de **cota de alta e cotas mensuais para o acceso á Internet** mediante contratación de liñas de alta velocidade, co **límite máximo de 100 euros**, tanto en tributación individual como en conxunta.

Este límite máximo debe aplicarse respecto a todas as cantidades satisfeitas durante o exercicio, xa correspondan a un só contrato de conexión ou a varios que se manteñan simultaneamente.

Requisitos e outras condicións para aplicar a dedución:

- A dedución unicamente **poderá aplicarse no exercicio en que se asine o contrato de conexión** ás liñas de alta velocidade.
- **A liña de alta velocidade** contratada deberá estar **destinada a uso exclusivo do fogar** e non poderá estar vinculada ao exercicio de calquera actividade empresarial ou profesional.
- **Non resultará aplicable** a dedución se o contrato de conexión supón simplemente un cambio de compañía prestadora do servizo e o contrato coa compañía anterior se realizou noutro exercicio. Tampouco poderá aplicarse a dedución cando se contrate a conexión a unha liña de alta velocidade e o contribuínte manteña, simultaneamente, outras liñas contratadas en exercicios anteriores.
- A práctica da dedución está condicionada á xustificación documental adecuada do presuposto de feito e dos requisitos que determinan a súa aplicabilidade.
- **Tratándose de matrimonios en réxime de sociedade legal de gananciais**, o importe máximo que pode deducir cada un dos cónxuxes é de **50 euros**, con independencia de que o contrato estea a nome dun só deles. Nestes casos, o rateo ten carácter obrigatorio, de forma que un só dos cónxuxes non pode aplicar a totalidade da dedución á que teñen dereito ambos os dous cónxuxes de forma conxunta. Non obstante, se cada un dos cónxuxes é titular dunha liña, cada un deles poderá aplicar a totalidade da dedución.

Por alugamento da vivenda habitual (art. 5.Oito do Decreto lexislativo 1/2011)

Contía e importe máximo da dedución

- **O 10 por 100 das cantidades satisfeitas** durante o período impositivo en concepto de alugamento da vivenda habitual cun **límite máximo** da dedución de **300 euros por contrato e ano**, tanto en tributación individual como en conxunta.
- **Se se teñen dous ou máis fillos menores de idade**, a porcentaxe anterior de dedución elévase ao **20 por 100**, cun **límite máximo** da dedución de **600 euros por contrato e ano**, tanto en tributación individual coma en conxunta.
- As contías fixadas para esta dedución **duplicaranse** para o caso de que o arrendatario teña recoñecido un grao de **discapacidade igual ou superior ao 33 por 100**.

O gra de discapacidade haberá que acreditarlo mediante certificado ou resolución expedida polo órgano competente. En particular, considerarase acreditado un grao de discapacidade igual ou superior ao 33 por 100 no caso dos pensionistas da Seguridade Social que teñan recoñecida unha pensión de incapacidade permanente total, absoluta ou grande invalidez, e no caso dos pensionistas de clases pasivas que teñan recoñecida unha pensión de xubilación ou retiro por incapacidade permanente para o servizo ou inutilidade.⁽⁵³⁾

Requisitos e outras condicións para aplicar esta dedución

- **Que a idade do contribuínte sexa de 35 ou menos anos de idade** na data de remuneración do imposto (normalmente, o 31 de decembro). **En caso de tributación conxunta**, deberá cumprir este requisito polo menos un dos cónxuxes ou, de ser o caso, o pai ou a nai.
- **Que a data do contrato de arrendamento sexa posterior ao 1 de xaneiro de 2003**.
- Que presente xustificante de constituír o depósito da fianza a que se refire o artigo 36 da Lei 29/1994, de arrendamentos urbanos, no Instituto Galego da Vivenda e Solo, ou ben copia compulsada da denuncia presentada ante o devandito organismo por non lle entregar o devandito xustificante a persoa arrendadora.
 - O contribuínte deberá acreditar, se é obxecto de comprobación, que a fianza foi depositada antes da presentación da autoliquidación ou da fin do prazo voluntario de presentación.
- **Que a suma das bases impositibles xeral e do aforro**, recadros **415 e 435** das páxinas 13 e 14 da declaración, **non supere o importe de 22.000 euros**, tanto en tributación individual como en conxunta.
- **Candous contribuíntes teñan dereito a esta dedución**, o importe total desta, sen exceder o límite establecido por contrato de arrendamento, **ratearase por partes iguais** na declaración de cada un deles.

■ **Importante:** *os contribuíntes con dereito á dedución deberán cubrir a alínea "Información adicional á dedución autonómica por arrendamento" do anexo B.6) do modelo da declaración no que, ademais dos datos precisos para cuantificar da dedución, deberá facerse constar o NIF/NIE do arrendador da vivenda no recadro 1021 e no 1024 se existe un segundo arrendador ou, se é o caso, se consignou un NIF doutro país, marcará un X, respectivamente, nos recadros 1022 e 1025.*

⁽⁵³⁾ Véxase o artigo 3.Tres do texto refundido das disposicións legais da Comunidade Autónoma de Galicia en materia de tributos cedidos polo Estado, páxina 1024 do apéndice normativo.

Por acollemento de menores (art. 5.Catro do Decreto lexislativo 1/2011)

Contías da dedución

- **300 euros por cada menor en réxime de acollemento familiar** ⁽⁵⁴⁾ simple, permanente, provisional ou preadoptivo, administrativo ou xudicial, sempre que o contribuínte **conviva co menor por tempo igual ou superior a 183 días** durante o período impositivo e non teña relación de parentesco.
- **150 euros por cada menor en réxime de acollemento**, nos termos anteriormente comentados, se o tempo de convivencia durante o período impositivo **fose inferior a 183 días e superior a 90 días**.

Requisitos e outras condicións para a aplicación da dedución

- **Non dará lugar a esta dedución o suposto de acollemento familiar preadoptivo**⁽⁵⁵⁾ cando a adopción do menor se produza durante o período impositivo.
- O acollemento deberá estar formalizado polo órgano competente en materia de menores da Xunta de Galicia.
- No caso de acollemento de menores por matrimonios, o importe da dedución ratearase por partes iguais na declaración de cada un deles se optan pola declaración individual.
- Se o acollemento o realizan parellas de feito, de acordo coa disposición adicional terceira da Lei 2/2006, do 14 de xuño, de dereito civil de Galicia, o importe da dedución ratearase por partes iguais na declaración de cada un dos seus membros.

A práctica desta dedución queda condicionada á xustificación documental adecuada e suficiente do suposto de feito e aos requisitos que determinen a súa aplicabilidade.

Por investimento na adquisición de accións ou participacións sociais en entidades novas ou de recente creación (Art. 5.Nove Decreto Lexislativo 1/2011)

Contía e límite máximo da dedución:

- **El 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 Anónimas, Limitadas, Sociedades Laborales o Cooperativas, **con el límite de 4.000 euros**.

Requisitos e outras condicións para aplicar esta dedución

Para a aplicación da dedución, deben cumprirse os requisitos e condicións seguintes:

- **A participación do contribuínte**, computada xunto coas do cónxuxe ou persoas unidas por razón de parentesco, en liña directa ou colateral, por consanguinidade ou afinidad ata o tercei-

⁽⁵⁴⁾ Téñase en conta que a Lei 26/2015, do 28 de xullo, pola que se modifica o sistema de protección á infancia e á adolescencia (BOE do 29) modificou, con efecto desde o 18 de agosto de 2015, o artigo 173 bis do Código Civil que regula as modalidades de acollemento familiar. Por iso, haberá que estar ao disposto na disposición adicional segunda da citada Lei 26/2015, segundo a que "Todas as referencias que nas leis e restantes disposicións se realizen ao acollemento preadoptivo deberán entenderse feitas á delegación de garda para a convivencia preadoptiva prevista no artigo 176 bis do Código Civil. As que se realizen ao acollemento simple deberán entenderse feitas ao acollemento familiar temporal previsto no artigo 173 bis do Código Civil; e cando o fosen ás entidades colaboradoras de adopción internacional entenderanse feitas aos organismos acreditados para a adopción internacional".

⁽⁵⁵⁾ Véxase a nota anterior.

ro grao incluído, **non pode ser superior ao 40 por 100 nin inferior ao 1 por 100 do capital social da sociedade** obxecto do investimento ou dos seus dereitos de voto en ningún momento e durante os tres anos seguintes á constitución ou ampliación.

- A entidade na que hai que materializar o investimento, préstamo ou garantía debe cumprir os seguintes requisitos:

- Debe ter o seu **domicilio social e fiscal en Galicia** e mantelo durante os tres anos seguintes á constitución ou ampliación.
- Debe desempeñar **unha actividade económica durante os tres anos seguintes á constitución ou ampliación**.

Para ese efecto, non debe ter por actividade principal a xestión dun patrimonio mobiliario ou inmobiliario, de acordo co disposto no artigo 4.8.Dous.a) da Lei 19/1991, do 6 de xuño, do imposto sobre o patrimonio.

- Debe contar, como mínimo, con **dúas persoas ocupadas con contrato laboral e con xornada completa**, dadas de alta no réxime xeral da Seguridade Social e con residencia habitual en Galicia durante os tres anos seguintes á constitución ou ampliación.
- No caso de que o investimento se realizase mediante unha ampliación de capital ou o préstamo ou garantía se realizou no exercicio dunha ampliación, a **sociedade mercantil debeu ser constituída nos tres anos anteriores** á data desta ampliación, e ademais, **durante os vinte e catro meses seguintes á data do inicio** do período impositivo do imposto sobre sociedades no que se realizase a ampliación, o seu **persoal medio** con residencia habitual en Galicia deben **incrementarse, polo menos nunha persoa, con respecto ao cadro de persoal medio** con residencia habitual en Galicia **dos doce meses anteriores, e o devandito incremento debe manterse durante un período adicional doutros doce meses**.

Para o cálculo do persoal medio total da empresa e do seu incremento tomaranse as persoas empregadas, nos termos que dispoña a lexislación laboral, tendo en conta a xornada contratada en relación coa xornada completa.

- As operacións nas que sexa aplicable a dedución **deben formalizarse en escritura pública**, na que se debe especificar a identidade dos contribuíntes que pretendan aplicar esta dedución e o importe da operación respectiva.
- As participacións adquiridas **deben manterse no patrimonio do contribuínte durante un período mínimo de tres anos**, seguintes á constitución ou ampliación.

Incompatibilidade

A dedución contida nesta alínea resultará incompatible, para os mesmos investimentos, coas deducións **por investimento na adquisición de accións ou participacións sociais en entidades novas ou de recente creación e o seu financiamento** previstas no artigo 5.Dez do Decreto lexislativo 1/2011, e **por investimento en accións de entidades que cotizan no segmento de empresas en expansión do mercado alternativo bolsista** previstas no artigo 5.Once do Decreto lexislativo 1/2011.

▪ **Importante:** os contribuíntes con dereito á dedución deberán cubrir a alínea "Información adicional da dedución autonómica por investimento na adquisición de accións e participacións sociais en entidades novas ou de recente creación" do anexo B.6) do modelo da declaración no que, ademais do importe do investimento con dereito á dedución, deberá facerse constar o NIF da entidade de nova ou recente creación no recadro **1030** e no **1032** se existe unha segunda entidade, ademais de indicar o importe total da dedución por investimentos en empresas de nova ou recente creación no recadro **1035**.

Por investimento na adquisición de accións ou participacións sociais en entidades novas ou de recente creación e o seu financiamento (art. 5.Dez do Decreto legislativo 1/2011)

Contía e importe máximo da dedución:

Os contribuíntes poderán deducir na cota íntegra autonómica, cun límite conxunto de 20 000 euros, as cantidades seguintes:

- a) **O 20 por 100 das cantidades investidas** durante o exercicio na adquisición de capital social como consecuencia de acordos de constitución de sociedades ou de ampliación de capital en sociedades anónimas, limitadas, sociedades laborais e cooperativas.
- b) Con respecto a estas entidades, **poderase deducir o 20 por 100 das cantidades emprestadas** durante o exercicio, así como das cantidades garantidas persoalmente polo contribuínte sempre que o empréstito se outorgue ou a garantía se constitúa no exercicio no que se proceda á constitución da sociedade ou á ampliación do seu capital.

Requisitos e outras condicións para aplicar esta dedución

Para a aplicación da dedución deben cumprirse os seguintes requisitos e condicións:

- **A participación do contribuínte**, computada xunto coas do cónxuxe ou persoas unidas por razón de parentesco, en liña directa ou colateral, por consanguinidade ou afinidad ata o terceiro grao incluído, **non pode ser superior ao 40 por 100 nin inferior ao 1 por 100 do capital social da sociedade** obxecto do investimento ou dos seus dereitos de voto en ningún momento e durante os tres anos seguintes á constitución ou ampliación.

Para o caso de empréstito ou garantía, non será necesaria unha participación do contribuínte no capital, pero, se esta existise, non pode ser superior ao 40 por 100 cos mesmos límites temporais anteriores. **O importe emprestado ou garantido polo contribuínte debe ser superior ao 1 por 100 do patrimonio neto da sociedade.**

- A entidade na que hai que materializar o investimento, préstamo ou garantía debe cumprir os seguintes requisitos:

- Debe ter o seu **domicilio social e fiscal en Galicia** e mantelo durante os tres anos seguintes á constitución ou ampliación.
- Debe desempeñar **unha actividade económica durante os tres anos seguintes á constitución ou ampliación.**

Para ese efecto, non debe ter por actividade principal a xestión dun patrimonio mobiliario ou inmobiliario, de acordo co disposto no artigo 4.8.Dous.a) da Lei 19/1991, do 6 de xuño, do imposto sobre o patrimonio.

- **Ter, como mínimo, unha persoa ocupada con contrato laboral e con xornada completa**, dada de alta no réxime xeral da Seguridade Social e con residencia habitual en Galicia. O contrato terá unha **duración mínima dun ano** e deberá formalizarse dentro dos dous anos seguintes á constitución ou ampliación, agás no caso de sociedades laborais ou sociedades cooperativas.

- Para o caso de que o investimento se realizase mediante unha ampliación de capital ou o empréstito ou garantía se realizase no exercicio dunha ampliación, a **sociedade mercantil debeu ser constituída nos tres anos anteriores** á data desta ampliación, e que ademais, **durante os vinte e catro meses seguintes á data do inicio** do período impositivo do imposto sobre sociedades no que se realizase a ampliación, **a media do seu cadro de persoal con residencia habitual en Galicia se incrementase, ao menos nunha persoa, con respecto á media do cadro de persoal con residencia habitual en Galicia dos doce meses**

anteriores, e que o citado incremento se manteña durante un período adicional doutros doce meses, agás no caso de sociedades laborais ou sociedades cooperativas.

Para o cálculo do persoal medio total da empresa e do seu incremento tomaranse as persoas empregadas, nos termos que dispoña a lexislación laboral, tendo en conta a xornada contratada en relación á xornada completa.

- O contribuínte pode formar parte do consello de administración da sociedade na que materializou o investimento, pero **en caso ningún pode realizar nin funcións executivas nin de dirección durante un prazo de dez anos. Tampouco pode manter unha relación laboral coa entidade obxecto do investimento durante ese mesmo prazo, agás no caso de sociedades laborais ou sociedades cooperativas.**
- As operacións nas que sexa aplicable a dedución deben formalizarse en escritura pública, na que se debe especificar a identidade dos investidores e o importe do investimento respectivo.
- As participacións adquiridas **deben manterse no patrimonio do contribuínte durante un período mínimo de tres anos**, seguintes á constitución ou ampliación.

No caso de empréstitos, estes deben referirse ás operacións de financiamento cun prazo superior a cinco anos e **non poden amortizar unha cantidade superior ao 20 por 100 anual do importe do principal empréstado.** No caso de garantías, estenderanse a todo o tempo de vixencia da operación garantida que non pode ser inferior a cinco anos.

Incompatibilidade

A dedución contida nesta alínea resultará incompatible, para os mesmos investimentos, coas deducións **por investimento na adquisición de accións ou participacións sociais en entidades novas ou de recente creación** do artigo 5.Nove do Decreto lexislativo 1/2011 e **por investimento en accións de entidades que cotizan no segmento de empresas en expansión do mercado alternativo bolsista** ao que nos referimos a continuación.

■ **Importante:** os contribuíntes con dereito á dedución deberán cubrir a alínea "Información adicional da dedución autonómica de Galicia por investimento na adquisición de accións ou participacións sociais en entidades novas ou de recente creación, e o seu financiamento" do anexo B.6) do modelo da declaración no que, ademais do importe do investimento con dereito á dedución, deberá facerse constar o NIF da entidade de nova ou recente creación no recadro **1042** e no **1044** se existe unha segunda entidade, ademais de indicar o importe total da dedución por investimentos en empresas de nova ou recente creación, e o seu financiamento no recadro **1047**.

Por investimentos realizados en entidades cotizadas no mercado alternativo bolsista (art. 5.Once do Decreto lexislativo 1/2011)

Contía e límite máximo da dedución

- **O 15 por 100** das cantidades investidas durante o exercicio na adquisición de accións como consecuencia de acordos de ampliación de capital subscritos por medio do segmento de empresas en expansión do mercado alternativo bolsista, aprobado por acordo Consello de Ministros do 30 de decembro de 2005.
- **O límite máximo da dedución é de 4000 euros.**

A dedución total así calculada **ratearase por partes iguais no exercicio no que se realice o investimento e nos tres exercicios seguintes.**

Requisitos para a aplicación da dedución

- a) A participación conseguida polo contribuínte na sociedade obxecto do investimento **non pode ser superior ao 10 por 100 do seu capital social.**
- b) As accións adquiridas deben manterse no patrimonio do contribuínte durante un período de **tres anos**, como mínimo.
- c) A sociedade obxecto do investimento debe ter o **domicilio social e fiscal en Galicia**, e non debe ter como actividade principal a xestión dun patrimonio mobiliario ou inmobiliario, de acordo co disposto polo artigo 4.8.Dous.a) da Lei do Estado, 19/1991, do 6 de xuño, do imposto sobre o patrimonio.

Os requisitos indicados nas letras a) e c) anteriores deberán cumprirse durante todo o prazo de mantemento indicado na letra b), contado desde a data de adquisición da participación.

- d) As operacións nas que sexa aplicable a dedución **deben formalizarse en escritura pública**, na que se debe especificar a identidade dos investidores e o importe do investimento respectivo.

Perda do dereito á dedución practicada

O incumprimento dos requisitos anteriores comporta a perda do beneficio fiscal.

Incompatibilidade

A dedución contida na presente alínea resultará incompatible, para os mesmos investimentos, coas deducións **por investimento na adquisición de accións ou participacións sociais en entidades novas ou de recente creación** do artigo 5.Nove do Decreto legislativo 1/2011 e **por investimento na adquisición de accións ou participacións sociais en entidades novas ou de recente creación e o seu financiamento** do artigo 5.Dez do devandito do Decreto legislativo.

■ **Importante:** *os contribuíntes con dereito á dedución deberán cubrir a alínea "Información adicional da dedución autonómica de Aragón, Galicia, Madrid ou Murcia por investimentos en entidades que cotizan no Mercado Alternativo Bolsista" do anexo B.6) do modelo da declaración no que, ademais do importe do investimento con dereito á dedución, deberá facerse constar o NIF da entidade de nova ou recente creación no recadro 1036 e no 1038 se existe unha segunda entidade, ademais de indicar o importe total da dedución por investimentos en empresas de nova ou recente creación no recadro 1041.*

Por doazóns con finalidade de investigación e desenvolvemento científico e innovación tecnolóxica (art. 5.doce do Decreto legislativo 1/2011)

Contía e requisitos para a aplicación da dedución

- O **25 por 100, ata o límite do 10 por 100** da cota íntegra autonómica do imposto, das **doazóns monetarias realizadas**.
- A doazón **débase realizar a favor** de centros de investigación adscritos a universidades galegas e dos promovidos ou participados pola Comunidade Autónoma de Galicia que teñan por obxecto o fomento da investigación científica e o desenvolvemento e a innovación tecnolóxicos.
- A dedución queda condicionada á **xustificación documental** axeitada e suficiente dos orzamentos de feito e dos requisitos que determinan a súa aplicabilidade.

Por investimento en instalacións de climatización e/ou auga quente sanitaria que empreguen enerxías renovables na vivenda habitual e destinadas exclusivamente ao autoconsumo (art. 5. trece do Decreto legislativo 1/2011)

Contía e límite máximo da dedución

- **O 5 por 100 das cantidades satisfeitas** no exercicio, cun **límite de 280 euros** por contribuínte.

En declaración conxunta, o límite será aplicable respecto a cada un dos contribuíntes que cumpren os requisitos para poder aplicar a dedución.

Requisitos e outras condicións para a aplicación da dedución

- Só se poderá practicar a dedución se se cumpren os requisitos seguintes:
 - a) **A instalación debe estar debidamente rexistrada** polo instalador, que debe estar habilitado para este efecto, na Oficina Virtual de Industria (OVI). Remitiráselle ao titular ou empresa que rexistrou a instalación un **código de verificación** desta.
 - b) Posteriormente, e sempre antes de que expire o prazo para presentar a autoliquidación correspondente ao período impositivo no que se sufragou a instalación, **será necesario achegar, a través da OVI, a documentación seguinte**:
 - O orzamento analizado da instalación.
 - A factura ou facturas emitida/s polo instalador habilitado.
 - O/s xustificante/s de pagamento pola totalidade do custo da instalación.
 - Para o caso de efectuarse o investimento por unha comunidade de propietarios, deberase achegar unha certificación, emitida polo seu representante legal, das achegas económicas correspondentes a cada comuneiro.
- **A base desta dedución estará constituída polas cantidades efectivamente satisfeitas** na totalidade da instalación; isto é, sistema de xeración, sistema de emisión térmica e sistema de captación, **mediante tarxeta de crédito ou débito, transferencia bancaria, cheque nominativo ou ingreso en contas en entidades de crédito**, aos instaladores habilitados que realicen a instalación.
- **En caso ningún darán dereito a practicar esta dedución as cantidades satisfeitas mediante entregas de cartos de curso legal.**
- Enténdese por enerxías renovables aquelas ás que se refire o artigo 2 da Directiva 2009/28/CE do Parlamento Europeo e do Consello, do 23 de abril de 2009, relativa ao fomento do uso de enerxía procedente de fontes renovables e pola que se modifican e se derrogan as directivas 2001/77/CE e 2003/30/CE.
- Para o caso de edificios de vivendas en réxime de propiedade horizontal que sexan de nova construción ou nos que se proceda á substitución dos equipamentos de xeración térmica por outros que empreguen enerxías renovables, esta dedución poderá aplicala **cada un dos propietarios individualmente na porcentaxe que lle corresponda na comunidade de propietarios.**
 - **Importante:** os contribuíntes con dereito á dedución deberán facer constar o **Código de instalación** facilitado pola Oficina Virtual de Industria no **recadro 950** da declaración.

Comunidade de Madrid

Os contribuíntes que en 2017 tivesen a súa residencia habitual no territorio da Comunidade de Madrid poderán aplicar as seguintes deducións autonómicas:

Por nacemento ou adopción de fillos (art. 4 do Decreto legislativo 1/2010)

- Os contribuíntes poderán deducir as seguintes cantidades por cada fillo nacido ou adoptado no período impositivo.
 - **600 euros** se se trata do primeiro fillo.
 - **750 euros** se se trata do segundo fillo.
 - **900 euros** se se trata do terceiro fillo ou sucesivos.
- En caso de **partos ou adopcións múltiples**, as anteriores contías **incrementaranse en 600 euros por cada fillo**.

Requisitos e outras condicións para aplicar esta dedución:

- Para determinar o número de orde do fillo nacido ou adoptado atenderase aos fillos que convivan co contribuínte na data de remuneración do imposto (normalmente, 31 de decembro), compúntanse para tales efectos tanto os fillos naturais como os adoptivos.
- Só terán dereito a practicar a dedución os pais que convivan cos fillos nados ou adoptados.
- Cando os fillos nados ou adoptados **convivan con ambos os dous pais** e estes tributen de forma individual, **o importe da dedución será rateado por partes iguais** na declaración de cada un deles.
- **Que a suma das bases impositibles xeral e do aforro**, suma dos recadros **415 e 435** das páxinas 13 e 14 da declaración, **non supere**:
 - **25.620 euros en tributación individual.**
 - **36.200 euros en tributación conxunta.**

Por adopción internacional de nenos (art. 5 Decreto legislativo 1/2010)

Contía da dedución:

- **600 euros por cada fillo adoptado** no período impositivo, sempre que se trate dunha adopción de carácter internacional.

Requisitos e outras condicións para aplicar esta dedución:

- A adopción ten carácter internacional cando así resulte das normas e convenios aplicables a esta materia.
- Cando o neno adoptado **conviva con ambos os dous pais** adoptivos e estes tributen de forma individual, a **dedución será rateada por partes iguais** na declaración de cada un deles.

Compatibilidade

Esta dedución é compatible coa dedución anterior **“Por nacemento ou adopción de fillos”**

Por acollemento familiar de menores (art. 6 do Decreto legislativo 1/2010)

Contía da dedución

Os contribuíntes poderán deducir **por cada menor en réxime de acollemento familiar** as cantidades seguintes:

- **600 euros** se se trata do **primeiro menor** en réxime de acollemento familiar.
- **750 euros** se se trata do **segundo menor** en réxime de acollemento familiar.
- **900 euros** se se trata do **terceiro ou sucesivo menor** en réxime de acollemento familiar.

Requisitos e outras condicións para a aplicación da dedución

• O acollemento familiar que dá dereito á dedución poderá ser simple, permanente ou preadoptivo, administrativo ou xudicial. ⁽⁵⁶⁾

• **Para os efectos de determinar o número de orde do menor en acollemento**, só se computarán aqueles menores que permanecesen no citado réxime durante máis de 183 días do período impositivo. En caso ningún se computarán os menores que fosen adoptados durante o devandito período impositivo.

• **O contribuínte deberá convivir co menor máis de 183 días do período impositivo e estar en posesión da correspondente certificación acreditativa do acollemento**, expedida pola consellería competente da Comunidade de Madrid.

• **Que a suma das bases impositibles xeral e do aforro**, suma dos recadros **415 e 435** das páxinas 13 e 14 da declaración, **non supere**:

- **25.620 euros en tributación individual.**
- **36.200 euros en tributación conxunta.**

• Para o caso de acollemento de menores por **matrimonios ou unións de feito**, o **importe da dedución ratearase a partes iguais** na declaración individual de cada un deles se tributasen deste xeito.

■ **Importante:** *esta dedución non se poderá aplicar no caso de acollemento familiar preadoptivo cando este orixinase a adopción do menor durante o ano, sen prexuízo da aplicación da dedución anteriormente comentada "Por nacemento ou adopción de fillos".*

Por acollemento non remunerado de maiores de 65 anos e/ou con discapacidade (art. 7 do Decreto legislativo 1/2010)

Contía da dedución

• **900 euros por cada persoa maior de 65 anos ou con discapacidade en grao igual ou superior ao 33 por 100**, que conviva durante **máis de 183 días ao ano** co contribuínte en réxime

⁽⁵⁶⁾ Téñase en conta que a Lei 26/2015, do 28 de xullo, pola que se modifica o sistema de protección á infancia e á adolescencia (BOE do 29) modificou, con efecto desde o 18 de agosto de 2015, o artigo 173 bis do Código Civil que regula as modalidades de acollemento familiar. Por iso, haberá que estar ao disposto na disposición adicional segunda da citada Lei 26/2015, segundo a que "Todas as referencias que nas leis e restantes disposicións se realizasen ao acollemento preadoptivo deberán entenderse feitas á delegación de garda para a convivencia preadoptiva prevista no artigo 176 bis do Código Civil. As que se realizasen ao acollemento simple deberán entenderse feitas ao acollemento familiar temporal previsto no artigo 173 bis do Código Civil; e cando o fosen ás entidades colaboradoras de adopción internacional entenderanse feitas aos organismos acreditados para a adopción internacional".

de acollemento sen pagamento, **cando non xerara obtención de axudas ou subvencións da Comunidade de Madrid.**

Requisitos e outras condicións para a aplicación da dedución

- Para o caso de acollemento de persoas maiores de 65 anos, **a persoa acollida non debe estar vinculada ao contribuínte** por un parentesco de grao igual ou inferior ao cuarto, sexa de consanguinidade sexa de afinidade.
- **Que a suma das bases impoñibles xeral e do aforro**, suma dos recadros **415 e 435** das páxinas 13 e 14 da declaración, **non supere**:
 - **25.620 euros en tributación individual.**
 - **36.200 euros en tributación conxunta.**
- Cando a persoa en acollemento xere o dereito á dedución para máis dun contribuínte simultaneamente, **o importe desta ratearase a partes iguais** na declaración de cada un deles se tributaran de maneira individual.
- O contribuínte que desexa aplicar esta dedución **deberá obter a correspondente certificación da consellería competente na materia**, acreditativa de que nin o contribuínte nin a persoa en acollemento recibiron axudas ningunhas da Comunidade de Madrid vinculadas ao acollemento.

Por arrendamento da vivenda habitual por menores de 35 anos (art. 8 do Decreto lexislativo 1/2010)

Contía e límite máximo da dedución

- **O 20 por 100** das cantidades satisfeitas polo arrendamento da vivenda habitual no período impositivo, cun **máximo de 840 euros**, tanto en tributación individual coma en conxunta.

Requisitos e outras condicións para a aplicación da dedución

- **O contribuínte debe ter menos de 35 anos** de idade na data de devindicación do imposto (normalmente, o 31 de decembro).
- **Que a suma das bases impoñibles xeral e do aforro**, suma dos recadros **415 e 435** das páxinas 13 e 14 da declaración, **non supere**:
 - **25.620 euros en tributación individual.**
 - **36.200 euros en tributación conxunta.**
- As cantidades aboadas polo arrendamento da vivenda habitual deben superar o 10 por 100 da mencionada suma de bases impoñibles xeral e de aforro do contribuínte.
- Para a aplicación da dedución, **o contribuínte debe estar en posesión dunha copia do resguardo depósito da fianza** no Instituto da Vivenda da Comunidade de Madrid (actualmente, Axencia de Vivenda Social da Comunidade de Madrid) formalizado polo arrendador, consonte o disposto no artigo 36 da Lei 29/1994, do 24 de novembro, de arrendamentos urbanos, e no Decreto 181/1996, do 5 de decembro, polo que se regula o réxime de depósito de fianzas de arrendamentos na Comunidade de Madrid, **ou posuír copia da denuncia presentada perante o citado organismo por non lles entregar o citado xustificante o arrendador.**

■ **Importante:** os contribuíntes con dereito á dedución deberán cubrir a alínea "Información adicional á dedución autonómica por arrendamento" do anexo B.6) do modelo da declaración no que, ademais dos datos precisos para cuantificar da dedución, deberá

facerse constar o NIF/NIE do arrendador da vivenda no recadro 1021 e no 1024 se existe un segundo arrendador ou, se é o caso, se consignou un NIF doutro país, marcará un X, respectivamente, nos recadros 1022 e 1025.

Polo incremento dos custos do financiamento alleo para o investimento en vivenda habitual derivado da alza dos tipos de xuro (art. 10 do Decreto legislativo 1/2010)

■ **Importante:** no exercicio 2017 esta dedución non resulta de aplicación, dado que a porcentaxe de dedución é negativa.

Por gastos educativos (art. 10 do Decreto legislativo 1/2010)

Contía da dedución

- O 15 por 100 dos gastos de escolaridade.
- O 10 por 100 dos gastos de ensino de idiomas.
- O 5 por 100 dos gastos de adquisición de vestuario de uso exclusivo escolar.

Requisitos e outras condicións para aplicar esta dedución

• Os gastos educativos que dan dereito a esta dedución son os orixinados durante o período impositivo polos fillos ou descendentes polos que teñan dereito ao mínimo por descendentes regulado na Lei do IRPF.⁽⁵⁷⁾

• **A base de dedución** está constituída polas cantidades satisfeitas polos seguintes conceptos:

- **Escolaridade e adquisición de vestiario de uso exclusivo escolar** durante as etapas correspondentes ao segundo ciclo de educación infantil, á educación básica obrigatoria e á formación profesional básica, ás que se refiren os artigos 3.3, 3.10, 4 e 14.1 da Lei orgánica 2/2006, do 3 de maio, de educación.

Escolaridade: nos centros públicos e nos privados con concerto educativo o ensino debe ser gratuíto, polo que ningún alumno incluído nun centro de tales características poderá soportar gastos relativos á escolaridade. Si será posible soportar gastos de escolaridade nos centros privados non concertados.

Non serán deducibles os gastos de comedor, transporte etc. xirados polo centro educativo que, aínda que indirectamente vinculados co ensino, non se corresponden con este. Tampouco serán deducibles os gastos por adquisición de libros de texto.

Adquisición de vestiario: só poderá aplicarse a dedución para as pezas de vestido ou calzado existido ou autorizado polas directrices do centro educativo no que o alumno curse os seus estudos. A dedución abarca todo o vestuario existido polo centro.

- **Ensinso de idiomas**, tanto se este se imparte como actividade extraescolar como se ten o carácter de educación de réxime especial.

A dedución establece os gastos derivados do ensino de idiomas exclusivamente nos seguintes supostos:

a) Ensinso de réxime especial que se imparta en centros oficiais de ensino de idiomas.

b) Ensinso de idiomas como actividade extraescolar adquirida ben polo centro educativo, con cargo aos alumnos ou ben polos propios alumnos directamente sempre que neste último caso o alumno estea cursando algún estudo oficial.

⁽⁵⁷⁾ Os requisitos do mínimo por descendentes coméntanse na páxinas 485 e ss.

- **Importante:** a base de dedución minorarase no importe das bolsas e axudas obtidas da Comunidade de Madrid ou de calquera outra Administración pública que cubra todos ou parte dos gastos citados.

- Que a suma da base imponible xeral e do aforro do contribuínte, xunto coa correspondente ao resto de membros da súa unidade familiar, ⁽⁵⁸⁾ suma dos recadros 415 e 435 das páxinas 13 e 14 da declaración, non supere a cantidade en euros correspondente a multiplicar por 30.000 o número de membros de devandita unidade familiar.

Para os efectos da aplicación da dedución terase en conta, de xeito agregado, a base imponible da súa unidade familiar, con independencia da existencia ou non de obrigación de declarar. No caso de tributación conxunta será a base imponible de devandita declaración a que se teña en conta para os efectos do límite fixado.

- Cumpridos os anteriores requisitos, só terán dereito a practicar a dedución os pais ou ascendentes que convivan cos seus fillos ou descendentes escolarizados. Cando un fillo ou descendente conviva con ambos os dous pais ou ascendentes, o importe da dedución será rateado por partes iguais na declaración de cada un deles, en caso de que optasen por tributación individual.

- **Importante:** os contribuíntes que desexen aplicar esta dedución deberán estar en posesión dos correspondentes xustificantes acreditativos do pagamento dos conceptos obxecto de dedución.

Límites da dedución

A cantidade que se deduza non poderá exceder de:

- 400 euros por cada un dos fillos ou descendentes que xeren o dereito á dedución por gastos de ensino de idiomas e de adquisición de vestiario de uso exclusivo escolar.
- 900 euros por cada un dos fillos ou descendentes no caso de que o contribuínte tivese dereito a practicar dedución por gastos de escolaridade.

Para familias con dous ou máis descendentes e ingresos reducidos (art. 14 do Decreto lexislativo 1/2010)

Contía da dedución

- 10 por 100 do importe resultante de minorar a cota íntegra autonómica no resto de deducións autonómicas aplicables na Comunidade de Madrid e a parte de deducións estatais que se apliquen sobre a devandita cota íntegra autonómica.

A devandita operación realizarase restando da contía do recadro 515 da páxina 16 da declaración os importes consignados nos recadros 517, 520, 522, 524, 526, 528, 530 e 532 así como o do recadro 534, excluído deste último o importe correspondente a esta dedución.

Requisitos para a aplicación desta dedución

- Que o contribuínte teña dous ou máis descendentes que xeren ao seu favor o dereito á aplicación do correspondente mínimo por descendentes establecidos na normativa reguladora do IRPF.
- Que a suma das bases impositibles xeral e do aforro, suma dos recadros 415 e 435 das páxinas 13 e 14 da declaración, non sexa superior a 24.000 euros.

Para calcular a suma das bases impositibles sumaranse as seguintes:

⁽⁵⁸⁾ O concepto de unidade familiar no IRPF explícase na páxina 65 do capítulo 2 deste manual.

- a) As dos contribuíntes que teñan dereito, polos mesmos descendentes, á aplicación do mínimo correspondente tanto se declaran individual como conxuntamente.
- b) As dos propios descendentes que dan dereito ao citado mínimo.

Por investimento na adquisición de accións e participacións sociais de novas entidades ou de recente creación (art. 15 do Decreto lexislativo 1/2010)

Contía e límite máximo da dedución

- **O 20 por 100 das cantidades investidas durante o exercicio** na adquisición de accións ou participacións sociais como consecuencia de acordos de constitución de sociedades ou de ampliación de capital nas sociedades mercantís que revistan a forma de sociedade anónima, sociedade de responsabilidade limitada, sociedade anónima laboral ou sociedade de responsabilidade limitada laboral, sempre que, **ademais do capital financeiro, os contribuíntes achen os seus coñecementos empresariais ou profesionais axeitados para o desenvolvemento da sociedade na que invisten.**

O límite de dedución aplicable é de 4000 euros anuais.

Requisitos e outras condicións para a aplicación desta dedución

Para a aplicación da dedución, deben cumprirse os seguintes requisitos e condicións:

- a) **A participación adquirida** polo contribuínte como consecuencia do investimento, computada xunto coa que posúan da mesma entidade o seu cónxuxe ao persoas unidas ao contribuínte por razón de parentesco, en liña recta ou colateral, por consanguinidade ou afinidade ata o terceiro grao incluído, **non pode ser superior durante ningún día do ano natural ao 40 por 100 do total do capital social da entidade ou dos seus dereitos de voto.**
- b) Que a devandita participación **se manteña un mínimo de tres anos.**
- c) Que a entidade da que se adquiran as accións ou participacións cumpra os seguintes requisitos:

1.º Que teña o seu **domicilio social ou fiscal na Comunidade de Madrid.**

2.º Que desenvolva unha **actividade económica.**

Para estes efectos, non se considerará que desenvolve unha actividade económica cando teña por actividade principal a xestión dun patrimonio mobiliario ou inmobiliario, de acordo cono establecido no artigo 4.oito.dous.a) da Lei 19/1991, do 6 de xuño, do imposto sobre o patrimonio.

3.º No caso en que o investimento efectuado corresponda á constitución da entidade, que desde o primeiro exercicio fiscal esta **conte, polo menos, cunha persoa contratada** con contrato laboral e a xornada completa e dada de alta no réxime xeral da Seguridade Social.

4.º En caso de que o investimento se realizase mediante unha ampliación de capital da entidade, que a devandita entidade **tivese sido constituída dentro dos tres anos anteriores á ampliación de capital e que o equipo media da entidade durante os dous exercicios fiscais posteriores ao da ampliación incrementese respecto do equipo media que tivera nos doce meses anteriores polo menos nunha persoa cos requisitos anteriores, e que o devandito incremento mantéñase durante polo menos outros vinte e catro meses.**

Para o cálculo do equipo media total da entidade e do seu incremento tomaranse as persoas empregadas, nos termos que dispoña a lexislación laboral tendo en conta a xornada contratada en relación á xornada completa.

- **Importante:** os contribuíntes con dereito á dedución deberán cubrir a alínea "Información adicional da dedución autonómica por investimento na adquisición de accións e participacións sociais en entidades novas ou de recente creación" do anexo B.6) do modelo da declaración no que, ademais do importe do investimento con dereito á dedución, deberá facerse constar o NIF da entidade de nova ou recente creación no recadro 1030 e no 1032 se existe unha segunda entidade, ademais de indicar o importe total da dedución por investimentos en empresas de nova ou recente creación no recadro 1035.

Para o fomento do autoemprego de mozos menores de 35 anos (art. 16 do Decreto legislativo 1/2010)

Contía da dedución

- **1000 euros para os contribuíntes menores de 35 anos que causen alta por primeira vez, como persoa física ou como partícipe nunha entidade en réxime de atribución de rendas,** no Censo de Empresarios, Profesionais e Retedores previsto no Real decreto 1065/2007, do 27 de xullo por o que se aproba o regulamento xeral das actuacións e os procedementos de xestión e inspección tributaria e de desenvolvemento das normas comúns dos procedementos de aplicación dos tributos (BOE do 5 de setembro).

Requisitos para aplicar esta dedución

- A dedución practicarase no período impositivo en que se produza a alta no censo.
- Que a actividade se desenvolva principalmente no territorio da Comunidade de Madrid.
- Que o contribuínte se manteña no citado censo durante polo menos un ano natural desde a alta.

Non se considerará incumplido este requisito para o caso de falecemento do contribuínte antes do transcurso dun ano desde a alta no censo sempre que non se dese de baixa nel antes do falecemento.

- Na tributación conxunta non se multiplicará o importe da dedución polo número de membros da unidade familiar que cumpran cos requisitos esixidos para a súa aplicación.

Por investimentos realizados en entidades cotizadas no mercado alternativo bolsista (art. 17 do Decreto legislativo 1/2010)

Contía da dedución

- **O 20 por 100 das cantidades investidas no exercicio** na adquisición de accións correspondentes a procesos de ampliación de capital ou de oferta pública de valores, en ambos os dous casos a través do segmento de empresas en expansión do mercado alternativo bolsista aprobado por acordo Consello de ministros do 30 de decembro de 2005.

Requisitos para aplicar esta dedución

- a) Que as accións ou participacións adquiridas se manteñan polo menos durante dous anos.
Esta dedución aplicarase a aqueles investimentos con dereito a dedución que se realicen despois do 23 de febreiro de 2010.
- b) Que a **participación** na entidade á que correspondan as accións ou participacións **non sexa superior ao 10 por 100 do capital social durante os dous anos seguintes** á adquisición destas.
- c) A sociedade en que se produza o investimento debe ter durante os **dous anos seguintes á mesma o domicilio social e fiscal na Comunidade de Madrid, e non debe ter como actividade principal a xestión dun patrimonio mobiliario ou inmobiliario**, de acordo cos

requisitos establecidos no artigo 4.oito.dous.a) da Lei 19/1991, do 6 de xuño, do imposto sobre o patrimonio.

Límite da dedución

- O límite máximo da dedución é de 10 000 euros.

Incompatibilidades:

A presente dedución resultará incompatible, para os mesmos investimentos, coa dedución "Por investimento na adquisición de accións e participacións sociais de novas entidades ou de recente creación" anteriormente comentada.

- **Importante:** os contribuíntes con dereito á dedución deberán cubrir a alínea "Información adicional da dedución autonómica de Aragón, Galicia, Madrid ou Murcia por investimentos en entidades que cotizan no Mercado Alternativo Bolsista" do anexo B.6) do modelo da declaración no que, ademais do importe do investimento con dereito a dedución, deberá facerse constar o NIF da entidade de nova ou recente creación no recadro 1036 e no 1038 se existe unha segunda entidade, ademais de indicar o importe total da dedución por investimentos en empresas de nova ou recente creación no recadro 1041.

Comunidade Autónoma da Rexión de Murcia

(Texto refundido das disposicións legais vixentes na Rexión de Murcia en materia de tributos cedidos, aprobado por do Decreto lexislativo 1/2010, do 5 de novembro, en diante, texto refundido de tributos cedidos)

Os contribuíntes que en 2017 tivesen a súa residencia habitual no territorio da Comunidade Autónoma da Rexión de Murcia poderán aplicar as seguintes deducións autonómicas:

Por investimento en vivenda habitual por mozos menores de 35 anos (art. 1.un. 1 do texto refundido de tributos cedidos)

Contía da dedución:

- **O 5 por 100** das cantidades satisfeitas no exercicio pola **adquisición, construción, ampliación ou rehabilitación da vivenda** que constituía ou vaia constituír a **vivenda habitual** do contribuínte, incluídos os gastos orixinados que corresen por conta do adquirente e, no caso de financiamento alleo, a amortización, os xuros e demais gastos derivados desta.

Entenderase por vivenda habitual a vivenda na que o contribuínte resida por un prazo continuado de tres anos. No entanto, entenderase que a vivenda tivo aquel carácter cando, malia non transcorrer o devandito prazo, se produza o falecemento do contribuínte ou concorran circunstancias que necesariamente esixan o cambio de vivenda, tales como separación matrimonial, traslado laboral, obtención de primeiro emprego, de emprego máis vantaxoso ou outros análogos.

Requisitos e outras condicións para aplicar esta dedución

- **Importante:** *esta dedución será de aplicación aos contribuíntes que cumpran os requisitos que a continuación indicamos, con independencia da data na que se realizou a adquisición da vivenda ou se iniciaron as obras de rehabilitación ou ampliación. Xa que logo, poderán aplicala os contribuíntes que realicen o investimento na vivenda habitual a partir do 1 de xaneiro de 2013.*

Para aplicar esta dedución deberán cumprirse os seguintes requisitos:

- **Que os adquirentes sexan mozos** con residencia habitual na Rexión de Murcia. Teñen a devandita consideración os contribuíntes cuxa **idade sexa igual ou inferior a 35 anos** no momento da data de remuneración do imposto (normalmente, o 31 de decembro).
- **Que a suma da base imponible xeral e a base imponible do aforro do contribuínte, recadros 415 e 435 das páxinas 13 e 14 da declaración, sexa inferior a 24.107,20 euros**, sempre que **a base imponible do aforro, non supere a cantidade de 1800 euros**.
- Tratándose de **adquisición ou ampliación** de vivenda, debe tratarse de **vivendas de nova construción**. Para estes efectos, considerarase vivenda de nova construción aquela cuxa adquisición represente a primeira transmisión desta con posterioridade á declaración de obra nova, sempre que non transcorresen tres anos dende a devandita declaración.
- **Tratándose de rehabilitación de vivenda**, consideraranse as obras destas que cumpran os seguintes requisitos:
 - a) Que sexan cualificadas ou declaradas como actuación protexida en materia de rehabilitación de vivendas nos termos previstos no Real decreto 2066/2008, do 12 de decembro, polo

que se regula o Plan estatal de vivenda e rehabilitación 2009-2012, ou con aquelas normas de ámbito estatal ou autonómico que as substitúan.

b) Os establecidos na normativa reguladora do imposto sobre a renda das persoas físicas na redacción en vigor o 31 de decembro de 2012.

- A dedución requirirá que o importe comprobado do patrimonio do suxeito pasivo, ao rematar o período da imposición, exceda o valor resultante da súa comprobación ao final deste, polo menos na contía dos investimentos realizados, de acordo cos requisitos establecidos con carácter xeral pola normativa estatal reguladora do IRPF.

Límites aplicables

- **Base máxima dos investimentos con dereito a dedución**

A base máxima das cantidades satisfeitas con dereito a esta dedución estará constituída polo resultado de **restar da cantidade de 9.040 euros aquelas cantidades que constitúan para o contribuínte a base da devandita dedución estatal**, excluídas, se é o caso, as cantidades destinadas a obras de adecuación da vivenda habitual por razón de discapacidade e sen que en ningún caso a diferenza poida ser negativa.

Tamén resultan aplicables en relación con esta dedución as regras establecidas na lexislación estatal na redacción en vigor o 31 de decembro de 2012 para os casos en que se practicasen deducións por unha vivenda habitual anterior ou se transmitise esta última obtendo unha ganancia patrimonial que se considerase exenta por reinvestimento, así como o requisito de aumento do patrimonio do contribuínte, polo menos, na contía dos investimentos con dereito á dedución.

- **Límite máximo absoluto**

O importe desta dedución non poderá superar a contía de 300 euros anuais, tanto en tributación individual como en conxunta.

Réxime transitorio da dedución por investimento en vivenda habitual (disposición transitoria única do texto refundido de tributos cedidos)

Contribuíntes que practicaron a dedución nos exercicios 2001 ao 2013:

Os contribuíntes que aplicaron as deducións autonómicas por adquisición de vivenda para mozos con residencia na Comunidade Autónoma na Rexión de Murcia, establecidas para os exercicios 2001 ao 2013, poderán aplicar a presente dedución por investimento en vivenda habitual por mozos, sempre que cumpran os requisitos esixidos para iso e, en particular, o da idade.

Contribuíntes que practicaron a dedución nos exercicios 1998 ao 2000:

Os contribuíntes que practicaron, pola mesma vivenda, calquera das deducións autonómicas no IRPF por adquisición ou rehabilitación de vivenda habitual establecidas para os exercicios 1998, 1999 e 2000, polas leis da Comunidade Autónoma da Rexión de Murcia 13/1997, do 23 de decembro; 11/1998, do 28 de decembro e 9/1999, do 27 de decembro, respectivamente, poderán aplicar no presente exercicio a seguinte dedución:

- **2 por 100** das cantidades satisfeitas, sempre que no suposto de adquisición, se trate de vivendas de nova construción.
- **3 por 100** cantidades satisfeitas, sempre no suposto de adquisición, se trate de vivendas de nova construción e a **base impositible xeral menos o mínimo persoal e familiar do contribuínte**, recadro **415** da páxina 13 da declaración e recadro **473** da páxina 14, respectivamente,

sexa inferior a 24.200 euros, sempre que a **base imponible do aforro**, recadro 489 da páxina 15 da declaración, non supere os 1800 euros.

En ambos os dous casos debe concorrer o requisito regulado no artigo 1.uno, da Lei 9/1999, do 27 de decembro, da citada comunidade autónoma, relativo a que a **adquisición da vivenda habitual fose de nova construción**.

Por doazóns (art. 1. dous do texto refundido de tributos cedidos)

1. Por doazóns para a protección do patrimonio cultural da Rexión de Murcia, ou a promoción de actividades culturais e deportivas

Contía e requisitos da dedución

- **O 30 por 100 das doazóns de diñeiro** puras e simples efectuadas durante o período impositivo a prol das entidades e para os fins que se indican a continuación:

- A protección do patrimonio cultural da Rexión de Murcia ou
- A promoción de actividades culturais e deportivas

Condicións e requisitos para aplicar a dedución

- As doazóns deberán realizarse a prol de calquera das **entidades seguintes**:
 - A Comunidade Autónoma da Rexión de Murcia, así coma as entidades dependentes do sector público autonómico.
 - As fundacións que persigan exclusivamente fins culturais, as asociacións culturais e deportivas que fosen declaradas de utilidade pública, e as federacións deportivas que estean inscritas nos rexistros respectivos da Comunidade Autónoma da Rexión de Murcia.
- As cantidades doadas deberán ter como **destino**:
 - A protección do patrimonio cultural da Rexión de Murcia.
 - A promoción de actividades culturais e deportivas.
- A aplicación da dedución requirirá a emisión, por parte da entidade que recibe a doazón, dunha **certificación** que conteña os datos seguintes:
 - 1.º) O número de identificación fiscal do doador e da entidade que recibe a doazón, importe e data da doazón. A entrega do importe doado deberá realizarse necesariamente mediante transferencia bancaria, cuxos datos identificativos tamén deberán constar na certificación.
 - 2.º) Mención expresa de que a doazón se efectuou de xeito irrevogable e de que foi aceptada.
- No caso en que polas cantidades doadas o contribuínte aplique as deducións estatais por doazóns e outras achegas do artigo 68.3 da Lei do IRPF, a base de dedución autonómica **minorará nas cantidades que constitúan a base da súa dedución**.

2. Por doazóns para a investigación biosanitaria

Contía da dedución

- **O 30 por 100 das doazóns económicas** puras e simples efectuadas durante o período impositivo que teñan como destino a investigación biosanitaria á que se refire a Lei 4/1994, do 26 de xullo, de saúde da Rexión de Murcia.

Condicións e requisitos para aplicar a dedución

- As doazóns deberán realizarse en prol de calquera das **entidades seguintes**:

– A Comunidade Autónoma da Rexión de Murcia, así como as entidades dependentes do sector público autonómico que exerzan a actividade de investigación biosanitaria. Para estes efectos, inclúense as universidades públicas da Comunidade Autónoma da Rexión de Murcia.

– As entidades sen fins lucrativos ás que se refiren os artigos 2 e 3 da Lei 49/2002, do 23 de decembro, de réxime fiscal das entidades sen fins lucrativos e dos incentivos fiscais ao mecenado, sempre que entre os seus fins principais estea a investigación biosanitaria á que se refire a Lei 4/1994, do 26 de xullo, de saúde da Rexión de Murcia e estean inscritas nos rexistros correspondentes da Comunidade Autónoma da Rexión de Murcia.

▣ A aplicación da dedución requirirá a emisión, por parte da entidade receptora da doazón, de **certificación** que conteña os datos seguintes:

1.º) O número de identificación fiscal do doador e da entidade receptora da doazón, importe e data da doazón. A entrega do importe doado deberá realizarse necesariamente mediante transferencia bancaria, cuxos datos identificativos tamén deberán constar na certificación.

2.º) Mención expresa de que a doazón se efectuou de xeito irrevogable e de que esta foi aceptada.

▣ Para o caso no que polas cantidades doadas o contribuínte aplique as deducións estatais por doazóns e outras achegas do artigo 68.3 da Lei do IRPF, a base de dedución autonómica **minorará nas cantidades que constitúan a base de dedución naquelas.**

Por gastos de gardería de fillos menores de tres anos (art. 1. tres do texto refundido de tributos cedidos)

1.- Unidades familiares integradas por ambos os dous cónxuxes non separados legalmente e os fillos menores

Contía e importe máximo da dedución

O 15 por 100 das cantidades satisfeitas no período impositivo por gastos de gardaría e centros escolares de fillos menores de tres anos, cun **máximo, por cada fillo desa idade, de:**

– **330 euros anuais en tributación individual.**

– **660 euros anuais en tributación conxunta.**

Requisitos para aplicar esta dedución

- Que ambos os dous cónxuxes traballen fóra domicilio familiar.
- Que ambos os dous cónxuxes obteñan rendas procedentes do traballo persoal ou de actividades empresariais ou profesionais.
- Que a base imponible xeral, recadro **415** da páxina 13 da declaración, menos o mínimo persoal e familiar, recadro **489** da páxina 15 da declaración, sexa inferior a 19.360 euros en declaracións individuais ou a 33.880 euros en declaracións conxuntas, **sempre que, ademais, a base imponible do aforro, recadro 435** da páxina 14 da declaración, sexa cal sexa a modalidade de tributación, individual ou conxunta, **non supere os 1202,02 euros.**

2.- Unidade familiar composta por un só dos pais e os fillos menores

Contía e importe máximo da dedución

O 15 por 100 das cantidades satisfeitas no período impositivo por gastos de gardaría e centros escolares de fillos menores de tres anos, **cun máximo de 660 euros anuais** por cada fillo desa idade.

No caso de familias monoparentais (provenientes da disolución do matrimonio ou de parellas de feito) nas que se dea a circunstancia de garda e custodia compartida, só o pai ou a nai que forme unidade familiar cos fillos poderá aplicar a dedución, se se cumpren os requisitos esixidos, pola parte do gasto que satisfaga. O pai ou a nai que non constitúe a dita unidade familiar, aínda cando poida soportar tamén o gasto de gardaría, non terá dereito á aplicación da dedución, ao non reunir devandito requisito.

Requisitos para aplicar esta dedución:

- Que o pai ou a nai que ten a custodia do fillo **traballe fóra domicilio familiar**.
- Que obteña **rendas procedentes do traballo persoal ou de actividades empresariais ou profesionais**.
- Que a **base imponible xeral**, recadro **415** da páxina 13 da declaración, **menos o mínimo persoal e familiar**, recadro **489** da páxina 14 da declaración, **sexa inferior a 19.360 euros**, sempre que, ademais, a **base imponible do aforro**, recadro **435** da páxina 14 da declaración, non supere os 1202,02 euros.

▪ **Importante:** *as unidades familiares que teñan a consideración de familia numerosa poderán aplicar a modalidade de dedución que corresponda cando, cumpríndose os requisitos esixidos para a aplicación desta dedución máis arriba comentados, a base imponible xeral menos o mínimo persoal e familiar, recadros 415 da páxina 13 da declaración e 489 da páxina 15, respectivamente, sexa inferior a 44 000 euros, sempre que a base imponible do aforro, recadro 435 da páxina 14 da declaración, non supere 1202,02 euros.*

Por investimentos en dispositivos domésticos de aforro de auga (art. 1.4 do texto refundido cedidos)

Contía da dedución

- **20 por 100 dos investimentos realizados** en dispositivos domésticos de aforro de auga, de acordo co establecido no artigo 4 da Lei 6/2006, do 21 de xullo, sobre incremento das medidas de aforro e conservación no consumo de auga na Comunidade Autónoma da Rexión de Murcia, cun importe **máximo de dedución de 60 euros anuais**.

Base máxima da dedución

- A base da dedución, que está constituída polas **cantidades satisfeitas** para a adquisición e instalación dos dispositivos domésticos de aforro de auga, que correrán a cargo do contribuínte, **non poderá superar a cantidade de 300 euros anuais**.

Requisitos e condicións para aplicar a dedución

- Que as cantidades satisfeitas sexan para a adquisición e instalación de dispositivos domésticos de aforro de auga en vivendas que constitúan a vivenda habitual do contribuínte. ⁽⁵⁹⁾

⁽⁵⁹⁾ Véxase no capítulo 16, a epígrafe "Dedución por investimento en vivenda habitual. Réxime transitorio", páxinas 526 e ss.

- Que exista un **recoñecemento previo da Administración rexional** sobre a procedencia de aplicar a dedución.

Por investimento en instalacións de recursos enerxéticos renovables (art. 1.cinco do texto refundido de tributos cedidos)

Contía e importe máximo da dedución

- **10 por 100** dos investimentos realizados en execución de proxectos de instalación de recursos enerxéticos procedentes das fontes de enerxía renovables seguintes: solar térmica e fotovoltaica e eólica, co **límite máximo de 1000 euros** anuais.

Base máxima da dedución

A **base desta dedución** está constituída polas cantidades satisfeitas para a adquisición e instalación dos recursos enerxéticos renovables que correrán a cargo do contribuínte, **sen que o seu importe máximo poida superar os 10.000 euros e sen que o importe da dedución poida superar 1000 euros** anuais.

Requisitos e outras condicións para aplicar a dedución

- A instalación dos recursos enerxéticos renovables debe realizarse en **vivendas que constitúan ou vaian constituír a residencia habitual** do contribuínte ou **nas que se destinen ao arrendamento**, sempre que este último non teña a consideración de actividade económica.⁽⁶⁰⁾
- A aplicación da dedución requirirá o **recoñecemento previo da Administración rexional** sobre a súa procedencia na forma que regulamentariamente se determine.
- A aplicación da dedución requirirá que o importe comprobado patrimonio do contribuínte, ao finalizar o período da imposición, exceda do valor que deducise a súa comprobación ao seu inicio, polo menos na contía dos investimentos realizados, de acordo cos requisitos establecidos con carácter xeral pola normativa estatal reguladora do IRPF.⁽⁶¹⁾

Por investimento na adquisición de accións ou participacións sociais en entidades novas ou de recente creación (art. 1.Seis do texto refundido de tributos cedidos)

Contías e límite máximo da dedución

- **O 20 por 100** das cantidades investidas durante o exercicio na adquisición de accións ou participacións sociais como consecuencia de acordos de constitución de sociedades ou de ampliación de capital en **sociedades anónimas, limitadas, anónimas laborais, limitadas laborais ou cooperativas**.

O límite de dedución aplicable é de 4000 euros.

Requisitos e outras condicións para aplicar a dedución

Para a aplicación da dedución deben cumprirse os seguintes requisitos e condicións:

a) A participación do contribuínte, computada xunto coas do cónxuxe ou persoas unidas por razón de parentesco, en liña directa ou colateral, por consanguinidade ou afinidad ata o terceiro grao incluído, **non pode ser superior ao 40 por 100 do capital social da sociedade**

⁽⁶⁰⁾ As circunstancias que determinan que o arrendamento de inmobles constituía actividade económica coméntanse na páxina 122 e ss.

⁽⁶¹⁾ A comprobación da situación patrimonial coméntase nas páxinas 529 e s. do capítulo 16, dentro da epígrafe "Dedución por investimento en vivenda habitual. Réxime transitorio".

obxecto do investimento ou dos seus dereitos de voto en ningún momento e durante os tres anos seguintes á constitución ou ampliación.

b) A entidade na que hai que materializar o investimento debe cumprir os seguintes requisitos:

1.º Debe ter o **domicilio social e fiscal na Comunidade Autónoma da Rexión de Murcia** e mantelo durante os tres anos seguintes á constitución ou ampliación.

2.º Debe **desempeñar unha actividade económica durante os tres anos seguintes á constitución ou ampliación.**

Para ese efecto, non debe ter por actividade principal a xestión dun patrimonio mobiliario ou inmobiliario, de acordo co disposto no artigo 4.Oito.Dous.a) da Lei 19/1991, do 6 de xuño, do imposto sobre o patrimonio.

3.º Debe contar, **como mínimo e desde o primeiro exercicio fiscal, cunha persoa contratada con contrato laboral e a xornada completa**, dadas de alta no réxime xeral da Seguridade Social, durante os tres anos seguintes á constitución ou ampliación.

4.º No caso de que o investimento se realice mediante unha ampliación de capital, a sociedade mercantil **debeu ser constituída nos tres anos anteriores á data desta ampliación, e ademais, durante os vinte e catro meses seguintes á data do inicio do período impositivo do imposto sobre sociedades no que se realiza a ampliación, o seu persoal medio deben incrementarse, polo menos en dúas persoas, con respecto ao persoal medio dos doce meses anteriores, e o devandito incremento debe manterse durante un período adicional doutros vinte e catro meses.**

Para o cálculo do persoal medio total da empresa e do seu incremento tomaranse as persoas empregadas, nos termos que dispoña a lexislación laboral, tendo en conta a xornada contratada en relación coa xornada completa.

c) O contribuínte pode formar parte do consello de administración da sociedade na que materializou o investimento, pero **en ningún caso pode levar a cabo funcións executivas nin de dirección durante un prazo de dez anos. Tampouco pode manter unha relación laboral coa entidade obxecto do investimento durante ese mesmo prazo.**

d) As operacións nas que sexa aplicable a dedución **deben formalizarse en escritura pública**, na que se debe especificar a identidade dos investidores e o importe do investimento respectivo.

e) As participacións adquiridas deben manterse no patrimonio do contribuínte durante un **período mínimo de tres anos**, seguintes á constitución ou ampliación.

f) A aplicación da dedución **requirirá a comunicación previa á Administración rexional** na forma que regulamentariamente se determine.

Perda do dereito á dedución practicada

O incumprimento dos requisitos anteriores supón a perda do beneficio fiscal, de conformidade coa normativa estatal reguladora do IRPF.

Incompatibilidade

A dedución contida neste apartado resultará incompatible, para os mesmos investimentos, coa dedución autonómica por investimento en accións de entidades que cotizan no segmento de empresas en expansión do mercado alternativo bolsista.

▪ **Importante:** os contribuíntes con dereito á dedución deberán cubrir a alínea "Información adicional da dedución autonómica por investimento na adquisición de accións e participacións sociais en entidades novas ou de recente creación" do anexo B.6) do modelo da declaración no que, ademais do importe do investimento con dereito á dedución, deberá facerse constar o NIF da entidade de nova ou recente creación no recadro 1030 e no 1032 se existe unha segunda entidade, ademais de indicar o importe total da dedución por investimentos en empresas de nova ou recente creación no recadro 1035.

Por investimento en accións de entidades que cotizan no segmento de empresas en expansión do Mercado Alternativo Bolsista (art. 1.Sete do texto refundido de tributos cedidos)

Contía e límite máximo da dedución

• **O 20 por 100 das cantidades investidas no exercicio** na adquisición de accións como consecuencia de acordos de ampliación de capital subscritos por medio do segmento de empresas en expansión do Mercado Alternativo Bolsista, aprobado por Acordo Consello de Ministros do 30 de decembro de 2005.

O límite de dedución aplicable é de 10 000 euros.

Requisitos para aplicar a dedución

Para poder aplicar a dedución deben cumprirse os seguintes requisitos:

a) A participación conseguida polo contribuínte na sociedade obxecto do investimento non pode ser superior ao **10 por 100** do seu capital social.

b) As accións adquiridas deben manterse no patrimonio do contribuínte durante un período de **dous anos**, como mínimo.

c) A sociedade obxecto do investimento debe **ter o domicilio social e fiscal na Comunidade Autónoma da Rexión de Murcia, e non debe ter como actividade principal a xestión dun patrimonio mobiliario ou inmobiliario**, de acordo co disposto polo artigo 4.Oito.Dous.a) da Lei 19/1991, do 6 de xuño, do imposto sobre o patrimonio.

d) Os requisitos indicados nas letras a) e c) anteriores deberán cumprirse durante todo o prazo de mantemento indicado na letra b), contado desde a data de adquisición da participación.

e) As operacións nas que sexa aplicable a dedución deben **formalizarse en escritura pública**, na que se debe especificar a identidade dos investidores e o importe do investimento respectivo.

f) A aplicación da dedución requirirá a **comunicación previa á Administración rexional** na forma que regulamentariamente se determine.

Perda do dereito a dedución practicada

O incumprimento dos requisitos anteriores supón a perda do beneficio fiscal, de conformidade coa normativa estatal reguladora do IRPF.

Incompatibilidade

A presente dedución resultará incompatible, para os mesmos investimentos, coa dedución autonómica "**Por investimento na adquisición de accións ou participacións sociais en entidades novas ou de recente creación**" anteriormente comentada.

- **Importante:** os contribuíntes con dereito á dedución deberán cubrir a alínea "Información adicional da dedución autonómica de Aragón, Galicia, Madrid ou Murcia por investimentos en entidades que cotizan no Mercado Alternativo Bolsista" do anexo B.6) do modelo da declaración no que, ademais do importe do investimento con dereito á dedución, deberá facerse constar o NIF da entidade de nova ou recente creación no recadro 1036 e no 1038 se existe unha segunda entidade, ademais de indicar o importe total da dedución por investimentos en empresas de nova ou recente creación no recadro 1041.

Por gastos na adquisición de material escolar e libros de texto (Art. 1.Oito do texto refundido de tributos cedidos)

Contía e límite máximo da dedución

- **100 euros** por cada descendente pola adquisición de material escolar e libros de texto derivados da escolarización dos seus descendentes no segundo ciclo de educación infantil, educación primaria e educación secundaria obrigatoria.

Requisitos e outras condicións para a aplicación da dedución

- **Que a suma das bases impositibles xeral e do aforro**, suma dos recadros 415 e 435 da páxina 13 e 14 da declaración, **non supere** as cantidades seguintes:
 - a) No suposto de contribuíntes **que non formen parte dunha unidade familiar que teña a condición legal de familia numerosa**:
 - **15.000 euros** en tributación individual.
 - **30.000 euros** en tributación conxunta.
 - b) No suposto de contribuíntes **que formen parte dunha unidade familiar que teña a condición legal de familia numerosa**:
 - **25.000 euros** en tributación individual.
 - **40.000 euros** en tributación conxunta.
- A dedución corresponderá ao **ascendente que satisfíxese as cantidades** destinadas á adquisición dos libros de texto e do material escolar. Cando exista máis dun contribuínte con dereito á aplicación do beneficio fiscal, o **importe da dedución ratearase por partes iguais** na declaración de cada un deles.
- Para a aplicación desta dedución, só se serán en conta os **descendentes que dean dereito á aplicación do mínimo por descendentes** no artigo 58 da Lei do IRPF:
- O importe da dedución deberá **minorar**, por cada descendente, na cantidade correspondente ás **bolsas e axudas obtidas no período impositivo** procedentes da Comunidade Autónoma da Rexión de Murcia ou de calquera outra administración pública, que cubra a totalidade ou parte dos gastos por adquisición de material escolar ou libros de texto.

Comunidade Autónoma da Rioxa

Os contribuíntes que en 2017 tivesen a súa residencia habitual no territorio da Comunidade Autónoma da Rioxa poderán aplicar as seguintes deducións autonómicas.

Por nacemento ou adopción do segundo ou ulterior fillo [Art. 2.a) Lei 7/2017]

Contías da dedución

- **120 euros** cando se trate do **primeiro fillo**.
- **150 euros** cando se trate do **segundo fillo**.
- **180 euros** cando se trate do **terceiro e sucesivos**.
- **60 euros adicionais** por cada fillo, en caso de **nacementos ou adopcións múltiples**.

Requisitos e condicións para aplicar a dedución:

- Que o fillo, a partir do segundo, naza ou sexa adoptado durante o **exercicio 2017 e conviva co contribuínte** na data de devindicación do imposto (normalmente, o 31 de decembro).
- Cando os fillos nados ou adoptados no período impositivo **convivan con ambos os dous proxenitores ou adoptantes**, o importe da dedución **ratearase entre eles por partes iguais** se tributan de xeito individual. Para o caso de tributación conxunta de ambos os dous proxenitores, aplicarase a totalidade do importe que corresponda pola dedución.
- Para o caso de que o número de fillos de cada proxenitor xere a aplicación dun importe diferente, ambos os dous aplicarán a dedución que corresponda en función do número de fillos preexistente. Se dándose esta circunstancia a declaración fose conxunta, a dedución será a suma do que a cada un lle correspondería se a declaración fose individual, segundo o disposto no parágrafo anterior.

Para determinar o número de orde dos fillos nados ou adoptados no ano, deben computarse todos os fillos do contribuínte, convivan ou non con el, e independentemente da súa idade, estado civil, lugar de residencia ou calquera outra circunstancia.

Exemplo:

Matrimonio, formado por dona S. S. T e don R. T. V que ten un fillo de 13 de anos dunha relación anterior que convive con el. En 2017, prodúcese o nacemento dun fillo común.

Determinar o importe da dedución que se debe aplicar:

Solución

Para dona S. S. T é o primeiro fillo e para don R. T. V o segundo. Xa que logo:

Declaración individual dona S. S. T. (120 euros / 2)	60 euros
Declaración individual don R. T. V (150 euros / 2).....	75 euros
Declaración conxunta dona S. S. T. e don R. T. V (60 euros + 75 euros).....	135 euros

Pola adquisición, construción ou rehabilitación de vivenda habitual en municipios pequenos [art. 32.2 Lei 10/2017]

Contía e límite máximo da dedución

- **O 5 por 100 das cantidades satisfeitas** na adquisición, rehabilitación ou construción da **vivenda habitual** nos municipios pequenos que máis adiante se relacionan, cun **límite máximo de 452 euros** por declaración.

Requisitos e outras condicións para a aplicación da dedución

- Só terán dereito á presente dedución os contribuíntes que **adquiran, rehabiliten ou inicien a construción da súa vivenda habitual, a partir do 1 de xaneiro de 2017.**
- Para que a citada vivenda teña o carácter de habitual deberán cumprirse os requisitos establecidos no artigo 68.1.3.º da Lei do IRPF, na redacción vixente a 31 de decembro de 2012, e no artigo 54 do Regulamento, na redacción vixente o 31 de decembro de 2012 e, en particular, no referente ao concepto de vivenda habitual, prazo de ocupación e requisitos de permanencia nela, entre outros.
- Os conceptos de adquisición, construción e rehabilitación de vivenda habitual serán os definidos no artigo 55 do Real decreto 439/2007, do 30 de marzo, polo que se aproba o regulamento do Imposto sobre a Renda das Persoas Físicas, na redacción vixente o 31 de decembro de 2012.

Ademais, deben cumprirse os requisitos e condicións seguintes:

- Que o contribuínte **teña a súa residencia habitual na Comunidade Autónoma da Ríoxa.**
- Que a vivenda constitúa a **vivenda habitual do contribuínte.**
- Que a vivenda estea situada nalgún dos **municipios que máis adiante se relacionan.**
- A **base máxima anual** desta dedución será de **9040 euros.**

Consignación na declaración do código correspondente ao municipio

Os contribuíntes deberán consignar no recadro 978 do Anexo B.5) o código correspondente ao municipio no que estea situada a vivenda, de acordo coa relación que figura na páxina 729.

Por gastos en escolas infantís, centros infantís ou persoal contratado para o coidado de fillos de 0 a 3 anos para contribuíntes con residencia habitual en municipios pequenos
[art. 32.3 Lei 10/2017]

Contía e límite máximo da dedución

- **O 15 por 100** dos gastos en escolas infantís, centros infantís ou persoal contratado para o coidado de fillos de 0 a 3 anos, **co límite máximo de 300 euros por menor.**

Para o caso de declaracións individuais, o límite máximo ratearase por partes iguais entre os proxenitores con dereito á súa aplicación.

Requisitos e outras condicións para a aplicación da dedución

- Que o contribuínte, **a partir do 1 de xaneiro de 2017, fixe a súa residencia habitual nalgún dos municipios pequenos** da Ríoxa que se relacionan na páxina <?> deste capítulo e resida no municipio na data de devindicación do imposto.
- Que o contribuínte, na data de devindicación do imposto, **conviva co menor de tres anos e teña dereito ao mínimo por descendentes.**

A aplicación desta dedución vai unida ao mínimo por descendentes; xa que logo –independentemente de quen satisfaga os gastos e do réxime económico matrimonial–, aplicarase a ambos os dous proxenitores rateándose entre eles os importes totais satisfeitos e o límite máximo da dedución. Pola contra, se só un dos proxenitores tivera dereito ao mínimo por descendentes, este aplicará a dedución pola totalidade das cantidades satisfeitas co límite máximo de 300 euros.

No caso de falecemento dun dos proxenitores con dereito ao mínimo por descendentes, aplicárase o 50 por 100 de dedución a cada un dos proxenitores ata a data do falecemento e, posteriormente, a dedución sobre a totalidade do aboado ao cónxuxe supérstite. A suma do conxunto de todas as deducións non poderá superar os 300 euros nin a dedución aplicable polo falecido pode exceder os 150 euros por cada fillo “común”.

- Que o ou os proxenitores **exerzan unha actividade, por conta propia ou allea, fóra do domicilio familiar**, polo menos durante o período no que o menor estea escolarizado ou contratado o persoal destinado ao seu coidado.
 - Que o **menor estea matriculado** nunha escola ou centro infantil da Rioxa, polo menos a metade da xornada establecida, **ou que se acredite a existencia dunha persoa con contrato laboral e alta na Seguridade Social** na epígrafe correspondente a Empregados do fogar-coidador de familias ou semellante para o coidado dos menores.
- ☒ Que a **base liquidable xeral sometida a tributación** segundo o artigo 56 da Lei do IRPF **non exceda** as cantidades seguintes:
- **18.030 euros en declaración individual.**
 - **30.050 euros en declaración conxunta.**

Sempre que, ademais, a **base liquidable do aforro** sometida a tributación segundo o artigo 56 da Lei do IRPF **non supere 1800 euros**.

A base liquidable xeral sometida a tributación segundo o artigo 56 da Lei do IRPF é o resultado de minorar o importe reflectido no recadro **475** da páxina 15 da declaración na contía do mínimo persoal e familiar que forma parte da citada base liquidable xeral e que aparece reflectido no recadro **491** da páxina 15 da declaración.

Pola súa banda, a base liquidable do aforro sometida a tributación segundo o artigo 56 da Lei do IRPF é o resultado de minorar o importe reflectido no recadro **480** da páxina 15 da declaración na contía do mínimo persoal e familiar que forma parte da citada base liquidable do aforro e que, se é o caso, aparecerá reflectido no recadro **492** da páxina 15 da declaración.

Consignación na declaración do código correspondente ao municipio

Os contribuíntes deberán consignar no recadro **982** do anexo B.5) o código correspondente ao municipio no que estea situada a vivenda, de acordo coa relación que figura na páxina seguinte.

Relación de municipios da Ríoxa con dereito a dedución por adquisición, construción ou rehabilitación de vivenda habitual en municipios pequenos e á dedución por gastos en escolas infantís, centros infantís ou persoal contratado para o coidado de fillos de 0 a 3 anos para contribuíntes con residencia habitual en municipios pequenos

<u>Código</u>	<u>Municipio</u>				
12	Abalos	630	Fonzaleche	1275	Rodezno_
33	Aguilar del Río Alhama	658	Galbárruli	1281	Sajazarra
48	Ajamil de Cameros	661	Galilea	1308	San Millán de la Cogolla
70	Alcanadre	677	Gallinero de Cameros	1315	San Millán de Yécora
99	Alesanco	683	Gimileo	1320	San Román de Cameros
103	Alesón	696	Grañón	1341	Santa Coloma
125	Almarza de Cameros	700	Grávalos	1354	Santa Engracia del Jubera
131	Anguciana	722	Herce	1367	Santa Eulalia Bajera
146	Anguiano	738	Herramélluri	1392	San Torcuato
159	Arenzana de Abajo	743	Hervías	1406	Santurde de Rioja
162	Arenzana de Arriba	756	Hormilla	1413	Santurdejo
178	Arnedillo	769	Hormilleja	1434	Sojuela
197	Arrúbal	775	Hornillos de Cameros	1449	Sorzano
201	Ausejo	781	Hornos de Moncalvillo	1452	Sotés
223	Azofra	794	Huércanos	1465	Soto en Cameros
239	Badarán	808	Igea	1471	Terroba
244	Bañares	815	Jalón de Cameros	1487	Tirgo
257	Baños de Rioja	820	Laguna de Cameros	1490	Tobia
276	Berceo	836	Lagunilla del Jubera	1503	Tormantos
282	Bergasa	867	Ledesma de la Cogolla	1510	Torreclilla en Cameros
295	Bergasilla Bajera	873	Leiva	1525	Torreclilla sobre Alesanco
309	Bezares	889	Leza de Río Leza	1531	Torre en Cameros
316	Bobadilla	913	Lumbreras	1546	Torremontalbo
321	Brieva de Cameros	928	Manjarrés	1559	Treviana
337	Briñas	934	Mansilla de la Sierra	1578	Tricio
342	Briones	949	Manzanares de Rioja	1584	Tudelilla
355	Cabezón de Cameros	952	Matute	1601	Uruñuela
374	Camprovín	965	Medrano	1411	Valdemadera
380	Canales de la Sierra	987	Munilla	1623	Valgañón
393	Canillas de Río Tuerto	1004	Muro de Aguas	1639	Ventosa
407	Cañas	1011	Muro en Cameros	1644	Ventrosa
414	Cárdenas	1032	Nalda	1657	Viguera
435	Castañares de Rioja	1047	Navajún	1660	Villalba de Rioja
440	Castroviejo	1063	Nestares	1676	Villalobar de Rioja
453	Cellorigo	1079	Nieva de Cameros	1695	Villanueva de Cameros
488	Cidamón	1098	Ochánduri	1709	Villar de Arnedo (El)
491	Cihuri	1085	Ocón	1716	Villar de Torre
504	Cirueña	1102	Ojacastro	1721	Villarejo
511	Clavijo	1119	Ollauri	1737	Villarroya
526	Cordovín	1124	Ortigosa de Cameros	1742	Villarta-Quintana
532	Corera	1130	Pazuengos	1755	Villavelayo
547	Cornago	1145	Pedroso	1768	Villaverde de Rioja
550	Corporales	1158	Pinillos	1774	Villoslada de Cameros
563	Cuzcurrita de Río Tirón	1183	Pradillo	1780	Viniestra de Abajo
579	Daroça de Rioja	1196	Préjano	1793	Viniestra de Arriba
585	Enciso	1217	Rabanera	1807	Zarratón
602	Estollo	1222	Rasillo de Cameros (El)	1814	Zarzosa
624	Foncea	1238	Redal (El)	1835	Zorraquín
<u>Código</u>	<u>Municipio</u>	<u>Código</u>	<u>Municipio</u>		
		129	Robres del Castillo		

Por cada menor en réxime de acollemento familiar de urxencia, temporal ou permanente

[art. 32.4 Lei 10/2017]

Contía da dedución

Os contribuíntes con residencia na Comunidade Autónoma da Ríoxa que, a partir do ano 2017, teñan no seu domicilio un menor en **réxime de acollemento familiar de urxencia, temporal ou permanente**, poderán deducir as cantidades seguintes:

- **300 euros por cada menor acollido** sempre que o contribuínte conviva co menor 183 días ou máis durante o período impositivo.
- **150 euros por cada menor acollido** se o tempo de convivencia durante o período impositivo fora inferior a 183 días e superior a 90 días.

Se se optase por declaracións individuais, cada un dos contribuíntes con dereito á dedución aplicará o 50 por 100 dela.

Requisitos e outras condicións para a aplicación da dedución

- O menor debe estar en réxime de acollemento familiar de urxencia, temporal ou permanente, formalizado polo órgano competente en materia de menores da Comunidade Autónoma da Ríoxa.
- Non procederá a dedución por acollemento familiar cando se produciase a adopción do menor durante o período impositivo.

Por investimento en rehabilitación da vivenda habitual [art. 2.b) da Lei 6/2017]

Contía da dedución

- **O 5 por 100 das cantidades satisfeitas** no exercicio na rehabilitación daquela vivenda que, situada na Comunidade Autónoma da Ríoxa, constituía ou vaia constituir a residencia habitual sempre que se cumpran os requisitos para ter dereito á dedución estatal por investimento en vivenda habitual e que se trate de contribuíntes que teñan a consideración de "**mozos**" para os efectos desta dedución nos termos que máis adiante se comentan.
- **O 7 por 100 das cantidades satisfeitas** no exercicio na rehabilitación daquela vivenda que, situada na Comunidade Autónoma da Ríoxa, constituía ou vaia constituir a residencia habitual sempre que se cumpran os requisitos para ter dereito á dedución estatal por investimento en vivenda habitual e sempre que se trate de contribuíntes que teñan a consideración de "**mozos**" para os efectos desta dedución nos termos que máis adiante se comentan, **cuxa base liquidable xeral sometida a tributación** segundo o artigo 56 da Lei do IRPF **non exceda** das cantidades seguintes:
 - **18.030 euros en declaración individual.**
 - **30.050 euros en declaración conxunta.**

Sempre que, ademais, a **base liquidable do aforro** sometida a tributación segundo o artigo 56 da Lei do IRPF **non supere 1800 euros**.

A base liquidable xeral sometida a tributación segundo o artigo 56 da Lei do IRPF é o resultado de minorar o importe reflectido no recadro **475** da páxina 15 da declaración na contía do mínimo persoal e familiar que forma parte da citada base liquidable xeral e que aparece reflectido no recadro **491** da páxina 15 da declaración.

Pola súa parte, a base liquidable do aforro sometida a tributación segundo o artigo 56 da Lei do IRPF é o resultado de minorar o importe reflectido no recadro **480** da páxina 15 da declaración

na contía do mínimo persoal e familiar que forma parte da citada base liquidable do aforro e que, para este caso, aparecerá reflectido no recadro 492 da páxina 15 da declaración.

- **O 2 por 100 das cantidades investidas polo resto de contribuíntes** no exercicio na rehabilitación daquela vivenda que, radicando na Comunidade Autónoma da Ríoxa, constituía ou vaia constituír a súa residencia habitual sempre que se cumpran os requisitos para ter dereito á dedución estatal por investimento en vivenda habitual.

▪ **Importante:** *as diferentes porcentaxes son incompatibles entre elas.*

Requisitos e outras condicións para a aplicación da dedución

- Deben cumprirse os mesmos criterios que esixe a disposición transitoria décimo oitava da Lei do IRPF para ter dereito á aplicación do réxime transitorio da dedución estatal por obras de rehabilitación en vivenda habitual. En concreto:
 - Só terán dereito á dedución os contribuíntes que satisfíxesen cantidades con anterioridade ao 1 de xaneiro de 2013 por obras de rehabilitación da vivenda habitual sempre que estean rematadas antes do 1 de xaneiro de 2017.
 - En calquera caso, resultará necesario que o contribuínte practicase a dedución por rehabilitación en vivenda habitual nun período impositivo devindicado antes do 1 de xaneiro de 2013, agás que non a puidesen practicar aínda porque o importe investido non superase as cantidades investidas en vivendas anteriores, na medida que fosen obxecto de dedución e, se é o caso, o importe das ganancias patrimoniais exentas por reinvestimento.
- Ademais se deberán cumprir todos os **requisitos establecidos, con carácter xeral, na normativa estatal reguladora do IRPF, na redacción en vigor a 31 de decembro de 2012**, sobre os conceptos de vivenda habitual, rehabilitación e elementos que integran a base da dedución aplicable, así como sobre a comprobación da situación patrimonial do contribuínte ao rematar o período da imposición.
- **A base máxima desta dedución, conxuntamente coa de obras de adecuación de vivenda habitual para persoas con discapacidade, establécese en 9040 euros.**
- Para que os contribuíntes que realicen o investimento en rehabilitación de vivenda habitual teñan dereito á aplicación das porcentaxes do 5 ou 7 por 100, será necesario que teñan a consideración de "**mozos**" **con residencia habitual na Comunidade Autónoma da Ríoxa**. Teñen a citada consideración os contribuíntes **que non teñan 36 anos de idade** ao rematar o período impositivo (normalmente, o 31 de decembro).
- Xa que logo, **no caso de tributación conxunta**, só se poderán beneficiar da dedución do 5 ou 7 por 100 os contribuíntes integrados na unidade familiar que teñan a consideración de "**mozo**", nos termos anteriormente comentados, polas cantidades efectivamente investidas por eles, sen prexuízo de que o outro contribuínte **con residencia habitual na Comunidade Autónoma da Ríoxa** tivera dereito á aplicación da porcentaxe de dedución xeral do 2 por 100.

Por investimento na adquisición de vivenda habitual para mozos [art. 2.c) da Lei 6/2015]

Contía da dedución:

- **O 3 por 100** das cantidades satisfeitas no exercicio na adquisición daquela vivenda que, situada na Comunidade Autónoma da Ríoxa, constituía ou vaia constituír a residencia habitual,

sempre que se cumpran os requisitos para ter dereito á dedución estatal por investimento en vivenda habitual e trátase de contribuíntes que teñan a consideración de **mozos** para os efectos desta dedución nos termos que máis adiante se comentan.

• O **5 por 100** das cantidades satisfeitas no exercicio na adquisición daquela vivenda que, radicando na Comunidade Autónoma da Ríoxa, constitúa ou vaia constituír a residencia habitual, sempre que se cumpran os requisitos para ter dereito á dedución estatal por investimento en vivenda habitual e trátase de contribuíntes que teñan a consideración de **mozos** para os efectos desta dedución nos termos que máis adiante se comentan, cuxa **base liquidable xeral sometida a tributación** segundo o artigo 56 da Lei do IRPF **non exceda** das seguintes cantidades:

- **18.030 euros en declaración individual.**
- **30.050 euros en declaración conxunta.**

sempre que, ademais, a **base liquidable do aforro** sometida a tributación segundo o artigo 56 da Lei do IRPF non supere **1800 euros**.

A determinación das devanditas magnitudes realízase de acordo co indicado a este respecto na dedución "Por investimento na rehabilitación da vivenda habitual".

Requisitos e outras condicións para aplicar esta dedución

• Deben cumprirse os mesmos criterios que esixe a disposición transitoria décimo oitava da Lei do IRPF para ter dereito á aplicación do réxime transitorio da dedución estatal por investimento en adquisición ou construción de vivenda habitual. En concreto:

- Terán dereito a esta dedución os contribuíntes seguintes:

a) Os que adquirisen a súa vivenda habitual antes do 1 de xaneiro de 2013.

b) Os que satisfixesen cantidades antes da citada data para a súa construción.

Neste último suposto, agás as ampliacións excepcionais contempladas na normativa do imposto en vigor a 31 de decembro de 2012 ⁽⁶²⁾, as obras deberán rematar antes do prazo de catro anos desde o inicio do investimento, consonte o réxime de dedución aplicable para o caso de construción de vivenda habitual.

c) Os contribuíntes que satisfixesen cantidades con anterioridade ao 1 de xaneiro de 2013 por obras de ampliación da vivenda habitual sempre que as citadas obras estean rematadas antes do 1 de xaneiro de 2017.

- En calquera caso, resultará necesario que o contribuínte practicase a dedución por investimento en vivenda habitual nun período impositivo devindicado antes do 1 de xaneiro de 2013, agás que non a puidesen practicar aínda porque o importe investido non superase as cantidades investidas en vivendas anteriores, na medida en que fosen obxecto de dedución e, se é o caso, o importe das ganancias patrimoniais exentas por reinvestimento.

• Ademais, deberán cumprirse todos os **requisitos establecidos, con carácter xeral, na normativa estatal reguladora do IRPF, na redacción en vigor a 31 de decembro de 2012**, sobre os conceptos de vivenda habitual, adquisición e elementos que integran a base da dedución aplicable, así como sobre a comprobación da situación patrimonial do contribuínte ao rematar o período da imposición.

• Que os adquirentes sexan **mozos con residencia habitual na Comunidade Autónoma da Ríoxa**. Teñen esta consideración os contribuíntes **que non teñan 36 anos de idade** ao rematar o período impositivo (normalmente, o 31 de decembro).

(62) Véxanse os supostos de ampliación do prazo de catro anos nas páxinas 536 e ss. do capítulo 16.

- **A base máxima anual** das deducións autonómicas para adquisición de vivenda e de segunda vivenda no medio rural virá determinada polo importe resultante de minorar a cantidade de 9040 euros nas cantidades que constitúan para o contribuínte a base da dedución por investimento en vivenda habitual contemplada na normativa estatal sempre que o contribuínte teña dereito á aplicación do réxime transitorio da dedución por investimento en vivenda habitual prevista na disposición transitoria décimo oitava da Lei do IRPF, excluídas, se é o caso, as cantidades destinadas a obras de adecuación da vivenda habitual por razón de discapacidade.
- **En caso de tributación conxunta**, só poderán beneficiarse desta dedución os contribuíntes integrados na unidade familiar que teñan a consideración de "**mozo**" nos termos anteriormente comentados, polas cantidades efectivamente investidas por eles.

Por adquisición ou rehabilitación de segunda vivenda no medio rural [Disposición transitoria primeira.c) da Lei 10/2017]

Contía e límite máximo da dedución

O 8 por 100 das cantidades investidas na adquisición, construción, ampliación ou rehabilitación dunha **única segunda vivenda** no medio rural, cun **máximo anual de 450,76 euros**, sempre que dita vivenda atópeuse nun municipio distinto ao da súa vivenda habitual.

Requisitos e outras condicións para aplicar esta dedución

- Só terán dereito á presente dedución os contribuíntes que **adquirisen unha segunda vivenda no medio rural antes do 1 de xaneiro de 2013 ou satisfíxesen cantidades para as obras de rehabilitación desta con anterioridade á citada data**, sempre que as obras estean rematadas antes do 1 de xaneiro de 2017.
- Para aplicar esta dedución, deberán cumprirse todos os **requisitos e condicións establecidos, con carácter xeral, na normativa estatal reguladora do IRPF, na redacción en vigor a 31 de decembro de 2012**, sobre os conceptos de vivenda habitual, adquisición e rehabilitación, e elementos que integran a base da dedución aplicable, así como sobre comprobación da situación patrimonial do contribuínte ao rematar o período da imposición.
- En calquera caso, os criterios establecidos na disposición transitoria décimo oitava da Lei do IRPF, sobre o réxime transitorio da dedución por investimento en vivenda habitual, serán de obrigado cumprimento.

Ademais deben cumprirse os seguintes requisitos e condicións:

- Que o contribuínte **teña a súa residencia habitual na Comunidade Autónoma da Ríoxa**.
- Que a vivenda constituía a **segunda residencia do contribuínte**.
- Que a vivenda estea situada nalgún dos **municipios que máis adiante se relacionan**, sempre que o devandito municipio sexa diferente ao da súa vivenda habitual.
- **A base máxima anual** das deducións autonómicas para adquisición de vivenda e de segunda vivenda no medio rural virá constituída polo **importe resultante de minorar a cantidade de 9040 euros nas cantidades que constitúan para o contribuínte base da dedución por investimento en vivenda habitual** contemplada na normativa estatal, sempre que o contribuínte teña dereito á aplicación do réxime transitorio da dedución por investimento en vivenda habi-

tual prevista na disposición transitoria décimo oitava da Lei do IRPF, excluídas, se é o caso, as cantidades destinadas a obras de adecuación da vivenda habitual por razón de discapacidade.

Consignación na declaración do código correspondente ao municipio

Os contribuíntes deberán consignar no recadro **975** do anexo B.6) o código correspondente ao municipio no que estea situada a segunda vivenda, conforme a relación que figura na páxina-seguínte:

Por obras de rehabilitación de vivenda habitual na Rioxa para persoas con discapacidade [Art. 2.e) Lei 6/2015]

Contía da dedución

- **O 15 por 100 das cantidades satisfeitas** en obras de adecuación da vivenda que, radicada na Comunidade Autónoma da Rioxa, constituía ou vaia constituír a súa residencia habitual sempre que se trate de contribuíntes que teñan a consideración de persoas con discapacidade.

Requisitos e outras condicións para a aplicación da dedución

- Deben cumprirse os mesmos criterios que esixe a disposición transitoria décimo oitava da Lei do IRPF para **ter dereito á aplicación do réxime transitorio da dedución estatal por obras de rehabilitación na vivenda habitual**.

En concreto:

- Só terán dereito a esta dedución os contribuíntes que satisfixesen cantidades para a realización de obras e instalacións de adecuación da vivenda habitual das persoas con discapacidade **con anterioridade ao 1 de xaneiro de 2013 sempre que as citadas obras ou instalacións estean rematadas antes do 1 de xaneiro de 2017**.

En calquera caso, resultará necesario que o contribuínte practicase a dedución por investimento en vivenda habitual nun período impositivo devindicado antes do 1 de xaneiro de 2013, agás que resultase de aplicación o disposto no artigo 68.1.2.º da Lei do IRPF, na redacción vixente o 31 de decembro de 2012, relativo aos límites da aplicación da dedución por adquisición ou rehabilitación doutras vivendas habituais anteriores e pola xeración dunha ganancia patrimonial exenta por reinvestimento, que impiden a práctica da dedución por adquisición da nova mentres non se superen os importes relacionados no devandito artigo.

- A citada dedución aplícase polas obras de adecuación da vivenda habitual; enténdense como tales as obras definidas no artigo 68.1.4º da Lei do IRPF na redacción vixente o 31 de decembro de 2012.

- Os contribuíntes deben ter a consideración legal de **persoa con discapacidade**.

Deberán cumprirse os requisitos establecidos no artigo 72 do Regulamento do imposto e a súa acreditación deberá efectuarse segundo o previsto no citado artigo.

- **A base máxima desta dedución, conxuntamente coa de rehabilitación de vivenda habitual, establécese en 9040 euros.**

Relación de municipios da Ríoxa con dereito a dedución por adquisición ou rehabilitación de segunda vivenda no medio rural

<u>Código</u>	<u>Municipio</u>	<u>Código</u>	<u>Municipio</u>	<u>Código</u>	<u>Municipio</u>
12	Abalos	630	Fonzaleche	1275	Rodezno
27	Agoncillo	658	Galbárruli	1281	Sajazarra
33	Aguilar del Río Alhama	661	Galilea	1294	San Asensio
48	Ajamil de Cameros	677	Gallinero de Cameros	1308	San Millán de la Cogolla
70	Alcanadre	683	Gimileo	1315	San Millán de Yécora
99	Alesanco	696	Grañón	1320	San Román de Cameros
103	Alesón	700	Grávalos	1341	Santa Coloma
125	Almarza de Cameros	722	Herce	1354	Santa Engracia del Jubera
131	Anguciana	738	Herramélluri	1367	Santa Eulalia Bajera
146	Anguiano	743	Hervias	1392	San Torcuato
159	Arenzana de Abajo	756	Hormilla	1406	Santurde de Rioja
162	Arenzana de Arriba	769	Hormilleja	1413	Santurdejo
178	Arnedillo	775	Hornillos de Cameros	1428	San Vicente de la Sonsierra
197	Arrúbal	781	Hornos de Moncalvillo	1434	Sojuela
201	Ausejo	794	Huércanos	1449	Sorzano
223	Azófra	808	Igea	1452	Sotés
239	Badarán	815	Jalón de Cameros	1465	Soto en Cameros
244	Bañares	820	Laguna de Cameros	1471	Terroba
257	Baños de Rioja	836	Lagunilla del Jubera	1487	Tirgo
260	Baños de Río Tobía	867	Ledesma de la Cogolla	1490	Tobía
276	Berceo	873	Leiva	1503	Tormantos
282	Bergasa y Carbonera	889	Leza de Río Leza	1510	Torrecilla en Cameros
295	Bergasilla Bajera	913	Lumbreras	1525	Torrecilla sobre Alesanco
309	Bezares	928	Manjarrés	1531	Torre en Cameros
316	Bobadilla	934	Mansilla de la Sierra	1546	Torremontalbo
321	Brieva de Cameros	949	Manzanares de Rioja	1559	Treviana
337	Brías	952	Matute	1578	Tricio
342	Briones	965	Medrano	1584	Tudelilla
355	Cabezón de Cameros	987	Munilla	1601	Uruñuela
374	Camprovín	990	Murillo de Río Leza	1411	Valdemadera
380	Canales de la Sierra	1004	Muro de Aguas	1623	Valgañón
393	Canillas de Río Tuerto	1011	Muro en Cameros	1639	Ventosa
407	Cañas	1032	Nalda	1644	Ventrosa
414	Cárdenas	1047	Navajún	1657	Viguera
429	Casalarreina	1063	Nestares	1660	Villalba de Rioja
435	Castañares de Rioja	1079	Nieva de Cameros	1676	Villalobar de Rioja
440	Castroviejo	1098	Ochánduri	1695	Villanueva de Cameros
453	Cellorigo	1085	Ocón	1709	Villar de Arnedo (El)
488	Cidamón	1102	Ojacastro	1716	Villar de Torre
491	Cihuri	1119	Ollauri	1721	Villarejo
504	Cirueña	1124	Ortigosa de Cameros	1737	Villarroya
511	Clavijo	1130	Pazuengos	1742	Villarta-Quintana
526	Cordovín	1145	Pedroso	1755	Villavelayo
532	Corera	1158	Pinillos	1768	Villaverde de Rioja
547	Cornago	1177	Pradejón	1774	Villoslada de Cameros
550	Corporales	1183	Pradillo	1780	Viniestra de Abajo
563	Cuzcurrita de Río Tirón	1196	Préjano	1793	Viniestra de Arriba
579	Daroça de Rioja	1217	Rabanera	1807	Zarratón
585	Enciso	1222	Rasillo de Cameros (El)	1814	Zarzosa
598	Entrena	1238	Redal (El)	1835	Zorraquín
602	Estollo	1243	Ribafrecha		
624	Foncea	129	Robres del Castillo		

Comunidade Valenciana

Os contribuíntes que en 2017 tivesen a súa residencia habitual no territorio da Comunidade Autónoma Valenciana poderán aplicar as seguintes deducións autonómicas:

Por nacemento ou adopción de fillos [art. 4.Uno.a) da Lei 13/1997]

Contía e requisitos para aplicar a dedución

- **270 euros por cada fillo nacido ou adoptado durante o período impositivo.**
- **270 euros** por cada acollido en réxime de acollemento familiar con familia educadora, simple ou permanente, administrativo ou xudicial durante o período impositivo.

Para o caso de que a duración do período impositivo sexa inferior ao ano natural, como consecuencia do falecemento do contribuínte, procederá ratear a contía de dedución en función da porcentaxe resultante de dividir o número de días de duración do acollemento entre o número de días que comprenden o período impositivo do contribuínte (desde o 1 de xaneiro ata a data de falecemento).

En ambos os dous casos, sempre que se cumpran os requisitos seguintes:

- a) O fillo nacido ou adotado cumpra os requisitos que dean dereito á aplicación do correspondente **mínimo por descendentes** establecido pola normativa estatal reguladora do IRPF. ⁽⁶³⁾
- b) A suma da **base liquidable xeral e da base liquidable do aforro**, recadros 473 e 480 da páxina 15 da declaración, **non sexa superior a:**
 - **25.000 euros en declaración individual.**
 - **40.000 euros en declaración conxunta.**
- A dedución por nacemento ou adopción pode ser aplicada tamén nos dous exercicios posteriores á data destes.
- O réxime de **acollemento familiar** que dá dereito á aplicación da dedución será o definido no **artigo 116, alínea 2, da Lei 12/2008**, do 3 de xullo, da Generalitat, de protección integral da infancia e da adolescencia, e **atearase a citada dedución en función do número de días de duración do acollemento dentro do período impositivo.**
- **Cando máis dun contribuínte declarante teña dereito á aplicación desta dedución, o seu importe ratearase entre eles a partes iguais.**

Límite da dedución

- O **importe íntegro da dedución** só será aplicable aos contribuíntes cuxa **suma da base liquidable xeral e da base liquidable do aforro** (recadros 473 e 480 da páxina 15 da declaración) **sexa inferior a 23.000 euros**, en tributación individual, **ou inferior a 37.000 euros**, en tributación conxunta.
- Cando a **suma da base liquidable xeral e da base liquidable do aforro** do contribuínte estea comprendida **entre 23.000 e 25.000 euros**, en tributación individual, **ou entre 37.000 e 40.000 euros**, en tributación conxunta, **os importes de dedución serán os seguintes:**
 - a) **En tributación individual**, o resultado de multiplicar o importe ou límite de dedución por unha porcentaxe obtida da aplicación da seguinte fórmula: $100 \times (1 - o$

⁽⁶³⁾ Os requisitos para a aplicación do mínimo por descendentes coméntanse nas páxinas 485 e s.

coeficiente resultante de dividir por 2.000 a diferenza entre a suma da base liquidable xeral e do aforro do contribuínte e 23.000).

b) **En tributación conxunta**, o resultado de multiplicar o importe ou límite de dedución por unha porcentaxe obtida da aplicación da seguinte fórmula: $100 \times (1 - \text{o coeficiente resultante de dividir por 3.000 a diferenza entre a suma da base liquidable xeral e do aforro do contribuínte e 37.000})$

Compatibilidade

- Estas deducións son compatibles coas deducións "Por nacemento ou adopción múltiples", "por nacemento ou adopción de fillos con minusvalidez" e "Por familia numerosa" que se comentan a continuación.

Por nacemento ou adopción múltiples [art. 4.Uno.b) da Lei 13/1997]

Contía e requisitos para aplicar a dedución

- 224 euros como consecuencia de parto múltiple ou de dous ou máis adopcións** constituídas na mesma data do período impositivo, sempre que:
 - a) Os fillos nados ou adoptados cumpran os requisitos que dean dereito á aplicación do **mínimo por descendentes** establecido na normativa estatal reguladora do IRPF.
 - b) A suma da **base liquidable xeral e da base liquidable do aforro**, recadros 473 e 480 da páxina 15da declaración, **non sexa superior a:**
 - 25.000 euros en declaración individual.
 - 40.000 euros en declaración conxunta.
- Cando ambos os dous proxenitores ou adoptantes teñan dereito a aplicar esta dedución, o seu importe será rateado por partes iguais.

Límite da dedución

- O **importe íntegro da dedución** só será aplicable aos contribuíntes cuxa suma da **base liquidable xeral e da base liquidable do aforro sexa inferior a 23.000 euros**, en tributación individual, ou **inferior a 37.000 euros**, en tributación conxunta.
- Cando a suma da **base liquidable xeral e da base liquidable do aforro do contribuínte** estea comprendida entre 23.000 e 25.000 euros, en tributación individual, ou entre 37.000 e 40.000 euros, en tributación conxunta, os **importes e límites** de dedución serán os seguintes:
 - a) **En tributación individual**, o resultado de multiplicar o importe ou límite de dedución por unha porcentaxe obtida da aplicación da seguinte fórmula: $100 \times (1 - \text{o coeficiente resultante de dividir por 2.000 a diferenza entre a suma da base liquidable xeral e do aforro do contribuínte e 23.000})$.
 - b) **En tributación conxunta**, o resultado de multiplicar o importe ou límite de dedución por unha porcentaxe obtida da aplicación da seguinte fórmula: $100 \times (1 - \text{o coeficiente resultante de dividir por 3000 a diferenza entre a suma da base liquidable xeral e do aforro do contribuínte e 37.000})$.

Compatibilidade

Esta dedución é compatible coa dedución anterior "por nacemento ou adopción de fillos", e coas deducións por nacemento ou adopción de fillos discapacitados e por familia numerosa que a continuación se comentan.

Por nacemento ou adopción de fillos discapacitados [art. 4.Un.c) da Lei 13/1997]

Contías da dedución

- **224 euros**, cando se trate dun único fillo que padeza unha discapacidade física ou sensorial cun grao de discapacidade igual ou superior ao 65 por 100, ou **psíquica**, cun grao de discapacidade igual ou superior ao 33 por 100.
- **275 euros**, cando o fillo que padeza a devandita discapacidade **teña, polo menos, un irmán discapacitado físico ou sensorial** cun grao de discapacidade igual ou superior ao 65 por 100, ou **psíquico**, cun grao de discapacidade igual ou superior ao 33 por 100.

A condición de discapacitado acreditarase mediante o correspondente certificado expedido polos órganos competentes en materia de servizos sociais da Generalitat Valenciana ou polos órganos correspondentes do Estado ou doutras comunidades autónomas.

Requisitos e outras condicións para aplicar esta dedución

- Que o fillo nacese ou fose adoptado durante o exercicio 2017 e que cumpra os requisitos que dean dereito á aplicación do correspondente mínimo por descendentes establecido pola normativa reguladora do IRPF. ⁽⁶⁴⁾
- A suma da **base liquidable xeral e da base liquidable do aforro**, recadros **473 e 480** da páxina 15 da declaración, **non sexa superior a:**
 - **25.000 euros en declaración individual.**
 - **40.000 euros en declaración conxunta.**
- Tamén será aplicable a dedución, aínda que a discapacidade non alcance o devandito grao, cando a incapacidade se declare xudicialmente.
- **Cando máis de un contribuínte** declarante teñan dereito a aplicar esta dedución, **o seu importe será rateado por partes iguais.**

Límite da dedución

- O **importe íntegro da dedución** só será aplicable aos contribuíntes **cuxa suma da base liquidable xeral e da base liquidable do aforro sexa inferior a 23.000 euros**, en tributación individual, ou **inferior a 37.000 euros**, en tributación conxunta.
- **Cando a suma da base liquidable xeral e da base liquidable do aforro do contribuínte estea comprendida entre 23.000 e 25.000 euros**, en tributación individual, ou **entre 37.000 e 40.000 euros**, en tributación conxunta, **os importes e límites de dedución serán os seguintes:**
 - a) **En tributación individual**, o resultado de multiplicar o importe ou límite de dedución por unha porcentaxe obtida da aplicación da seguinte fórmula: $100 \times (1 - \text{o coeficiente resultante de dividir por 2.000 a diferenza entre a suma da base liquidable xeral e do aforro do contribuínte e 23.000})$.
 - b) **En tributación conxunta**, o resultado de multiplicar o importe ou límite de dedución por unha porcentaxe obtida da aplicación da seguinte fórmula: $100 \times (1 - \text{o coeficiente resultante de dividir por 3000 a diferenza entre a suma da base liquidable xeral e do aforro do contribuínte e 37.000})$.

⁽⁶⁴⁾ Os requisitos para a aplicación do mínimo por descendentes coméntanse nas páxinas 485 e s.

Compatibilidade:

Esta dedución é compatible coas anteriores deducións, "por nacemento ou adopción de fillos" e por nacemento ou adopción múltiples e coa dedución por familia numerosa que a continuación se comenta.

Por familia numerosa ou monoparental [art. 4.Un da Lei 13/1997]**Contías da dedución**

- **300 euros**, cando se trate de familia numerosa de categoría xeral.
- **600 euros**, cando se trate de familia numerosa de categoría especial.

Requisitos para aplicar a dedución:

- **Familia numerosa:**

O contribuínte debe posuír o título de familia numerosa expedido polo órgano competente en materia de servizos sociais da Generalitat Valenciana ou polos órganos correspondentes do Estado ou doutras comunidades autónomas **na data de remuneración do imposto** (normalmente, o 31 de decembro).

As condicións necesarias para a consideración de familia numerosa e a súa clasificación por categorías determinaranse conforme o establecido na Lei 40/2003, do 18 de novembro, de protección ás familias numerosas (BOE do 19).

- **Familia monoparental:**

O contribuínte debe posuír o título de familia monoparental expedido polo órgano competente en materia de servizos sociais da Generalitat, **na data de devindicación do imposto** (normalmente, o 31 de decembro).

Para o caso das familias monoparentais, o recoñecemento da condición de familia monoparental farase de acordo co que establece o Decreto 179/2013, do 22 de novembro, do Consell, polo que se regula o recoñecemento da condición de familia monoparental na Comunidade Valenciana (DOCV do 25).

- Non obstante o anterior, tamén poderán aplicar esta dedución os contribuíntes que, reunindo as condicións para obter o título de familia numerosa na data de esixibilidade do imposto, presentasen con anterioridade a esta unha solicitude ante o órgano competente. En tal caso, se se denegase a solicitude presentada, o contribuínte deberá ingresar a cantidade indebidamente deducida xunto cos correspondentes xuros de mora na forma establecida na normativa estatal reguladora do IRPF.⁽⁶⁵⁾
- A suma da **base liquidable xeral** e da **base liquidable do aforro**, recadros **473 e 480** da páxina 15, respectivamente, da declaración, **non poderá ser superior as seguintes cantidades:**

- a) Cando o contribuínte pertenza a unha familia numerosa de categoría xeral:
 - **25 000 euros en declaración individual.**
 - **40 000 euros en declaración conxunta.**

⁽⁶⁵⁾ O procedemento de regularización da perda do dereito a deducións practicadas en exercicios anteriores coméntase nas páxinas 769 e ss.

b) Cando o contribuínte pertenza a unha familia numerosa de categoría especial:

- **30.000 euros en declaración individual.**
- **50.000 euros en declaración conxunta.**
- As condicións necesarias para a consideración de familia numerosa e a súa clasificación por categorías determinaranse conforme ao establecido na Lei 40/2003, do 18 de novembro, de Protección ás Familias Numerosas.
- A dedución será practicada polo contribuínte con quen convivan os restantes membros da familia numerosa. Cando estes **convivan con máis dun contribuínte, o importe da dedución será rateado por partes iguais** na declaración de cada un deles.

Límite da dedución

1. Suposto de familia numerosa ou monoparental de categoría xeral

- **O importe íntegro da dedución só será aplicable aos contribuíntes cuxa suma da base liquidable xeral e da base liquidable do aforro sexa inferior a 23.000 euros**, en tributación individual, ou **inferior a 37.000 euros**, en tributación conxunta.
- **Cuando a suma da base liquidable xeral e da base liquidable do aforro do contribuínte estea comprendida entre 23.000 e 25.000 euros**, en tributación individual, ou **entre 37.000 e 40.000 euros**, en tributación conxunta, os importes e límites de dedución serán os seguintes:
 - a) **En tributación individual**, o resultado de multiplicar o importe ou límite de dedución por unha porcentaxe obtida da aplicación da seguinte fórmula: $100 \times (1 - \text{o coeficiente resultante de dividir por 2.000 a diferenza entre a suma da base liquidable xeral e do aforro do contribuínte e 23.000})$.
 - b) **En tributación conxunta**, o resultado de multiplicar o importe ou límite de dedución por unha porcentaxe obtida da aplicación da seguinte fórmula: $100 \times (1 - \text{o coeficiente resultante de dividir por 3.000 a diferenza entre a suma da base liquidable xeral e do aforro do contribuínte e 37.000})$.

2. Suposto de familia numerosa de categoría especial

- **El importe íntegro da dedución só será aplicable aos contribuíntes cuxa suma da base liquidable xeral e da base liquidable do aforro sexa inferior a 26.000 euros**, en tributación individual, ou **inferior a 46.000 euros**, en tributación conxunta.

O rateo da dedución só ha de efectuarse cando haxa máis dunha persoa que, presentando declaración, poida aplicala por cumprir todos os requisitos esixidos para iso, incluída a contía máxima da base liquidable, aínda que non a aplique de forma efectiva. Polo tanto, non se toman en consideración para os efectos do rateo as persoas que non presenten declaración nin as que teñan unha base liquidable superior á esixida.

- **Cuando a suma da base liquidable xeral e da base liquidable do aforro do contribuínte estea comprendida entre 26.000 e 30.000 euros**, en tributación individual, ou **entre 46.000 e 50.000 euros**, en tributación conxunta, os límites de dedución serán os seguintes:

a) **En tributación individual**, o resultado de multiplicar o importe ou límite de dedución por unha porcentaxe obtida da aplicación da seguinte fórmula: $100 \times (1 - \text{o coeficiente resultante de dividir por 4000 a diferenza entre a suma da base liquidable xeral e do aforro do contribuínte e 26.000})$.

b) **En tributación conxunta**, o resultado de multiplicar o importe ou límite de dedución por unha porcentaxe obtida da aplicación da seguinte fórmula: $100 \times (1 - \text{o coeficiente resultante de dividir por 3000 a diferenza entre a suma da base liquidable xeral e do aforro do contribuínte e 46.000})$.

de dividir por 4000 a diferenza entre a suma da base liquidable xeral e do aforro do contribuínte e 46.000).

Compatibilidade:

Esta dedución é compatible coas anteriores deducións: "Por nacemento, adopción ou acollemento familiar", "Por nacemento ou adopción múltiples" e "Por nacemento ou adopción de fillos con discapacidade".

Polas cantidades destinadas á custodia non ocasional en garderías e centros de primeiro ciclo de educación infantil de fillos o acogidos en la modalidad de acogimiento permanente, menores de tres años [art. 4.Uno.e) da Lei 13/1997]

Contía da dedución

- **15 por 100** das cantidades satisfeitas, durante o período impositivo, para a custodia en gardarías e centros de primeiro ciclo de educación infantil de fillos menores de tres anos, cun **máximo de 270 euros por cada fillo menor de tres anos** inscrito nas devanditas gardarías ou centros de educación infantil.

Requisitos e outras condicións para aplicar a dedución

- Que os pais que convivan co menor desenvolvan actividades por conta propia ou allea polas que perciban rendementos do traballo ou de actividades económicas.
- Que a suma da **base liquidable xeral e da base liquidable do aforro**, recadros **473 e 480** da páxina 15 da declaración, **non sexa superior a:**
 - **25.000 euros en declaración individual.**
 - **40.000 euros en declaración conxunta.**
- Cando os dous contribuíntes teñan dereito á aplicación desta dedución, por un mesmo fillo, o seu límite ratearase entre eles por partes iguais.
- Se ao longo do ano o fillo **deixa de ser menor de tres anos o límite desta dedución ratearase polo número de días do período impositivo en que o fillo sexa menor de tres anos.** O mesmo ese tratamento tamen é aplicable cando o fillo naza no exercicio
- Ademais a aplicación da dedución queda condicionada a que a entrega dos importes monetarios derivada do acto ou negocio xurídico que de dereito á súa aplicación se **realice mediante tarxeta de crédito ou débito, transferencia bancaria, cheque nominativo ou ingreso en contas en entidades de crédito.** ⁽⁶⁶⁾

Límite da dedución

- O importe íntegro da dedución só será aplicable aos contribuíntes cuxa **suma da base liquidable xeral e da base liquidable do aforro sexa inferior a 23.000 euros**, en tributación individual, ou **inferior a 37.000 euros**, en tributación conxunta.
- Cuando a **suma da base liquidable xeral e da base liquidable do aforro do contribuínte estea comprendida entre 23.000 e 25.000 euros**, en tributación individual, ou **entre 37.000 e 40.000 euros**, en tributación conxunta, os **importes e límites** de dedución serán os seguintes:

⁽⁶⁶⁾ Véxase a disposición adicional décimo sexta da Lei 13/1997, do 23 de decembro, pola que se regula Regula o tramo autonómico do Imposto sobre a Renda das Persoas Físicas e restantes tributos cedidos. Páxina 1054 do Apéndice normativo.

a) **Na tributación individual**, o resultado de multiplicar o importe ou límite de dedución por unha porcentaxe obtida da aplicación da seguinte fórmula: $100 \times (1 - \text{o coeficiente resultante de dividir por 2.000 a diferenza entre a suma da base liquidable xeral e do aforro do contribuínte e 23.000})$.

b) **Na tributación conxunta**, o resultado de multiplicar o importe ou límite de dedución por unha porcentaxe obtida da aplicación da seguinte fórmula: $100 \times (1 - \text{o coeficiente resultante de dividir por 3.000 a diferenza entre a suma da base liquidable xeral e do aforro do contribuínte e 37.000})$.

Por conciliación do traballo coa vida familiar [art. 4.Un.f) da Lei 13/1997]

Contía e requisitos para aplicar a dedución

- **418 euros por cada fillo ou acollido na modalidade de acollemento permanente, maior de tres anos e menor de cinco anos.**

Emporiso, esta dedución tamén resulta aplicable ao acollemento familiar preadoptivo regulado no artigo 173 bis do Código civil sempre e cando se formalizase con anterioridade ao 18 de agosto de 2015 {data de entrada en vigor da Lei 26/2015, do 28 de xullo, que modifica as modalidades de acollemento familiar reguladas no citado artigo}.

Esta dedución corresponderalle exclusivamente á nai ou acollidora, e constitúen requisitos para a súa aplicación:

- Que os fillos ou acollidos que xeren o dereito á dedución dean dereito, á súa vez, á aplicación do correspondente mínimo por descendentes establecido na normativa estatal reguladora do IRPF. ⁽⁶⁷⁾

- **Que a nai realice unha actividade por conta propia ou allea** pola cal estea dada de alta no réxime correspondente da Seguridade Social ou mutualidade. Este requisito entenderase cumprido os meses en que esta situación se produza en calquera día do mes.

- Que a suma da **base liquidable xeral e da base liquidable do aforro**, recadros 473 e 480 da páxina 15 da declaración, **non sexa superior a:**

- **25.000 euros en declaración individual.**
- **40.000 euros en declaración conxunta.**

■ **Atención:** *nos supostos de persoas do mesmo sexo recadrodas, cando ambas sexan mulleres, e sexan nais ou acollidora do fillo que dá dereito á dedución, as dúas teñen dereito á aplicación desta.*

- **A dedución calcularase de forma proporcional ao número de meses en que se cumpran os requisitos anteriores**, e enténdese para ese efecto:

a) Que a determinación dos fillos que dan dereito á aplicación da dedución realizárase de acordo coa súa situación o último día de cada mes.

b) Que o requisito de alta no réxime correspondente da Seguridade Social ou mutualidade se cumpre os meses en que esta situación se produza en calquera día do mes.

- **A dedución ten como límite para cada fillo** as cotizacións e cotas totais á Seguridade Social e mutualidades de carácter alternativo xeradas en cada período impositivo, e que, ademais

⁽⁶⁷⁾ Os requisitos para a aplicación do mínimo por descendentes coméntanse nas páxinas 485 e s.

o fosen desde o día en que o menor cumpra os tres anos e ata o día anterior ao que cumpra os cinco anos.

Para os efectos de calcular este límite, computaranse as cotizacións e cotas polos seus importes íntegros, sen considerar as bonificacións que puidesen corresponder.

- **Nos supostos de adopción**, a dedución poderase practicar, con independencia da idade do menor, durante o cuarto e quinto ano seguintes á data da inscrición no Rexistro Civil.
- **Para os casos de acollemento familiar permanente**, a dedución poderase practicar, con independencia da idade do menor, durante o cuarto e quinto ano seguintes á data da resolución administrativa mediante a que se formalizou aquel sempre que estea aínda vixente o último día do período impositivo. Para o caso de acollementos que se vaian constituír xudicialmente, tomarase como referencia inicial para o citado cómputo a da resolución administrativa mediante a que se formalizaron con carácter provisional.
- **En caso de falecemento da nai ou cando a garda e custodia se lle atribúa de forma exclusiva ao pai**, este terá dereito á práctica da dedución pendente, sempre que cumpra os demais requisitos previstos para o efecto. Tamén terá dereito á práctica da dedución o acolledor naqueles acollementos nos que non houbese acollidora.

Nos supostos de persoas do mesmo sexo recadrodas, cando ambas sexan homes e pais do fillo que dá dereito á dedución, os dous terán dereito á aplicación da dedución.

- **Cando existan varios contribuíntes con dereito a aplicar esta dedución** con respecto a un mesmo filloou acollido, o seu importe ratearase entre eles por partes iguais.

Límite da dedución

- **O importe íntegro da dedución** só será aplicable aos contribuíntes cuxa **suma da base liquidable xeral e da base liquidable do aforro sexa inferior a 23.000 euros**, en tributación individual, ou **inferior a 37.000 euros**, en tributación conxunta.
- **Cando a suma da base liquidable xeral e da base liquidable do aforro do contribuínte estea comprendida entre 23.000 e 25.000 euros**, en tributación individual, **ou entre 37.000 e 40.000 euros**, en tributación conxunta, os **importes e límites** de dedución serán os seguintes:

a) **En tributación individual**, o resultado de multiplicar o importe ou límite de dedución por unha porcentaxe obtida da aplicación da seguinte fórmula: $100 \times (1 - \text{o coeficiente resultante de dividir por 2.000 a diferenza entre a suma da base liquidable xeral e do aforro do contribuínte e 23.000})$.

b) **En tributación conxunta**, o resultado de multiplicar o importe ou límite de dedución por unha porcentaxe obtida da aplicación da seguinte fórmula: $100 \times (1 - \text{o coeficiente resultante de dividir por 3.000 a diferenza entre a suma da base liquidable xeral e do aforro do contribuínte e 37.000})$.

Por contribuíntes discapacitados cun grao de discapacidade igual ou superior ao 33 por 100, de idade igual ou superior a 65 anos [art. 4.Un.g) da Lei 13/1997]

Contía da dedución

- **179 euros por cada contribuínte discapacitado de idade igual ou superior a 65 anos.**

Requisitos e outras condicións para aplicar desta dedución

A aplicación da dedución está condicionada ao cumprimento simultáneo dos dous requisitos seguintes:

- **Que o contribuínte teña, polo menos, 65 anos de idade** na data da remuneración do imposto (normalmente, o 31 de decembro).
- **Que sexa discapacitado** cun grao igual ou superior ao 33 por 100.

A condición de discapacitado acreditarase mediante o correspondente certificado expedido polos órganos competentes en materia de servizos sociais da Generalitat Valenciana ou polos órganos correspondentes do Estado ou doutras comunidades autónomas. Tamén será aplicable a dedución, cando sen alcanzar devandito grao, a discapacidade se declare xudicialmente.

- A suma da **base liquidable xeral e da base liquidable do aforro**, recadros 473 e 480 da páxina 15 da declaración, **non sexa superior a:**

- **25.000 euros en declaración individual.**
- **40.000 euros en declaración conxunta.**

■ **Importante:** *non procederá esta dedución se, como consecuencia da situación de discapacidade a que se refire o parágrafo anterior, o contribuínte percibe algún tipo de prestación que se atope exento do IRPF.*⁽⁶⁸⁾

Límite da dedución

- O **importe íntegro da dedución** só será aplicable aos contribuíntes cuxa **suma da base liquidable xeral e da base liquidable do aforro sexa inferior a 23.000 euros**, en tributación individual, ou **inferior a 37.000 euros**, en tributación conxunta.

- **Cuando a suma da base liquidable xeral e da base liquidable do aforro do contribuínte estea comprendida entre 23.000 e 25.000 euros**, en tributación individual, ou **entre 37.000 e 40.000 euros**, en tributación conxunta, os importes e límites de dedución serán os seguintes:

a) **Na tributación individual**, o resultado de multiplicar o importe ou límite de dedución por unha porcentaxe obtida da aplicación da seguinte fórmula: $100 \times (1 - \text{o coeficiente resultante de dividir por 2.000 a diferenza entre a suma da base liquidable xeral e do aforro do contribuínte e 23.000})$.

b) **Na tributación conxunta**, o resultado de multiplicar o importe ou límite de dedución por unha porcentaxe obtida da aplicación da seguinte fórmula: $100 \times (1 - \text{o coeficiente resultante de dividir por 3.000 a diferenza entre a suma da base liquidable xeral e do aforro do contribuínte e 37.000})$.

Por ascendentes maiores de 75 anos ou maiores de 65 anos discapacitados [art. 4.Un.H) da Lei 13/1997]

Contía da dedución

- **179 euros por cada ascendente en liña directa, por consanguinidade, afinidade ou adopción**, maior de 75 anos, ou maior de 65 anos que teña a consideración de persoa con discapacidade nos termos que a continuación se comentan:

⁽⁶⁸⁾ As rendas percibidas en consideración á situación de discapacidade que se declaran exentas do IRPF detállanse nas páxinas 47 e 53 do capítulo 2.

- **Discapacidade física ou sensorial:** grao igual ou superior ao 65 por 100.
- **Discapacidade psíquica:** grao igual ou superior ao 33 por 100.

Tamén será aplicable a dedución, aínda que a discapacidade non alcance ditos graos, cando a incapacidade se declare xudicialmente.

Requisitos e outras condicións para aplicar esta dedución

- **Que os ascendentes convivan co contribuínte** polo menos a metade do período impositivo. Entre outros casos, considerarase que conviven co contribuínte os ascendentes discapacitados que, dependendo deste, sexan internados en centros especializados.
- **Que os ascendentes non teñan rendas anuais**, excluídas as exentas, **superiores a 8000 euros**.
- Que os ascendentes non presenten declaración polo IRPF con rendas superiores a 1800 euros.
- Que a suma da **base liquidable xeral e da base liquidable do aforro** do contribuínte, recadros **473 e 480** da páxina 15 da declaración **non sexa superior a:**
 - **25.000 euros en declaración individual.**
 - **40.000 euros en declaración conxunta.**
- A determinación das circunstancias persoais e familiares que deban terse en conta realizárase atendendo á situación existente na data de remuneración do imposto (normalmente, o 31 de decembro).
- **Candous ou máis contribuíntes teñan dereito** a aplicar esta dedución respecto dos mesmos ascendentes, o seu importe ratearase entre eles por partes iguais.

Non obstante, cando os contribuíntes teñan distinto grao de parentesco co ascendente, a aplicación da dedución corresponderalles aos de grao máis próximo, salvo que estes non teñan rendas anuais, excluídas as exentas, superiores a 8000 euros, nestes casos corresponderalles aos do seguinte grao.

Límite da dedución

- El **importe íntegro da dedución** só será aplicable aos contribuíntes cuxa **suma da base liquidable xeral e da base liquidable do aforro sexa inferior a 23.000 euros**, en tributación individual, ou **inferior a 37.000 euros**, en tributación conxunta.
- Cuando a **suma da base liquidable xeral e da base liquidable do aforro do contribuínte estea comprendida entre 23.000 e 25.000 euros**, en tributación individual, ou **entre 37.000 e 40.000 euros**, en tributación conxunta, os **importes e límites** de dedución serán os seguintes:
 - a) **En tributación individual**, o resultado de multiplicar o importe ou límite de dedución por unha porcentaxe obtida da aplicación da seguinte fórmula: $100 \times (1 - \text{o coeficiente resultante de dividir por 2.000 a diferenza entre a suma da base liquidable xeral e do aforro do contribuínte e 23.000})$.
 - b) **En tributación conxunta**, o resultado de multiplicar o importe ou límite de dedución por unha porcentaxe obtida da aplicación da seguinte fórmula: $100 \times (1 - \text{o coeficiente resultante de dividir por 3000 a diferenza entre a suma da base liquidable xeral e do aforro do contribuínte e 37.000})$.

Pola realización por un dos cónxuxes da unidade familiar de labores non remuneradas no fogar [art. 4.Uno.i) da Lei 13/1997]

Contía da dedución

- **153 euros.**

Para os efectos de aplicar esta dedución, enténdese que un dos cónxuxes realiza labores non remunerados no fogar cando nunha unidade familiar integrada por ambos os dous cónxuxes non separados legalmente e, se os houbese, polos fillos menores, con excepción dos que, co consentimento dos seus pais, vivan independentes destes, e polos fillos maiores de idade incapacitados xudicialmente suxeitos a patria potestade prorrogada ou rehabilitada, só un dos seus membros perciba rendementos do traballo ou de actividades económicas.

Requisitos e outras condicións para aplicar esta dedución:

- **Que a suma das bases liquidables xeral e do aforro da unidade familiar**, recadros 473 e 480 da páxina 15 da declaración, **non supere a cantidade de 25.000 euros.**
- **Que ningún dos membros da unidade familiar** obteña ganancias patrimoniais, rendementos íntegros do capital mobiliario ou inmobiliario que, en conxunto, superen os 357 euros, nin lle sexan imputadas rendas inmobiliarias.
- **Que os cónxuxes teñan dous ou máis descendentes** que lle dean dereito á correspondente redución en concepto de mínimo por descendentes establecido pola normativa estatal reguladora do IRPF. ⁽⁶⁹⁾

■ **Importante:** logo de cumprir os requisitos anteriores, esta dedución poderá aplicarse na declaración conxunta da unidade familiar. No suposto de que os membros da unidade familiar presenten declaracións individuais, esta dedución unicamente poderá aplicala na súa declaración o cónxuxe que non obteña rendementos.

Límite da dedución

- **El importe íntegro da dedución** só se aplicará nos supostos nos que a suma das bases liquidables da unidade familiar sexa inferior a 23.000 euros.
- Cando a suma das bases liquidables da unidade familiar estea comprendida entre 23.000 e 25.000 euros, o importe de dedución será o resultado de multiplicar o importe ou límite de dedución por unha porcentaxe obtida da aplicación da seguinte fórmula: $100 \times (1 - \text{o coeficiente resultante de dividir por 2.000 a diferenza entre a suma das bases liquidables da unidade familiar e 23.000})$.

Por primeira adquisición da súa vivenda habitual por contribuíntes de idade igual ou inferior a 35 anos [art. 4. Un.k) da Lei 13/1997]

Contía da dedución

- **O 5 por 100** das cantidades satisfeitas durante o período impositivo para a primeira adquisición da súa vivenda habitual por contribuíntes de idade igual ou inferior a 35 anos, con excepción da parte das devanditas cantidades que correspondan a xuros.

Para estes efectos, conforme a normativa estatal reguladora do imposto, asímílanse á adquisición de vivenda habitual a súa construción ou ampliación.

⁽⁶⁹⁾ Os requisitos para a aplicación do mínimo por descendentes coméntanse nas páxinas 485 e ss.

Requisitos e outras condicións para aplicar esta dedución

Ademais dos requisitos establecidos con carácter xeral na normativa estatal que regula a dedución por investimento en vivenda habitual, para a aplicación desta dedución autonómica deberán cumprirse tamén os seguintes:

- Que se trate da **primeira adquisición da súa vivenda habitual**.
- Os conceptos de vivenda habitual e da súa adquisición son os recollidos na normativa estatal reguladora do IRPF.
- Que a **idade do contribuínte**, na data de devindicación do imposto (normalmente, o 31 de decembro), **sexa igual ou inferior a 35 anos**.
- **Que a suma da base imponible xeral e da base imponible do aforro**, recadros **415 e 435** das páxinas 13 e 14 da declaración, **non sexa superior a 15.039,18 euros**, equivalente a dúas veces o indicador público de renda de efectos múltiples (IPREM), ⁽⁷⁰⁾ tanto en tributación individual como en tributación conxunta.
- **En tributación conxunta**, unicamente terán dereito a esta dedución os contribuíntes integrados na unidade familiar que, logo de satisfacer cantidades con dereito a esta, cumpran individualmente os requisitos anteriormente sinalados, aínda que o límite de 14.910,28 euros se refira á tributación conxunta.
- A aplicación da dedución queda condicionada a que a entrega dos importes monetarios derivada do acto ou negocio xurídico que de dereito á súa aplicación se **realice mediante tarxeta de crédito ou débito, transferencia bancaria, cheque nominativo ou ingreso en contas en entidades de crédito**.⁽⁷¹⁾

Compatibilidade:

Esta dedución é compatible coa dedución por adquisición de vivenda habitual por discapitados.

Por adquisición de vivenda habitual por personas con discapacidade [art. 4.Un. 1) da Lei 13/1997]

Contía da dedución

- **O 5 por 100** das cantidades satisfeitas durante o período impositivo para a adquisición da vivenda habitual por **contribuíntes discapacitados físicos ou sensoriais, cun grao igual ou superior ao 65 por 100, ou psíquicos, cun grao igual ou superior ao 33 por 100**, con excepción da parte das devanditas cantidades que lles correspondan a xuros.

Para estes efectos ha de terse en conta que, conforme a normativa estatal reguladora do imposto, se asimilan á adquisición de vivenda habitual a súa construción ou ampliación e que a condición de discapacitado se acreditará mediante o correspondente certificado expedido polos órganos competentes en materia de servizos sociais da Generalitat Valenciana ou polos órganos correspondentes do Estado ou doutras comunidades autónomas.

Tamén será aplicable a dedución, aínda que a discapacidade non alcance os devanditos graos, cando se declare xudicialmente.

Os conceptos de vivenda habitual e da súa adquisición son os recollidos na normativa estatal reguladora do IRPF.

⁽⁷⁰⁾ Esta magnitude, creada no artigo 2 do Real decreto lei 3/2004, do 25 de xuño, para a racionalización da regulación do salario mínimo interprofesional e para o incremento da súa contía (BOE do 26), substituíu, con efectos do 1 de xullo de 2004, o salario mínimo interprofesional.

⁽⁷¹⁾ Véxase nota (62).

Requisitos e outras condicións para a aplicación desta dedución

Ademais dos requisitos establecidos con carácter xeral na normativa estatal que regula a dedución por investimento en vivenda habitual,⁽⁷²⁾ para aplicar esta dedución autonómica deberán cumprirse tamén os seguintes:

- **Que a suma da base imponible xeral e da base imponible do aforro**, recadros 415 e 435 das páxinas 13 e 14 da declaración, **non sexa superior a 15.039,18 euros**, cantidade equivalente a dúas veces o indicador público de renda de efectos múltiples (IPREM), tanto en tributación individual como en tributación conxunta.
- **En tributación conxunta**, unicamente terán dereito a esta dedución os contribuíntes integrados na unidade familiar que, satisfacendo cantidades con dereito a esta, cumpran individualmente os requisitos anteriormente sinalados, aínda que o límite de 14.910,28 euros referirase á tributación conxunta.
- A aplicación da dedución queda condicionada a que a entrega dos importes monetarios derivada do acto ou negocio xurídico que de dereito á súa aplicación se **realice mediante tarxeta de crédito ou débito, transferencia bancaria, cheque nominativo ou ingreso en contas en entidades de crédito**.⁽⁷³⁾

Compatibilidade

Esta dedución é compatible coa dedución por primeira adquisición da súa vivenda habitual por contribuíntes de idade igual ou inferior a 35 anos.

Por cantidades destinadas á adquisición ou rehabilitación de vivenda habitual, procedentes de axudas públicas [art. 4.Un. m) da Lei 13/1997]

Contía da dedución

- **102 euros** por contribuínte.

Requisitos e outras condicións para a aplicación desta dedución:

Ademais dos requisitos establecidos con carácter xeral na normativa estatal que regula a dedución por investimento en vivenda habitual,⁽⁷⁴⁾ para aplicar esta dedución autonómica deberán cumprirse tamén os seguintes:

- Que, durante o período impositivo, o contribuínte destinase efectivamente á **adquisición ou rehabilitación da vivenda habitual** as cantidades procedentes dunha subvención concedida para tal fin pola Generalitat.

As cantidades entenderanse efectivamente destinadas á adquisición ou rehabilitación da vivenda habitual de acordo coas regras de imputación temporal de ingresos establecidas na normativa estatal reguladora do IRPF. ⁽⁷⁵⁾ Cando as axudas se imputen en varios períodos impositivos, o importe da dedución ratearase entre os exercicios en que se produza tal imputación. Pola súa parte, os conceptos de vivenda habitual e rehabilitación desta son os establecidos na citada normativa.

- **En caso de rehabilitación**, esta deberá ser cualificada como actuación protexible, de conformidade coa normativa reguladora deste tipo de actuacións vixente en cada momento.

⁽⁷²⁾ Véxase a epígrafe "Dedución por investimento en vivenda habitual" no capítulo 16, páxinas 526 e ss.

⁽⁷³⁾ Véxase a disposición adicional décimo sexta da Lei 13/1997, do 23 de decembro, pola que se regula Regula o tramo autonómico do Imposto sobre a Renda das Persoas Físicas e restantes tributos cedidos. Páxina 1022 do Apéndice normativo.

⁽⁷⁴⁾ Véxase a epígrafe "Dedución por investimento en vivenda habitual. Réxime transitorio" no capítulo 16, páxinas 526 e ss.

⁽⁷⁵⁾ A imputación temporal de determinadas axudas relativas á rehabilitación da vivenda habitual se comenta na páxina 428 do capítulo 11.

- A aplicación da dedución queda condicionada a que a entrega dos importes monetarios derivada do acto ou negocio xurídico que de dereito á súa aplicación se **realice mediante tarxeta de crédito ou débito, transferencia bancaria, cheque nominativo ou ingreso en contas en entidades de crédito.**⁽⁷⁶⁾

Incompatibilidade

Esta dedución é incompatible, para as mesmas cantidades, coa dedución "por primeira adquisición da súa vivenda habitual por contribuíntes de idade igual ou inferior a 35 anos" e coa dedución "por adquisición de vivenda habitual por discapacitados", comentadas anteriormente.

Requisito conxunto para determinadas deducións autonómicas relacionadas coa vivenda habitual

A aplicación das deducións por primeira adquisición da súa vivenda habitual por contribuíntes de idade igual ou inferior a 35 anos, por adquisición de vivenda habitual por discapacitados, por cantidades destinadas á adquisición ou rehabilitación de vivenda habitual, procedentes de axudas públicas e por cantidades destinadas a investimentos para o aproveitamento de fontes de enerxía renovables na vivenda habitual requirirá que o importe comprobado patrimonio do contribuínte ao finalizar o período impositivo exceda do valor que dese como resultado a súa comprobación ao seu comezo, en, polo menos, a contía dos investimentos realizados.

Para estes efectos, non se computarán os incrementos ou diminucións de valor experimentados durante o citado período impositivo polos elementos patrimoniais que ao final deste sigan formando parte do patrimonio do contribuínte.

Por arrendamento da vivenda habitual [art. 4.Un. n) da Lei 13/1997]

Contías e importes máximos da dedución

Sobre as cantidades satisfeitas no período impositivo por arrendamento da vivenda habitual poderán aplicarse as porcentaxes e importes máximos de dedución que se indican no cadro seguinte, en función da situación persoal do arrendatario:

Circunstancias persoais do arrendatario	Porcentaxe de dedución	Límite de dedución
En xeral	15 por 100	459 euros
Idade igual ou inferior a 35 anos ou discapacitado físico ou sensorial con grao igual ou superior ao 65 por 100 ou discapacitado psíquico con grao igual ou superior ao 33 por 100 ...	20 por 100	612 euros
Idade igual ou inferior a 35 anos e, ademais, discapacitado físico ou sensorial con grao igual ou superior ao 65 por 100 ou discapacitado psíquico con grao igual ou superior ao 33 por 100	25 por 100	765 euros

⁽⁷⁶⁾ Vexase a nota do ⁽⁷⁰⁾.

- **Importante:** *o límite de dedución ratearase polo número de días en que permaneza vixente o arrendamento dentro do período impositivo e en que se cumpran as circunstancias persoais requiridas para a aplicación das distintas porcentaxes de dedución.*

Requisitos e outras condicións para aplicar esta dedución

- **Que a data do contrato de arrendamento sexa posterior ao 23 de abril de 1998** e que a súa duración sexa igual ou superior a un ano.
- **Que se trate do arrendamento da vivenda habitual do contribuínte, ocupada efectivamente** por este. Para estes efectos, se estará o concepto de vivenda habitual recollido na normativa estatal reguladora do IRPF.
- **Que se constituíse antes do remate do período impositivo o depósito da fianza á que se refire o artigo 36.1 da Lei 29/1994, do 24 de novembro, de arrendamentos urbanos, a favor da Generalitat.**
- **Que, durante polo menos a metade do período impositivo, nin o contribuínte nin ningún dos membros da súa unidade familiar sexan titulares, do pleno dominio ou dun dereito real de uso ou aproveitamento, doutra vivenda distante a menos de 100 quilómetros da vivenda arrendada.**
- **Que o contribuínte non teña dereito no mesmo período impositivo a dedución ningunha por investimento en vivenda habitual.**
- **Que a suma da base liquidable xeral e da base liquidable do aforro, recadros 473 e 480 da páxina 15 da declaración, non supere as seguintes cantidades:**
 - **25.000 euros en declaración individual.**
 - **40.000 euros en declaración conxunta.**
- **Candous ou máis contribuíntes declarantes do imposto teñan dereito á aplicación desta dedución por unha mesma vivenda, o límite ratearase entre eles por partes iguais.**

Límite da dedución

- **El importe íntegro da dedución só será aplicable aos contribuíntes cuxa suma da base liquidable xeral e da base liquidable do aforro sexa inferior a 23.00 euros, en tributación individual, ou inferior a 37.000 euros, en tributación conxunta.**
- **Cuando a suma da base liquidable xeral e da base liquidable do aforro do contribuínte estea comprendida entre 23.000 e 25.000 euros, en tributación individual, ou entre 37.000 e 40.000 euros, en tributación conxunta, os importes e límites de dedución serán os seguintes:**
 - a) **En tributación individual,** o resultado de multiplicar o importe ou límite de dedución por unha porcentaxe obtida da aplicación da seguinte fórmula: $100 \times (1 - \text{o coeficiente resultante de dividir por 2.000 a diferenza entre a suma da base liquidable xeral e do aforro do contribuínte e 23.000})$.
 - b) **En tributación conxunta,** o resultado de multiplicar o importe ou límite de dedución por unha porcentaxe obtida da aplicación da seguinte fórmula: $100 \times (1 - \text{o coeficiente resultante de dividir por 3.000 a diferenza entre a suma da base liquidable xeral e do aforro do contribuínte e 37.000})$.

O rateo dos límites máximos da dedución só ha de efectuarse cando haxa máis dunha persoa que, presentando declaración, poida aplicar a dedución por unha mesma vivenda por cumprir todos os requisitos esixidos para iso, incluída a contía máxima da base liquidable, aínda que

non a aplique de forma efectiva. Polo tanto, non se toman en consideración para os efectos do rateo as persoas que non presenten declaración nin as que teñan unha base liquidable superior á esixida.

- La aplicación da dedución queda condicionada a que a entrega dos importes monetarios derivada do acto ou negocio xurídico que de dereito á súa aplicación **se realice mediante tarxeta de crédito ou débito, transferencia bancaria, cheque nominativo ou ingreso en contas en entidades de crédito.**⁽⁷⁷⁾

Compatibilidade

Esta dedución é compatible coa que a continuación se comenta: por arrendamento dunha vivenda como consecuencia de realizar unha actividade, por conta propia ou allea, en distinto municipio.

■ **Importante:** *os contribuíntes con dereito á dedución deberán cubrir a alínea "Información adicional á dedución autonómica por arrendamento" do anexo B.6) do modelo da declaración no que, ademais dos datos precisos para cuantificar da dedución, deberá facerse constar o NIF/NIE do arrendador da vivenda no recadro 1021 e no 1024 se existe un segundo arrendador ou, se é o caso, se consignou un NIF doutro país, marcará un X, respectivamente, nos recadros 1022 e 1025.*

Por arrendamento dunha vivenda como consecuencia da realización dunha actividade, por conta propia ou allea, en distinto municipio [art. 4.Un.ñ) da Lei 13/1997]

Contía e importe máximo da dedución

- **O 10 por 100** das cantidades satisfeitas no período impositivo polo arrendamento dunha vivenda, como consecuencia da **realización dunha actividade por conta propia ou allea, en municipio distinto** daquel no que o contribuínte residía con anterioridade, **co límite de 204 euros**.

O importe da dedución ratearase polo número de días que permaneza vixente o arrendamento dentro do exercicio.

Se se trata de matrimonios en réxime de sociedade legal de gananciais, os gastos de arrendamento da vivenda habitual son imputables a ambos os dous cónxuxes, con independencia de quen os aboe efectivamente ou de cal deles figure como titular da factura ou do contrato.

■ **Atención:** *só ten dereito a aplicar a dedución o contribuínte que reside na vivenda arrendada por razón da súa actividade e pola renda aboada que, para ese efecto, lle sexa imputable.*

Requisitos e outras condicións para a aplicación desta dedución:

- Que a vivenda arrendada, situada na Comunidade Valenciana, diste máis de 100 quilómetros daquela na que residía inmediatamente antes do arrendamento.
- **Que se constituíse antes da finalización do período impositivo o depósito da fianza** a que se refire o artigo 36.1 da Lei 29/1994, do 24 de novembro, de arrendamentos urbanos, en favor da Generalitat.
- **Que as cantidades satisfeitas polo arrendamento non sexan retribuídas polo empregador.**

⁽⁷⁷⁾ Véxase nota (62).

- Que a **base liquidable xeral e da base liquidable do aforro**, recadros **473 e 480** da páxina 15 da declaración, **non supere** as seguintes cantidades:
 - **25.000 euros en declaración individual.**
 - **40.000 euros en declaración conxunta.**
- O **límite** desta dedución **ratearase polo número de días en que permaneza vixente o arrendamento** dentro do exercicio.
- **Candous ou máis contribuíntes declarantes do imposto** teñan dereito á aplicación desta dedución por unha mesma vivenda, o **límite ratearase entre eles por partes iguais.**

O rateo do límite máximo da dedución só ha de efectuarse cando haxa máis dunha persoa que, presentando declaración, poida aplicar a dedución por unha mesma vivenda por cumprir todos os requisitos esixidos para iso, incluída a contía máxima da base liquidable, aínda que non a aplique de forma efectiva. Polo tanto, non se toman en consideración para os efectos do rateo as persoas que non presenten declaración nin as que teñan unha base liquidable superior á esixida.

- La aplicación da dedución queda condicionada a que a entrega dos importes monetarios derivada do acto ou negocio xurídico que de dereito á súa aplicación **se realice mediante tarxeta de crédito ou débito, transferencia bancaria, cheque nominativo ou ingreso en contas en entidades de crédito.**⁽⁷⁸⁾

Límite da dedución

- O **importe íntegro da dedución** só será aplicable aos contribuíntes cuxa **suma da base liquidable xeral e da base liquidable do aforro sexa inferior a 23.000 euros**, en tributación individual, **ou inferior a 37.000 euros**, en tributación conxunta.
- Cuando a **suma da base liquidable xeral e da base liquidable do aforro do contribuínte estea comprendida entre 23.000 e 25.000 euros**, en tributación individual, **ou entre 37.000 e 40.000 euros**, en tributación conxunta, os **importes e os límites de dedución** serán os seguintes:

a) **En tributación individual**, o resultado de multiplicar o importe ou límite de dedución por unha porcentaxe obtida da aplicación da seguinte fórmula: $100 \times (1 - \text{o coeficiente resultante de dividir por 2000 a diferenza entre a suma da base liquidable xeral e do aforro do contribuínte e 23.000})$.

b) **En tributación conxunta**, o resultado de multiplicar o importe ou límite de dedución por unha porcentaxe obtida da aplicación da seguinte fórmula: $100 \times (1 - \text{o coeficiente resultante de dividir por 3.000 a diferenza entre a suma da base liquidable xeral e do aforro do contribuínte e 37.000})$.

Compatibilidade

Esta dedución é compatible coa dedución anteriormente comentada por arrendamento da vivenda habitual.

- **Importante:** os contribuíntes con dereito á dedución **deberán facer constar o NIF/NIE do arrendador da vivenda no recadro 998 e, se é o caso, se consignou un NIF doutro país, marcará unha X no recadro 1000.**

⁽⁷⁸⁾ Véxase a nota ⁽⁷⁰⁾.

Por investimentos en instalacións de autoconsumo de enerxía eléctrica ou destinadas ao aproveitamento de determinadas fontes de enerxía renovables na vivenda habitual, así como pola cota de participación en investimentos en instalacións colectivas onde se situase a vivenda habitual [Art. 4.Un.o) Lei 13/1997]

Contía da dedución

- **O 20 por 100 do importe das cantidades investidas en instalacións realizadas na vivenda habitual e en instalacións colectivas do edificio destinadas a algunha das finalidades** que a continuación se indican, sempre que estas non estean relacionadas co exercicio dunha actividade económica: ⁽⁷⁹⁾

a) Instalacións de autoconsumo eléctrico, segundo o establecido no artigo 9.1.a da Lei 24/2013, do 16 de decembro, do sector eléctrico, e a súa normativa de desenvolvemento (modalidade de subministración de enerxía eléctrica con autoconsumo).

b) Instalacións de produción de enerxía térmica a partir da enerxía solar, da biomasa ou da enerxía xeotérmica para xeración de auga quente sanitaria, calefacción e/ou climatización.

c) Instalacións de produción de enerxía eléctrica a partir de enerxía solar fotovoltaica e/ou eólica, para electrificación de vivendas illadas da rede eléctrica de distribución e cuxa conexión a ela sexa inviable desde o punto de vista técnico, medioambiental e/ou económico.

Non darán dereito a practicar esta dedución aquelas instalacións que sexan de carácter obrigatorio en virtude da aplicación do Real decreto 314/2006, do 17 de marzo, polo que se aproba o Código técnico da edificación (CTE).

Requisitos para a aplicación da dedución

- **O concepto de vivenda habitual**, para os efectos de aplicar esta dedución, é o contido na normativa estatal reguladora do IRPF.
- As instalacións deben realizarse na vivenda habitual da que sexan propietarios os contribuíntes ou no edificio na que estea situada.
- **Para o caso de conxuntos de vivendas en réxime de propiedade horizontal nas que se realicen estas instalacións de maneira compartida**, sempre que teñan cobertura legal, esta dedución **poderá aplicala cada un dos propietarios individualmente** segundo o coeficiente de participación que lle corresponda, sempre que cumpran cos restantes requisitos establecidos.
- A dedución **requirirá o recoñecemento previo da Administración autonómica**. Para estes efectos, o Instituto Valenciano de Competitividade Empresarial (IVACE) expedirá a certificación acreditativa correspondente.

O IVACE determinará a tipoloxía, requisitos técnicos, custos de referencia máximos e outras características dos equipos e instalacións ás que lles resulta aplicable a dedución establecida nesta alínea. O IVACE poderá realizar as actuacións de control e comprobación técnica sobre os equipos instalados que considere oportunas.

- As actuacións obxecto de dedución deberán estar realizadas **por empresas instaladoras** que cumpran os requisitos establecidos regulamentariamente.

⁽⁷⁹⁾As notas que caracterizan o exercicio dunha actividade económica e os rendementos derivados dela coméntanse na páxina 187 e ss.

Base da dedución

- A **base desta dedución** está constituída polas cantidades efectivamente satisfeitas no exercicio polo contribuínte.

Para o caso de vivenda propiedade da sociedade de gananciais, os gastos da vivenda familiar son imputables a ambos os dous cónxuxes, con independencia de quen os aboe efectivamente ou de cal deles figure como titular da factura. Pola súa banda, no réxime de separación de bens, a imputación do gasto a un ou a outro cónxuxe, ou a ambos os dous, deberá efectuarse en función de quen realizase efectivamente o gasto.

Para o caso de pagamentos procedentes de financiamento obtido de entidade bancaria ou financeira, considerarase que forma parte da base de dedución a amortización de capital de cada exercicio, con excepción dos xuros.

Os gastos de financiamento, distintos dos xuros, só forman parte da base cando se inclúsen no capital que se debe financiar.

■ **Importante:** *para aplicar a dedución deberán conservarse os xustificantes de gasto e de pagamento, que deberán cumprir o disposto na súa normativa de aplicación.*

- ▣ A aplicación da dedución queda condicionada a que a entrega dos importes económicos derivada do acto ou negocio xurídico que dea dereito á súa aplicación **se realice mediante tarxeta de crédito ou débito, transferencia bancaria, cheque nominativo ou ingreso en contas en entidades de crédito.**⁽⁸⁰⁾

Base máxima anual

- A **base máxima anual desta dedución** establécese en **8000 euros**. A indicada base terá igualmente a consideración de **límite máximo de investimento deducible para cada vivenda e exercicio**. A parte do investimento apoiado, se é o caso, con subvencións públicas non dará dereito a dedución.

O límite de 8000 euros por vivenda e exercicio aplícase para o conxunto de contribuíntes respecto a unha mesma vivenda.

Para o caso de varios contribuíntes e respecto a unha mesma vivenda, o límite de 8000 euros distribúese segundo a porcentaxe de titularidade do dereito real que se teña sobre a vivenda dos contribuíntes, sexan ou non declarantes polo imposto.

- As cantidades correspondentes ao período impositivo non deducidas poderán aplicarse nas liquidacións dos períodos impositivos que conclúan nos **4 anos inmediatos e sucesivos**.

Regras de aplicación:

- As cantidades satisfeitas nun ano que queden pendentes de deducir deberán deducirse na contía máxima que permita cada un dos exercicios seguintes e sen que se poida practicar fóra do prazo de catro anos.
- Se nun exercicio coexisten cantidades satisfeitas no ano e outras procedentes de anos anteriores pendentes de dedución, estas aplicaranse en primeiro lugar para os efectos de determinar as cantidades satisfeitas no ano que se poden deducir nos exercicios seguintes.
- Non se pode aplicar en exercicios posteriores a dedución correspondente ás cantidades satisfeitas nun exercicio no que o contribuínte non presentase declaración, así como a dedución non aplicada por causas distintas á aplicación da base máxima da dedución.
- A dedución correspondente ás cantidades investidas nun exercicio no que o contribuínte non presentase declaración, así como a dedución “non aplicada” por causas distintas á

⁽⁸⁰⁾ Véxase nota (62).

aplicación da base máxima da dedución (por exemplo, por non ter efecto a dedución no resultado final da declaración), só ten efecto no citado exercicio sen que sexa posible o seu traslado a exercicios posteriores.

- Nos casos excepcionais nos que a dedución se aplique por máis dunha vivenda, se o investimento total realizado no ano excede a base máxima da dedución, a dedución correspondente por vivenda realízase, en primeiro lugar, en atención ás circunstancias concretas de cada vivenda e, en segundo lugar, á proporción respecto ao investimento deducible, tanto no exercicio do investimento coma no caso da aplicación aos catro períodos impositivos inmediatos e sucesivos.

Outras condicións para a aplicación da dedución

- A aplicación desta dedución requirirá que **o importe comprobado do patrimonio do contribuínte ao rematar o período impositivo exceda o valor que resultase da súa comprobación ao comezo del, polo menos, na contía dos investimentos realizados.**

Para estes efectos, non se computarán os incrementos ou diminucións de valor experimentados durante o citado período impositivo polos elementos patrimoniais que, ao final del, sigan formando parte do patrimonio do contribuínte.

Por doazóns con finalidade ecolóxica [art. 4.Un.p) da Lei 13/1997]

Contía da dedución:

- **O 20 por 100** das doazóns efectuadas durante o período impositivo.

Requisitos e outras condicións para aplicar esta dedución

Para ter dereito a esta dedución, **as doazóns deberanse efectuar en favor de calquera das seguintes entidades:**

- A Generalitat e as corporacións locais da Comunidade Valenciana.
- As entidades públicas dependentes de calquera das administracións territoriais citadas anteriormente, cuxo obxecto social sexa a defensa e conservación do medio.
- As entidades sen fins lucrativos a que se refiren as alíneas a) e b) do artigo 2 da Lei 49/2002, do 23 de decembro, de réxime fiscal das entidades sen fins lucrativos e dos incentivos fiscais ao mecenado (BOE do 24), sempre que o seu fin exclusivo sexa a defensa do medio e se atopen inscritas nos correspondentes rexistros da Comunidade Valenciana.
- Ademais a aplicación da dedución queda condicionada a que a entrega dos importes monetarios derivada do acto ou negocio xurídico que de dereito á súa aplicación **se realice mediante tarxeta de crédito ou débito, transferencia bancaria, cheque nominativo ou ingreso en contas en entidades de crédito.**⁽⁸¹⁾

Por doazóns de bens integrantes do patrimonio cultural valenciano [art. 4.Un.q) da Lei 13/1997]

Contía da dedución

- **O 15 por 100** das doazóns puras e simples efectuadas, durante o período impositivo, de bens que, formando parte do patrimonio cultural valenciano, se atopen inscritos no Inventario Xeral do citado patrimonio, de acordo coa normativa legal autonómica vixente.

⁽⁸¹⁾ Véase nota (62).

Requisitos e outras condicións para aplicar esta dedución:

- Que as doazóns se realicen en favor de calquera das seguintes entidades:
 - A Generalitat Valenciana e as corporacións locais da Comunidade Valenciana.
 - As entidades públicas de carácter cultural dependentes de calquera administración territorial anteriormente citada.
 - As universidades públicas e privadas, os centros de investigación e os centros superiores de ensinanazas artísticas da Comunidade Valenciana.
 - As entidades sen fins lucrativos a que se refiren as alíneas a) e b) do artigo 2 da citada Lei 49/2002, do 23 de decembro, sempre que persigan fins de natureza exclusivamente cultural e se atopen inscritas nos correspondentes rexistros da Comunidade Valenciana.
- Ademais a aplicación a dedución queda condicionada a que a entrega dos importes monetarios derivada do acto ou negocio xurídico que de dereito á súa aplicación **se realice mediante tarxeta de crédito ou débito, transferencia bancaria, cheque nominativo ou ingreso en contas en entidades de crédito.**⁽⁸²⁾

Por donativos para a conservación, reparación e restauración de bens integrantes do patrimonio cultural valenciano [art. 4.Un.q) da Lei 13/1997]

Contía e requisitos para a aplicación da dedución

- **O 15 por 100** das cantidades monetarias doadas a calquera das entidades relacionadas na alínea "Requisitos e outras condicións para a aplicación desta dedución" en relación coa dedución anterior, así como a consorcios participados por administracións públicas, fundacións e asociacións de utilidade pública, constituídos con fins de interese cultural para a conservación, arranxo e restauración de bens do patrimonio cultural valenciano inscritos no seu Inventario Xeral sempre que se trate de doazóns para o financiamento de programas de gasto ou actuacións que teñan por obxecto a conservación, arranxo e restauración dos mencionados bens.

Para estes efectos, cando o obxecto da doazón sexa a Generalitat ou unha das súas entidades públicas de carácter cultural, o importe recibido en cada exercicio quedará afecto, como crédito mínimo, ao programa de gastos dos orzamentos do exercicio inmediatamente posterior que teñan por obxecto a conservación, arranxo e restauración de obras de arte e, en xeral, de bens con valor histórico, artístico e cultural.

- A dedución acadará o **20 por 100** cando a doazón monetaria se destine a actuacións das recollidas no Plan de mecenado cultural da Generalitat.
- A aplicación da dedución queda condicionada a que a entrega dos importes monetarios derivada do acto ou negocio xurídico que dea dereito á súa aplicación **se realice mediante tarxeta de crédito ou débito, transferencia bancaria, cheque nominativo ou ingreso en contas en entidades de crédito.**⁽⁸³⁾

⁽⁸²⁾ Vexase a nota anterior.

⁽⁸³⁾ Végase a nota ⁽⁷⁰⁾.

Por cantidades destinadas polos seus titulares á conservación, reparación e restauración de bens integrantes do patrimonio cultural valenciano [art. 4.Uno.q) Lei 13/1997]

Contía e requisitos para a aplicación da dedución

- **O 15 por 100 das cantidades destinadas polos seus titulares á conservación, reparación e restauración de bens pertencentes ao patrimonio cultural valenciano inscritos no seu Inventario Xeral.**
- A aplicación da dedución queda condicionada a que a entrega dos importes monetarios derivada do acto ou negocio xurídico que de dereito á súa aplicación **se realice mediante tarxeta de crédito ou débito, transferencia bancaria, cheque nominativo ou ingreso en contas en entidades de crédito.**⁽⁸⁴⁾

Por doazóns destinadas ao fomento da lingua valenciana [art. 4.Uno.r) Lei 13/1997]

Contía e requisitos para a aplicación da dedución

- **O 15 por 100** das doazóns efectuadas durante o período impositivo en favor das seguintes entidades:
 - A Generalitat Valenciana e as corporacións locais da Comunidade Valenciana.
 - As entidades públicas dependentes de calquera das administracións territoriais anteriormente citadas cuxo obxecto social sexa o fomento da lingua valenciana.
 - As universidades públicas e privadas, os centros de investigación e os centros superiores de ensinanza artística da Comunidade Valenciana.
 - As entidades sen fins lucrativos reguladas nas alíneas a) e b) do artigo 2 da precitada Lei 49/2002, do 23 de decembro, sempre que o seu fin exclusivo sexa o fomento da lingua valenciana e se atopen inscritas nos correspondentes rexistros da Comunidade Valenciana.
- A aplicación da dedución queda condicionada a que a entrega dos importes monetarios derivada do acto ou negocio xurídico que de dereito á súa aplicación **se realice mediante tarxeta de crédito ou débito, transferencia bancaria, cheque nominativo ou ingreso en contas en entidades de crédito.**⁽⁸⁵⁾

Por doazóns de importes monetarios relativas a outros fins culturais [art. 4.Un.s) da Lei 13/1997]

Contía e requisitos para a aplicación da dedución

- **O 15 por 100** dos importes monetarios doados aos destinatarios e para as finalidades que se indican a seguir:
 - As doazóns efectuadas á Generalitat e ás corporacións locais da Comunidade Valenciana e ás entidades públicas de carácter cultural, que dependan da devanditas administracións, sempre que se destinen ao financiamento de programas de gasto ou actuacións que teñan por obxecto a promoción de calquera actividade cultural, deportiva ou científica distinta das descritas nas catro deducións anteriores.

⁽⁸⁴⁾ Véxase nota (70).

⁽⁸⁵⁾ Véxase nota (62).

- As doazóns efectuadas a empresas culturais con fondos propios inferiores a 300.000 euros, cuxa actividade sexa a cinematografía, as artes escénicas, a música, a pintura e outras artes visuais ou audiovisuais, a edición ou a investigación sempre que se destinen ao desenvolvemento da súa actividade. A base máxima de dedución, para estes efectos, será de 3000 euros por período impositivo.
 - As doazóns efectuadas ás universidades públicas e privadas, aos centros de investigación e aos centros superiores de ensinanzas artísticas da Comunidade Valenciana, cando se destinen ao financiamento de programas de gasto ou actuacións que teñan por obxecto actividades de investigación ou docencia. A base máxima de dedución, para estes efectos, será de 50.000 euros por período impositivo.
 - As doazóns efectuadas ás universidades públicas da Comunidade Valenciana e aos centros públicos de ensinanzas artísticas superiores da Comunidade Valenciana con destino ao financiamento de programas de gasto ou actuacións para o fomento do acceso á educación superior.
 - As achegas de capital efectuadas a empresas de base tecnolóxica creadas ou desenvolvidas a partir de patentes ou de resultados xerados por proxectos de investigación realizados en universidades valencianas e nos centros superiores de ensinanzas artísticas valencianas. A base máxima da dedución, para estes efectos, será de 50.000 euros por período impositivo.
- Ademais, a aplicación da dedución queda condicionada a que a entrega dos importes económicos derivada do acto ou negocio xurídico que dea dereito á súa aplicación **se realice mediante tarxeta de crédito ou débito, transferencia bancaria, cheque nominativo ou ingreso en contas en entidades de crédito.**⁽⁸⁶⁾

Xustificación documental de determinadas deducións autonómicas por donativos

Para ter dereito ás deducións por doazóns con finalidade ecolóxica, por doazóns de bens integrantes do Patrimonio Cultural Valenciano, por doazóns dinerarias para a conservación, reparación e restauración de bens integrantes do Patrimonio Cultural Valenciano, por doazóns destinadas ao fomento da Lingua Valenciana e por doazóns dinerarias para outros fins culturais deberase acreditar a efectividade da doazón efectuada, así como o valor da mesma, mediante certificación expedida pola entidade donataria na que, ademais do NIF e dos datos de identificación persoal do doante e da entidade donataria, fáganse constar os seguintes extremos:

- Data e destino da doazón, e o seu importe, cando este sexa monetario. Tratándose de doazóns en especie, deberase acreditar o valor dos bens doados, mediante certificación expedida pola consellería competente en cada caso por razón do obxecto ou finalidade da doazón.
- Datos identificativos documento público ou outro documento auténtico acreditativo da entrega do ben doado cando se trate de doazóns en especie. Tratándose de doazóns de bens que formen parte do patrimonio cultural valenciano, deberá constar na certificación o número de identificación que no Inventario Xeral do Patrimonio Cultural Valenciano corresponda ao ben doado.
- Mención expresa de que a entidade obxecto da doazón está incluída nas reguladas nas alíneas a) e b) do artigo 2 da Lei 49/2002, do 23 de decembro, de réxime fiscal das entidades

⁽⁸⁶⁾ Véxase nota (62).

sen fins lucrativos e dos incentivos fiscais ao mecenado cando a doazón se efectúe a favor de entidades sen fins lucrativos reguladas na citada lei.

Requisito conxunto para determinadas deducións autonómicas por doazóns

- **A base das deducións** por doazóns monetarias para a conservación, arranxo e restauración de bens integrantes do patrimonio cultural valenciano, por cantidades destinadas polos seus titulares para a conservación, arranxo e restauración de bens integrantes do patrimonio cultural valenciano, por doazóns destinadas ao fomento da lingua valenciana e por doazóns monetarias para outros fins culturais, non poderá ser superior ao **20 por 100** da base liquidable xeral e do aforro do contribuínte, suma dos recadros **473** e **480** da páxina 5 da declaración.
- En calquera caso, a revogación da doazón determinará a obriga de ingresar as cotas correspondentes aos beneficios obtidos no período impositivo no que a devandita revogación se produza, máis os xuros de mora que procedan, na maneira establecida pola normativa estatal reguladora do imposto sobre a renda das persoas físicas.

Por contribuíntes con dous ou máis descendentes [art. 4.Un.t) da Lei 13/1997]

Contía da dedución

- **10 por 100 do importe da cota íntegra autonómica**, en tributación individual ou conxunta, unha vez deducida desta as minoracións para determinar a cota líquida autonómica, excluída a presente dedución, ás que se refire a normativa estatal reguladora do IRPF.

O citado importe determínase restando da cota íntegra autonómica, recadro **500** da páxina 15 da declaración, os importes consignados nos recadros **517, 520, 522, 524, 526, 528, 530 e 532** da citada páxina, correspondentes á parte autonómica das deducións xerais de normativa estatal, como o importe das deducións autonómicas, recadro **534** da mesma páxina 16, excluída a presente dedución.

Requisitos para a aplicación da dedución

- Que os descendentes xeren a favor do contribuínte o dereito á aplicación do correspondente mínimo por descendentes establecido pola normativa estatal reguladora do IRPF.⁽⁸⁷⁾
- Que a **suma das seguintes bases impositibles, xeral e do aforro**, recadros **415** e **435** das páxinas 13 e 14, **non sexa superior a 24.000 euros**:
 - a) As dos contribuíntes que teñan dereito, polos mesmos descendentes, á aplicación do mínimo por descendentes.
 - b) As dos propios descendentes que dan dereito ao citado mínimo.
 - c) As de todos os membros da unidade familiar que tributen conxuntamente co contribuínte e que non se encontren incluídos nas dúas letras anteriores.

⁽⁸⁷⁾ Os requisitos para a aplicación do mínimo por descendentes coméntanse na páxina 485 e ss.

Por cantidades procedentes de axudas públicas concedidas pola Generalitat no marco do disposto na Lei 6/2009, do 30 de xuño, da Generalitat, de protección á maternidad [art. 4.Un.u) da Lei 13/1997]

Importe da dedución

- **270 euros por cada contribuínte.**

Por cantidades destinadas á adquisición de material escolar [art. 4.Un.v) da Lei 13/1997]

Contía da dedución

- **100 euros** por cada fillo o menor acogido en la modalidad de acogimiento permanente que, a la fecha del devengo del impuesto (normalmente, o 31 de decembro), atópese escolarizado nun centro público ou privado concertado da Comunitat Valenciana en educación primaria, educación secundaria obrigatoria ou en unidades de educación especial.

Requisitos e outras condicións para aplicar esta dedución

- Que os fillos dean dereito á aplicación do correspondente mínimo por descendentes establecido pola normativa estatal reguladora do imposto.
- Que o contribuínte se atopa **en situación de desemprego e inscrito como demandante de emprego nun servizo público de emprego**. Cando os pais vivan xuntos, esta circunstancia poderá cumprila o outro proxenitor ou adoptante.
- Que a suma da **base liquidable xeral e da base liquidable do aforro**, recadros **473 e 480** da páxina 15 da declaración, non supere as seguintes cantidades:
 - **25.000 euros en declaración individual.**
 - **40.000 euros en declaración conxunta.**
- **Candous contribuíntes teñan dereito á aplicación desta dedución, o seu importe ratearase entre eles por partes iguais.**
- O importe desta dedución **ratearase polo número de días** do período impositivo nos que se cumpra o requisito de que o contribuínte se atope **en situación de desemprego e inscrito como demandante de emprego nun servizo público de emprego**. Para estes efectos, cando os pais, que vivan xuntos, cumpran o devandito requisito, terase en conta a suma dos días de ambos, co límite do período impositivo.
- A aplicación da dedución queda condicionada a que a entrega dos importes monetarios derivada do acto ou negocio xurídico que de dereito á súa aplicación **se realice mediante tarxeta de crédito ou débito, transferencia bancaria, cheque nominativo ou ingreso en contas en entidades de crédito.** ⁽⁸⁸⁾

Límite da dedución

- O **importe íntegro da dedución** só será aplicable aos contribuíntes cuxa **suma da base liquidable xeral e da base liquidable do aforro sexa inferior a 23.000 euros**, en tributación individual, **ou inferior a 37.000 euros**, en tributación conxunta.
- Cando a **suma da base liquidable xeral e da base liquidable do aforro do contribuínte estea comprendida entre 23.000 e 25.000 euros**, en tributación individual, **ou entre 37.000**

⁽⁸⁸⁾ Véxase nota (62).

e 40.000 euros, en tributación conxunta, os **importes e límites de dedución** serán os seguintes:

- a) **En tributación individual**, o resultado de multiplicar o importe ou límite de dedución por unha porcentaxe obtida da aplicación da seguinte fórmula: $100 \times (1 - \text{o coeficiente resultante de dividir por 2000 a diferenza entre a suma da base liquidable xeral e do aforro do contribuínte e 23.000})$.
- b) **En tributación conxunta**, o resultado de multiplicar o importe ou límite de dedución por unha porcentaxe obtida da aplicación da seguinte fórmula: $100 \times (1 - \text{o coeficiente resultante de dividir por 3.000 a diferenza entre a suma da base liquidable xeral e do aforro do contribuínte e 37.000})$.

Por obras de conservación ou mellora da calidade, sostibilidade e accesibilidade na vivenda habitual [Art. 4.Un.w) Lei 13/1997]

■ **Importante:** *esta dedución pode coexistir e ser compatible coa regulada na disposición adicional décimo terceira por obras de conservación ou mellora realizadas en 2014 e 2015, e aplicarse unha ou outra segundo o exercicio no que se realizasen as obras: a primeira para obras realizadas en 2017 e exercicios seguintes e a segunda para as realizadas en 2014 ou 2015.*

Contía da dedución

- **O 20 por 100 das cantidades satisfeitas** polas obras realizadas no período.

Requisitos para a aplicación da dedución

- A dedución aplícase para obras realizadas a partir da súa entrada en vigor; é dicir, para obras realizadas desde o 1 de xaneiro de 2017.

- As obras **débense realizar na vivenda habitual** da que sexan propietarios ou titulares dun dereito real de uso e utilización os contribuíntes, ou no edificio na que esta se localiza.

- As obras **deben ter por obxecto a súa conservación, ou a mellora da calidade, sostemento e accesibilidade**, nos termos previstos polo Plan estatal de fomento do alugamento de vivendas, a rehabilitación das edificacións, e a rexeneración e renovación urbanas, ou na normativa autonómica en materia de rehabilitación, deseño e calidade na vivenda, que estea vixente na data de devindicación.

■ **Importante:** *a dedución poderase aplicar no ano en que se satisfagan as obras, sempre que, cos requisitos previstos, as obras se realicen dende o 1 de xaneiro de 2014 ata o 31 de decembro de 2017.*

- A dedución só poderán aplicala os contribuíntes cuxa **suma da base liquidable xeral e da base liquidable do aforro**, recadros 473 e 480 da páxina 15 da declaración, non supere as seguintes cantidades:

- 25 000 euros en declaración individual.
- 40 000 euros en declaración conxunta

- **No darán dereito a practicar esta dedución:**

- As obras que se realicen en prazas de garaxe, xardíns, parques, piscinas e instalacións deportivas e outros elementos análogos.

- Os investimentos para o aproveitamento de fontes de enerxía renovables na vivenda habitual ás que resulte de aplicación a dedución prevista na na letra ou) do apartado un do artigo cuarto da Lei 13/1997.

Polo tanto, cando o investimento cumpra os requisitos para poder aplicar a dedución por investimentos para o aproveitamento de fontes de enerxía renovables na vivenda habitual e a dedución por obras de conservación ou mellora da calidade, sostibilidade e accesibilidade da vivenda habitual o contribuínte queda excluído da aplicación da presente dedución.

- A parte do investimento financiado con subvencións públicas.

- Será requisito para a aplicación desta dedución a identificación, mediante o seu número de identificación fiscal, das persoas ou entidades que realicen materialmente as obras.

Base da dedución

- A base desta dedución estará constituída polas cantidades satisfeitas, mediante **tarxeta de crédito ou débito, transferencia bancaria, cheque nominativo ou ingreso en contas en entidades de crédito**, ás persoas ou entidades que realicen tales obras. En caso ningún, darán dereito a practicar estas deducións as cantidades satisfeitas mediante entregas de diñeiro de curso legal.

Base máxima anual da dedución

- A base máxima anual desta dedución será de **5000 euros**.

- Cando concorran **varios contribuíntes declarantes con dereito** a practicar a dedución respecto dunha mesma vivenda, **a base máxima anual de dedución ponderarase para cada un deles en función da súa porcentaxe de titularidade** no inmovible.

O importe do citado límite da base acumulada da dedución (5000 euros) ponderarase proporcionalmente para cada un dos titulares, sen que proceda entender que se aplica a cada un deles de xeito independente.

Límite da dedución

- O **importe íntegro da dedución** só será aplicable aos contribuíntes cuxa **suma da base liquidable xeral e da base liquidable do aforro sexa inferior a 23.000 euros**, en tributación individual, **ou inferior a 37.000 euros**, en tributación conxunta.

- Cando a **suma da base liquidable xeral e da base liquidable do aforro do contribuínte estea comprendida entre 23.000 e 25.000 euros**, en tributación individual, **ou entre 37.000 e 40.000 euros**, en tributación conxunta, os **importes e límites de dedución** serán os seguintes:

a) En tributación individual, o resultado de multiplicar o importe ou límite de dedución por unha porcentaxe obtida da aplicación da fórmula seguinte: $100 \times (1 - \text{o coeficiente resultante de dividir por 2000 a diferenza entre a suma da base liquidable xeral e do aforro do contribuínte e 23.000})$.

b) En tributación conxunta, o resultado de multiplicar o importe ou límite de dedución por unha porcentaxe obtida da aplicación da fórmula seguinte: $100 \times (1 - \text{o coeficiente resultante de dividir por 3000 a diferenza entre a suma da base liquidable xeral e do aforro do contribuínte e 37.000})$.

Por obras de conservación ou mellora da calidade, sostemento e accesibilidade na vivenda habitual efectuadas en 2014 e 2015 [Disposición adicional décimo terceira Lei 13/1997]

❧ **Importante:** esta dedución pode coexistir e ser compatible coa regulada na letra w) da alínea unha do artigo cuarto da Lei 13/1997 por obras de conservación ou mellora realizadas en 2017, e aplicarase unha ou outra segundo o exercicio no que se realizasen as obras: a primeira para obras realizadas en 2014 ou 2015, e a segunda para as realizadas en 2017 e exercicios seguintes.

Contía da dedución

- O 10 por 100 das cantidades satisfeitas no período impositivo por obras realizadas en 2014.
- O 25 por 100 das cantidades satisfeitas no período impositivo por obras realizadas en 2015.

Requisitos para a aplicación da dedución

- As obras deben realizarse desde o 1 de xaneiro de 2014 ata o 31 de decembro de 2015.
- As obras **deben realizarse na vivenda habitual** da que sexan propietarios ou titulares dun dereito real de uso os contribuíntes, ou no edificio na que estea.
- As obras **deben ter por obxecto a súa conservación, ou a mellora da calidade, sostemento e accesibilidade**, nos termos previstos polo Plan estatal de fomento do alugamento de vivendas, a rehabilitación das edificacións, e a rexeneración e renovación urbanas, 2013-2015, aprobado polo Real decreto 233/2013, de 5 de abril, ou nos previstos na normativa autonómica en materia de rehabilitación, deseño e calidade na vivenda.

❧ **Importante:** a dedución poderase aplicar no ano no que se satisfagan as obras sempre que, cos requisitos previstos, as obras se realicen desde o 1 de xaneiro de 2014 ata o 31 de decembro de 2015.

- A dedución só poderán aplicala os contribuíntes cuxa **suma da base liquidable xeral e da base liquidable do aforro**, recadros 473 e 480 da páxina 15 da declaración, **non supere** as cantidades seguintes:

- 25.000 euros en declaración individual.
- 40.000 euros en declaración conxunta.

- **Non darán dereito a practicar esta dedución:**

- As obras que se realicen en prazas de garaxe, xardíns, parques, piscinas e instalacións deportivas, e outros elementos análogos.
- Os investimentos para o aproveitamento de fontes de enerxía renovables na vivenda habitual ás que resulte de aplicación a dedución prevista na letra o) da alínea unha do artigo cuarto da Lei 13/1997.

Xa que logo, cando o investimento cumpra os requisitos para poder aplicar a dedución por investimentos para o aproveitamento de fontes de enerxía renovables na vivenda habitual e a dedución por obras de conservación ou mellora da calidade, sostemento e accesibilidade da vivenda habitual o contribuínte queda excluído da aplicación da presente dedución.

- A parte do investimento financiado con subvencións públicas.

Base da dedución

- A **base desta dedución** estará constituída polas cantidades satisfeitas, mediante **tarxeta de crédito ou débito, transferencia bancaria, cheque nominativo ou ingreso en contas en entidades de crédito**, ás persoas ou entidades que realicen estas obras.

En caso ningún, darán dereito a practicar esta dedución as cantidades satisfeitas mediante entregas de diñeiro de curso legal.

O contribuínte poderá acreditar que as obras se efectuaron no período esixido e que o seu importe foi satisfeito, efectivamente, mediante calquera medio válido en dereito.

- A **base máxima anual desta dedución** será:

En tributación individual

a) Cando a suma da base liquidable xeral e do aforro sexa inferior a 23.000 euros anuais: 4500 euros anuais.

b) Cando a suma da base liquidable xeral e do aforro estea comprendida entre 23.000 e 25.000 euros anuais, o resultado de aplicar a 4500 euros anuais a porcentaxe obtida da aplicación da fórmula seguinte: $100 \times (1 - \text{o coeficiente resultante de dividir por 2000 a diferenza entre a suma da base liquidable xeral e do aforro do contribuínte e 23.000})$.

En tributación conxunta

a) Cando a suma da base liquidable xeral e do aforro sexa inferior a 37 000 euros anuais: 4500 euros anuais.

b) Cando a suma da base liquidable xeral e do aforro estea comprendida entre 37.000 euros e 40.000 euros, o resultado de aplicar a 4500 euros anuais a porcentaxe obtida da aplicación da fórmula seguinte: $100 \times (1 - \text{o coeficiente resultante de dividir por 3000 a diferenza entre a suma da base liquidable xeral e do aforro do contribuínte e 37.000})$.

Base máxima por vivenda

- A **base acumulada da dedución** correspondente aos períodos impositivos nos que aquela sexa de aplicación **non poderá exceder os 5000 euros por vivenda**.
- Cando concorran **varios contribuíntes declarantes con dereito** a practicar a dedución respecto dunha mesma vivenda, **a base máxima anual de dedución e a acumulada ponderaranse para cada un deles en función da súa porcentaxe de titularidade no inmovible**.

O importe do citado límite da base acumulada da dedución (5000 euros) ponderarase proporcionalmente para cada un dos titulares, sen que proceda entender que se aplica a cada un deles de xeito independente.

❏ **Importante:** *será requisito para a aplicación desta dedución a identificación, mediante o seu número de identificación fiscal, das persoas ou entidades que realicen materialmente as obras.*

Por cantidades destinadas a abonos culturais [Art. 4.Un.x) Lei 13/1997]

Contía da dedución

- **O 21 por 100 das cantidades satisfeitas** pola adquisición de abonos culturais de empresas ou institucións adheridas ao convenio específico subscrito con Culturarts Generalitat sobre o Abono Cultural Valenciano.

Requisitos para a aplicación da dedución

- A dedución só poderán aplicala os contribuíntes **con rendas inferiores a 50.000 euros**.

Para estes efectos, entenderase por rendas do contribuínte que adquira os abonos culturais, a **suma da base liquidable xeral e da base liquidable do aforro**, recadros **473 e 480** da páxina 15 da declaración.

- **A base máxima da dedución** será de **150 euros** por período impositivo.
- Ademais, a aplicación da dedución queda condicionada a que a entrega dos importes económicos derivada do acto ou negocio xurídico que dea dereito á súa aplicación **se realice mediante tarxeta de crédito ou débito, transferencia bancaria, cheque nominativo ou ingreso en contas en entidades de crédito⁽⁸⁹⁾**.

⁽⁸⁹⁾ Véxase nota (62).

Capítulo 18. Cota líquida, cota resultante da autoliquidación, cota diferencial e resultado da declaración

Sumario

Introdución

Cota líquida, cota diferencial e resultado da declaración

Incremento das cotas líquidas, estatal e autonómica, pola perda do dereito a deducións de exercicios anteriores

Principais deducións practicadas nos exercicios anteriores cuxa perda do dereito determina a obriga de incrementar as cotas líquidas

Cálculo dos xuros de mora

Deducións da cota líquida total

Dedución por dobre imposición internacional, por razón das rendas obtidas e gravadas no estranxeiro

Dedución por dobre imposición internacional nos supostos de aplicación do réxime de transparencia fiscal internacional

Dedución por dobre imposición nos supostos de imputacións de rendas pola cesión de dereitos de imaxe

Retencións deducibles correspondentes a rendementos bonificados

Cota resultante da autoliquidación

Cota diferencial

Retencións e ingresos a conta

Pagamentos fraccionados

Cotas do imposto sobre a renda de non residentes satisfeitas polos contribuíntes que adquiriron a devandita condición polo cambio de residencia

Retencións a conta efectivamente practicadas de acordo coa Directiva 2003/48/CE, do Consello

Resultado da declaración

Dedución por maternidade

Deducións por familia numerosa ou por persoas con discapacidade a cargo

Importe do IRPF que lle corresponde á comunidade autónoma de residencia do contribuínte no exercicio 2017

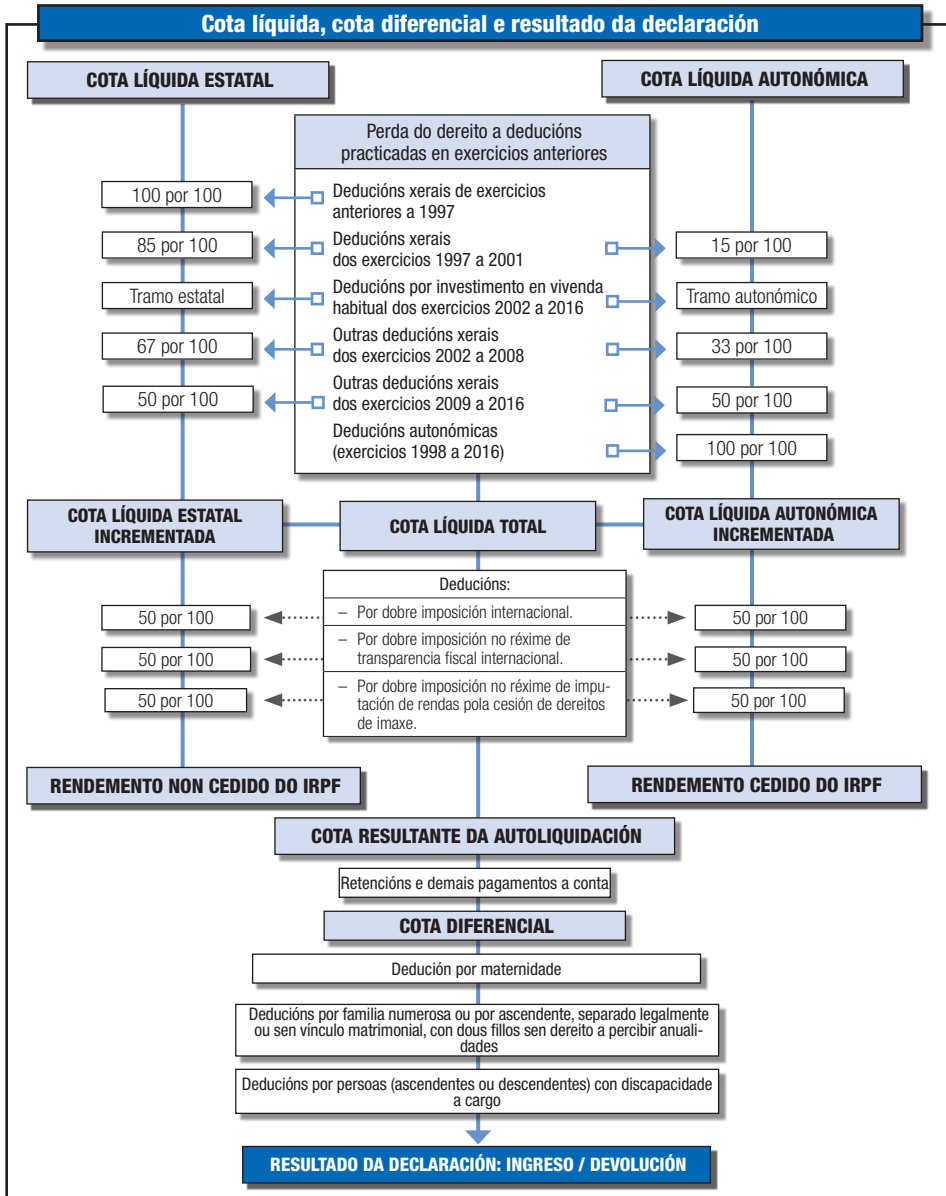
Regularización de situacións tributarias

Regularización mediante a presentación de autoliquidación complementaria

Regularización mediante rectificación de autoliquidacións

Introdución

Logo de cuantificar o importe das cotas líquidas, estatal e autonómica, e tendo en conta a cesión do IRPF ás comunidades autónomas, as operacións restantes que deben realizarse recóllense, de forma gráfica e resumida, no seguinte cadro:



Incremento das cotas líquidas, estatal e autonómica, por perda do dereito a deducións de exercicios anteriores

(art. 59 e disposición transitoria terceira do Regulamento do IRPF)

Cando no ano 2016 se incumprise algún dos requisitos esixibles para consolidar o dereito ás deducións xa practicadas e, en consecuencia, se perda, en todo ou en parte, o dereito a estas, o contribuínte estará obrigado a sumarlles á cota líquida estatal e á cota líquida autonómica ou complementaria, xeradas no exercicio 2017 as cantidades indebidamente deducidas máis os correspondentes xuros de mora.⁽¹⁾

As contías nas que proceda incrementar as cotas líquidas, estatal e autonómica ou complementaria, deberán determinarse conforme o seguinte detalle:

- **Deducións xerais da cota correspondentes aos exercicios anteriores a 1997:**

O importe das deducións indebidas, calquera que for a súa natureza ou concepto, máis os xuros de mora aplicaranse na súa totalidade a incrementar a cota líquida estatal.

- **Deducións xerais da cota correspondentes aos exercicios 1997 a 2001:**

O importe das deducións indebidas, calquera que for a súa natureza ou concepto, máis os xuros de mora aplicaranse nun 85 por 100 para incrementar a cota líquida estatal e nun 15 por 100 para incrementar a cota líquida autonómica.

- **Dedución por investimento na vivenda habitual dos exercicios 2002 a 2016:**

O importe do tramo estatal da dedución indebida máis os xuros de mora aplicaranse para incrementar a cota líquida estatal e o importe do tramo autonómico máis os xuros de mora correspondentes aplicaranse para incrementar a cota líquida autonómica.

O importe do tramo estatal e o importe do tramo autonómico serán os practicados nas declaracións correspondentes aos exercicios 2002 a 2016 que deban regularizarse. Así, por exemplo, se se perde o dereito á dedución por investimento en vivenda habitual practicada na declaración do exercicio 2008, o importe do tramo estatal será o consignado no recadro **700** e o do tramo autonómico no recadro **701**, ambas as dúas da páxina 12 da declaración do citado exercicio. Non obstante, se a regularización afecta ao exercicio 2009, a determinación do tramo autonómico da dedución por investimento en vivenda habitual debe efectuarse considerando unha cesión do 50 por 100, así como o exercicio de competencias normativas realizado pola respectiva comunidade autónoma. O tramo estatal, pola súa banda, virá determinado pola diferenza entre o importe total da dedución por investimento en vivenda habitual practicada e o tramo autonómico desta.

Téñase en conta que, no citado exercicio, aínda que se liquidou tomando como referencia unha cesión do 33 por 100 e a normativa vixente o 31 de decembro de 2009, o rendemento que se cede ás comunidades autónomas é do 50 por 100, polo que o importe correspondente ao tramo estatal e ao tramo autonómico da dedución por investimento en vivenda habitual correspondente ao exercicio 2009 pode determinarse da seguinte forma:

a) Contribuíntes residentes en 2009 na Comunidade Autónoma de Cataluña ou na Comunidade Autónoma das Illas Baleares:

- **Tramo estatal**, é o resultado de sumar os importes reflectidos nos recadros **700** e **701** da páxina 13 da declaración e de restar deste o importe consignado no recadro **772** da páxina 14. É dicir, **(700 + 701 - 772)**.

⁽¹⁾ Véxase o artigo 122.2, segundo parágrafo, da Lei 58/2003, do 17 de decembro, xeral tributaria (BOE do 18).

- **Tramo autonómico**, é o importe reflectido no recadro 772 da páxina 14 da declaración dese exercicio.

b) Contribuíntes residentes en 2009 nas restantes comunidades autónomas:

- **O tramo estatal e o tramo autonómico** son iguais e o seu importe coincide para cada un deles co reflectido no recadro 772 da páxina 14 da declaración dese exercicio.

Para os exercicios 2010, 2011 e 2012 o importe do tramo estatal será o consignado na casa 700 e o do tramo autonómico na casa 701, ambas as dúas da páxina 12 da declaración do exercicio que corresponda.

Para o exercicio 2013, o importe do tramo estatal será o consignado no recadro 470 e o do tramo autonómico no recadro 471, ambas as dúas da páxina 14 da declaración do devandito exercicio.

Para o exercicio 2014, o importe do tramo estatal será o consignado no recadro 547; o do autonómico, no recadro 548 (os dous na páxina 15 da declaración do citado exercicio).

Para o exercicio 2015, o importe do tramo estatal será o consignado no recadro 492 e o do tramo autonómico no recadro 493, ambos da páxina 15 da declaración do citado exercicio.

Finalmente, **para o exercicio 2016**, o importe do tramo estatal será o consignado no recadro 501 e o do tramo autonómico no recadro 502, ambos os dous da páxina 15 da declaración do citado exercicio.

• **Restantes deducións xerais da cota dos exercicios 2002 a 2008:**

O importe das deducións indebidas máis os xuros de mora aplicaranse nun 67 por 100 para incrementar a cota líquida estatal e nun 33 por 100 para incrementar a cota líquida autonómica.

• **Restantes deducións xerais da cota do exercicio 2009 a 2016:**

O importe total resultante de sumar a parte estatal e a parte autonómica das deducións consignadas na declaración do exercicio 2009, 2010, 2011, 2012, 2013, 2014 e 2016 que, pola perda do dereito a estas, proceda regularizar no exercicio 2017 máis os xuros de mora aplicaranse nun 50 por 100 a incrementar a cota líquida estatal e nun 50 por 100 a incrementar a cota líquida autonómica.

• **Deducións autonómicas da cota dos exercicios 1998 a 2015:**

O importe das deducións autonómicas indebidas máis os xuros de mora aplicaranse na súa totalidade para incrementar a cota líquida autonómica.

■ **Importante:** *as deducións incorrecta ou indebidamente practicadas no exercicio en que se aplicaron deberán regularizarse mediante a presentación da correspondente autoliquidación complementaria á orixinariamente presentada no devandito exercicio, sen que resulte aplicable este procedemento de regularización.*

Principais deducións practicadas en exercicios anteriores cuxa perda do dereito determina a obriga de incrementar as cotas líquidas

Entre as deducións practicadas nas declaracións dos exercicios anteriores, cuxa perda sobrevida do dereito determina a obriga de incrementar a cota líquida de declaración do exercicio 2017, cabe destacar as seguintes:

1. Deducións xerais ou autonómicas de exercicios anteriores por cantidades investidas na adquisición, construción, ampliación ou rehabilitación da vivenda habitual e por obras de adecuación da vivenda habitual por persoas con discapacidade.

De acordo coa normativa vixente nos exercicios nos que se aplicaron as deducións por este concepto, perderase o dereito a estas cando, con posterioridade aos citados exercicios, se produzan as circunstancias seguintes:

- a) Incumprimento do prazo continuado de tres anos de ocupación da vivenda, agás que concorran circunstancias excepcionais que necesariamente esixan o cambio de domicilio⁽²⁾.
- b) Incumprimento do prazo de catro anos para o remate das obras, contado desde o inicio do investimento, agás que, por concorrencia dos requisitos legalmente establecidos, o citado prazo sexa obxecto de ampliación⁽³⁾.

No período impositivo no que se incumpriu o prazo de catro anos deberán restituír as cantidades deducidas en exercicios anteriores, xunto aos correspondentes xuros de mora, aqueles contribuíntes que, tras solicitar ampliación do prazo de catro anos para construír a vivenda, visen desestimada a súa solicitude pola administración.

- c) Incumprimento do prazo de doce meses, contados desde a data de adquisición ou de remate das obras, para que o contribuínte habite de xeito efectivo e con carácter permanente a vivenda, agás que concorran circunstancias excepcionais que impidan a ocupación da vivenda⁽⁴⁾.

■ **Importante:** *o réxime transitorio da dedución por investimento en vivenda permítelles aos contribuíntes que teñan dereito a el, seguir aplicando a partir do 2013 esta dedución, de acordo coa regulación contida na Lei e o Regulamento do IRPF na redacción en vigor a 31 de decembro de 2012.*

Suposto especial: cantidades percibidas pola devolución das cláusulas de limitación de tipos de xuros de préstamos (cláusulas chan) que formaran parte en exercicios anteriores da base da dedución por investimento en vivenda habitual ou de deducións establecidas pola comunidade autónoma (Disposición adicional cuadraxésimo quinta Lei do IRPF)

Non se integrará na base imponible do IRPF a devolución, en efectivo ou a través doutras medidas de compensación, das cantidades previamente satisfeitas ás entidades financeiras en concepto de xuros pola aplicación de cláusulas de limitación de tipos de xuros de préstamos (as denominadas cláusulas chan), xunto cos correspondentes xuros de indemnización, derivadas tanto de acordos realizados coas entidades financeiras coma do cumprimento de sentenzas ou laudos arbitrais⁽⁵⁾.

Con todo, cando estas cantidades previamente satisfeitas polo contribuínte obxecto da devolución, **formaran parte, en exercicios anteriores, da base da dedución por investimento en vivenda habitual ou de deducións establecidas pola comunidade autónoma**, deben diferenciarse os seguintes supostos para os efectos do seu tratamento fiscal:

⁽²⁾ Véxase, dentro do capítulo 16, o concepto de vivenda habitual, páxina 528 e ss.

⁽³⁾ Os requisitos e condicións para a ampliación do prazo de catro anos coméntanse, dentro do capítulo 16, na alínea "Construción ou ampliación da vivenda habitual", páxina 536 e ss.

⁽⁴⁾ Véxase, dentro do capítulo 16, o concepto de vivenda habitual, páxina 528 e ss.

⁽⁵⁾ Véxanse as páxinas 61 e ss. do capítulo 2 onde se comenta en xeral o tratamento fiscal das cantidades percibidas pola devolución das cláusulas de limitación de tipos de xuros de préstamos derivadas de acordos realizados coas entidades financeiras ou do cumprimento de sentenzas ou laudos arbitrais.

a) Se a devolución destas cantidades se produce en efectivo:

– O contribuínte **perderá o dereito ás deducións practicadas** en relación con estas e **deberá sumarlle á cota líquida estatal e autonómica**, devindicada no exercicio no que se realizara o acordo coa entidade financeira ou no que se dite unha sentenza xudicial ou un laudo arbitral (firmeza da sentenza se é o caso), **exclusivamente as cantidades indebidamente deducidas** en exercicios anteriores nos termos previstos no artigo 59 do Regulamento do IRPF, **sen inclusión de xuros de mora**.

A citada regularización unicamente se realizará respecto dos **exercicios** nos que **non prescribira** o dereito da administración para determinar a débeda tributaria mediante a oportuna liquidación.

✻ **Lembre:** *a regularización incrementa a cota líquida estatal e autonómica nas cantidades indebidamente deducidas en exercicios anteriores sen incluír xuros de mora; é dicir, non se deberán cubrir os recadros 541, 543 e 546 da páxina 16 da declaración, destinados aos xuros de mora.*

– Non obstante, as cantidades que foran **satisfeitas polo contribuínte en 2017** e en relación coas que, **antes de rematar o prazo de presentación de autoliquidación do IRPF polo citado exercicio** (2 de xullo de 2018), se alcance o acordo da súa devolución coa entidade financeira ou como consecuencia dunha sentenza xudicial ou un laudo arbitral, **non formarán parte da base de dedución** por investimento en vivenda habitual nin de dedución autonómica ningunha do devandito exercicio 2017.

b) Se a devolución destas cantidades se produce a través da súa compensación cunha parte do capital pendente de amortización, non resultará de aplicación a adición á cota líquida estatal e autonómica antes comentada respecto da parte das cantidades que se destine directamente pola entidade financeira, tras o acordo co contribuínte afectado, a minorar o principal do préstamo.

Agora ben, as cantidades obxecto de devolución que se destinen a minorar o principal do préstamo en 2017 **tampouco formarán parte da base de dedución por investimento en vivenda habitual** nin de dedución autonómica ningunha do IRPF do citado exercicio.

2. Deducións estatais de exercicios anteriores por cantidades investidas para a subscripción de accións ou participacións en empresas de nova ou recente creación.

Pérdese o dereito, en todo ou en parte, á dedución por investimento en empresas de nova ou recente creación practicadas en exercicios anteriores cando se incumplan algúns dos requisitos esixidos no artigo 68.1 da Lei do IRPF ⁽⁶⁾. Entre outros supostos:

- Cando a entidade pase a estar admitida a negociación nalgún mercado organizado durante os anos de pertenza da acción ou participación polo contribuínte.
- Cando a entidade non conte cos medios persoais e materiais para o desenvolvemento da actividade económica. En particular, cando exerza unha actividade a xestión dun patrimonio mobiliario ou inmobiliario ao que se refire o artigo 4.8.Dous.a) da Lei 19/1991, de 6 de xuño, do imposto sobre o patrimonio, nalgún dos períodos impositivos da entidade concluídos con anterioridade á transmisión da participación.

⁽⁶⁾ Véxanse, dentro do capítulo 16, as páxinas 546 e ss. nas que se comentan os requisitos e condicións para ter dereito a esta dedución.

- Cando se transmitan as accións ou participacións sen permanecer no patrimonio do contribuínte por un prazo superior a tres anos e inferior a doce anos.
- Cando a participación directa ou indirecta do contribuínte, xunto coa que posúa na mesma entidade o seu cónxuxe ou calquera persoa unida ao contribuínte por parentesco, en liña recta ou colateral, por consanguinidade ou afinidade, ata o segundo grao incluído, supere, durante calquera día dos anos naturais de pertenza da participación, o 40 por cento do 100 social da entidade ou dos seus dereitos de voto.

O contribuínte estará obrigado a sumarlle á cota líquida estatal a totalidade das deducións indebidamente practicadas máis os xuros de mora correspondentes.

3. Deducións xerais de exercicios anteriores por investimento empresarial

Cando nun exercicio posterior a aquel no que se aplicasen as deducións por investimento empresarial se produza o incumprimento dalgún dos requisitos establecidos na normativa reguladora do imposto sobre sociedades para consolidar o dereito ás citadas deducións, a regularización deberá realizala o propio contribuínte na declaración do exercicio no que se producise o incumprimento, sumándolle á cota líquida do imposto, nos termos comentados nos dous primeiros puntos anteriores, o importe das deducións practicadas cuxo dereito se perde por esta causa, máis os xuros de mora correspondentes ao período durante o cal se gozase da dedución.

4. Deducións por doazóns de bens ou obras de arte acollidas á Lei 30/1994 ou á Lei 49/2002

A perda do dereito á dedución correspondente pola realización de doazóns de bens ou obras de arte en prol de fundacións ou asociacións declaradas de utilidade pública incluídas no ámbito de aplicación da Lei 30/1994, do 24 de novembro, de fundacións e de incentivos fiscais á participación privada en actividades de interese xeral, ou no ámbito de aplicación da Lei 49/2002, do 23 de decembro, de réxime fiscal das entidades sen fins lucrativos e dos incentivos fiscais ao mecenado, pode producirse como consecuencia da revogación das citadas doazóns.

5. Deducións por investimentos ou gastos en bens de interese cultural e por actuacións para a protección e difusión do Patrimonio Histórico Español e do Patrimonio Mundial

A perda do dereito a deducións practicadas en exercicios anteriores polos citados conceptos pode producirse polo incumprimento do requisito de permanencia dos bens do Patrimonio Histórico Español no patrimonio do adquirente durante un prazo de catro anos (7).

6. Deducións por conta aforro-empresa

Ata o 31 de decembro de 2014 era deducible o 15 por 100 das cantidades depositadas no período impositivo na denominada "conta aforro-empresa", destinada a constituír unha sociedade Nova Empresa regulada no capítulo 12 da Lei 2/1995, do 23 de marzo, de sociedades de responsabilidade limitada (8) cando se cumprían determinados requisitos e circunstancias, cun límite da base de dedución de 9000 euros anuais.

(7) Véxase, dentro do capítulo 16, a páxina 584 na que se recolle o período de permanencia destes bens no patrimonio do seu titular.

(8) A Lei 2/1995, do 23 de marzo, de sociedades de responsabilidade limitada foi derogada pola disposición derogatoria única.3ª do Real decreto lexislativo 1/2010, do 2 de xullo, polo que se aproba o texto refundido da Lei de sociedades de capital (BOE do 3).

A partir do 1 de xaneiro de 2015, a citada dedución quedou suprimida.

Non obstante, respecto ás deducións xa practicadas polas cantidades depositadas en contas aforro-empresa en exercicios anteriores ao 2015, **se perderá o dereito a elas nos supostos seguintes:**

- a) Cando o contribuínte dispuxese de cantidades depositadas na conta aforro-empresa para fins diferentes da constitución da súa primeira sociedade Nova Empresa. No caso de disposición parcial, entenderase que as cantidades dispostas son as primeiras depositadas.
- b) Cando transcorreran 4 anos, a partir da data na que foi aberta a conta, sen que se inscribise no Rexistro Mercantil a sociedade Nova Empresa.
- c) Cando se transmitiran *inter vivos* as participacións dentro dos 2 anos seguintes ao inicio da actividade.
- d) Cando a sociedade Nova Empresa non cumprira as condicións que determinaban o dereito a esta dedución ⁽⁹⁾.

Cálculo dos xuros de mora (art. 26 da Lei xeral tributaria)

Cuestións xerais

Cando as deducións que proceda regularizar na declaración correspondente ao presente exercicio se practicasen en declaracións de diferentes exercicios, os xuros de mora deberán determinarse por separado respecto das cantidades deducidas en cada declaración e trasladar posteriormente a suma ao recadro que corresponda dos reflectidos na páxina 15 da declaración cos números **523, 525, 527 e 529**.

- **Se as declaracións en que se practicasen as mencionadas deducións resultaron para ingresar**, os xuros de mora correspondentes ás cantidades deducidas en cada unha delas determinaranse en función do tempo que transcorreu entre a data de vencemento do prazo de declaración do exercicio de que se trate e a data na que se presente a declaración do exercicio 2016.
- **Se como resultado da declaración na que se practicaron as deducións que agora se resitúen se obtivo unha devolución**, o período de mora computarase desde a data na que esta se percibise ata a data de presentar a declaración do exercicio 2016.

Para os efectos de calcular os xuros de mora, as datas de vencemento dos prazos de presentación das declaracións positivas dos últimos exercicios anteriores ao 2016 e os tipos de xuro de mora vixentes en cada un dos ditos exercicios, de acordo co establecido nas respectivas leis de orzamentos xerais do Estado, son os que se recollen nos cadros seguintes:

⁽⁹⁾ Para as condicións que determinaban o dereito a esta dedución, véxase o artigo 68.6 da Lei do IRPF, na redacción en vigor ata o 31 de decembro de 2014.

Vencemento do prazo de presentación das declaracións para ingresar		Taxas de xuros de mora vixentes en cada un dos exercicios que se indican	
Exercicio	Data	Exercicio	Tipo vixente
1993	20-06-1994	1994	11,00
1994	20-06-1995	1995	11,00
1995	20-06-1996	1996	11,00
1996	20-06-1997	1997	9,50
1997	22-06-1998	1998	7,50
1998	21-06-1999	1999	5,50
1999	20-06-2000	2000	5,50
2000	20-06-2001	2001	6,50
2001	01-07-2002	2002	5,50
2002	30-06-2003	2003	5,50
2003	01-07-2004	2004	4,75
2004	30-06-2005	2005	5,00
2005	30-06-2006	2006	5,00
2006	02-07-2007	2007	6,25
2007	30-06-2008	2008	7,00
2008	30-06-2009	2009 (ata o 31 de marzo)	7,00
2009	30-06-2010	2009 (dende o 1 de abril)	5,00
2010	30-06-2011	2010	5,00
2011	02-07-2012	2011	5,00
2012	01-07-2013	2012	5,00
2013	30-06-2014	2013	5,00
2014	30-06-2015	2014	5,00
2015	30-06-2016	2015	4,375
2016	30-06-2017	2016	3,75
		2017	3,75
		2018	3,75

Regras de cálculo:

Os xuros calcularanse aplicándolle ao importe da dedución indebida o tipo de xuro de mora vixente en cada un dos exercicios comprendidos entre a data de vencemento do prazo de declaración do exercicio en que se efectuou a dedución indebida (ou, se é o caso, desde a data en que se obtivo a devolución) e a data en que se presente a declaración correspondente ao exercicio 2017.

A suma dos xuros de mora correspondentes a cada un dos devanditos exercicios determinará o importe total dos xuros de mora correspondentes á dedución indebida.

Na determinación dos xuros de mora poden distinguirse, para estes efectos, tres períodos:

- **Período inicial**, que comprenderá o número de días que transcorreu desde o seguinte ao que finalizou o prazo da declaración correspondente ao exercicio en que se practicou a dedución que agora se restitúe (ou, se é o caso, desde a data en que se obtivo a devolución) e o día 31 de decembro do dito ano.

A determinación do importe dos xuros de mora correspondentes a este período pode realizarse utilizando a seguinte fórmula de cálculo:

$$\text{Xuros de mora período inicial} = \text{Importe da dedución} \times \frac{\text{tipo de xuro}}{100} \times \frac{\text{período (núm. de días)}}{365 \text{ ou } 366}$$

Como **tipo de xuro** tomarase, expresado en tanto por 100 el tipo de xuro de mora vixente no exercicio ao que corresponda o período inicial.

- **Período intermedio**, que comprenderá cada un dos anos completos seguintes ao período inicial, ata o 31 de decembro de 2017.

A determinación dos xuros de mora correspondentes a cada un dos anos naturais comprendidos neste período pode realizarse mediante a seguinte fórmula:

$$\text{Xuros de mora de cada ano} = \text{Importe da dedución} \times \frac{\text{tipo de xuro}}{100}$$

Como **tipo de xuro** tomarase, expresado en tanto por 100, o tipo de xuro de mora vixente en cada un dos anos integrantes deste período.

Non obstante, dado que nos exercicios 1994, 1995 e 1996 estivo vixente o mesmo xuro de mora (11 por 100), os xuros correspondentes a aqueles dos citados exercicios que formen parte do período medio poderán determinarse de forma global, multiplicando o mencionado xuro de mora polo número dos citados anos que integren o referido período. Esta mesma regra poderá aplicarse nos exercicios 1999 e 2000 para os que estivo vixente o mesmo xuro de mora (5,5 por 100), para os exercicios 2002 e 2003 nos que estivo vixente o mesmo xuro de mora (5,5 por 100), para os exercicios 2005 e 2006 nos que estivo vixente o mesmo xuro de mora (5 por 100), e para os exercicios 2008 e 2009 (ata o 31 de marzo de 2009) nos que o xuro de mora foi do 7 por 100. Desde o 1 de abril de 2009 hasta o 31 de decembro de 2014, o xuro de mora foi do 5 por 100. O xuro de mora establecido para o ano 2015 foi o 4,375 por 100 e para 2016 e 2017, o 3,75 por 100.

- **Período final**, que é o comprendido entre o 1 de xaneiro de 2018 e o día de presentar a declaración do exercicio 2017.

A determinación dos xuros correspondentes a este período pode realizarse mediante a seguinte fórmula:

$$\text{Xuros de mora período final} = \text{Importe da dedución} \times \frac{3,75}{100} \times \frac{T_{17}}{365}$$

T17 representa o número de días do período de mora comprendido no ano 2018; é dicir, os transcorridos entre o 1 de xaneiro e a data de presentación da declaración do exercicio 2017.

Nota: Para 2018, aplícase o tipo de xuro de mora do 3,75 por 100 ata que se aprobe e entre en vigor a Lei de orzamentos xerais do Estado para 2017 que pode establecer un novo tipo de xuro.

Exemplo:

Don R. I. T., para mercar unha vivenda de nova construción sobre plano, subscribiu o 28 de novembro de 2012 un contrato privado de compravenda coa promotora "ZZ", no que se establecía o seguinte calendario de pagamentos: un primeiro pagamento á conta de 9000 euros na data de sinatura do contrato privado e 3 pagamentos anuais de 6000 euros, sendo o último vencemento o 5 de novembro de 2015 e o resto, 173 000 euros, coa entrega da vivenda en outubro de 2016 mediante a subscrición dun préstamo hipotecario.

Rematadas as obras, asinan a escritura pública de compravenda o 14 de outubro de 2016 e en novembro do citado ano don R. I. T. trasládase a ela. Non obstante, por motivos económicos, o 1 de febreiro de 2017 procede ao seu alugamento incumprindo o requisito de que a devandita vivenda constitúa a súa residencia durante un prazo continuado de, polo menos, tres anos e, en consecuencia, perde o dereito ás deducións practicadas.

As cantidades investidas e as deducións practicadas foron:

Ano	Cantidades investidas	Deducións practicadas
2012	9000 euros	1350 euros (15 %)
2013	6000 euros	900 euros (15 %)
2014	6000 euros	900 euros (15 %)
2015	6000 euros	900 euros (15 %)
2016	9040 euros	1356 euros (15 %)

En que cantidade deberá incrementar a cota líquida estatal e autonómica da declaración de 2017 se a devandita declaración se presentase o día 30 de xuño de 2018 e, en relación coas dúas declaracións nas que practicou a dedución, a do

exercicio 2012 resultou para devolver e a citada devolución produciuse o día 30 de novembro de 2013, mentres que as dos exercicios 2013, 2014 e 2015 foron positivas?

Solución:

1. Importe das deducións indebidas

O contribuínte incumpriu o requisito de habitar a vivenda, de maneira efectiva e con carácter permanente, nun prazo non superior a doce meses, contados desde a data de adquisición ou de finalización das obras.

Por conseguinte, o importe das deducións que proceda reintegrar é:

Dedución practicada na declaración de 2012:	1.350,00
Dedución practicada na declaración de 2013:	900,00
Dedución practicada na declaración de 2014:	900,00
Dedución practicada na declaración de 2015:	900,00
Dedución practicada na declaración de 2016:	1.356,00
Total	5.406,00

Do total das deducións indebidas:

- A suma do importe da dedución practicada na declaración de 2012, 2013, 2014, 2015 e 2016 correspondente ao tramo estatal ($50\% \text{ s/}5.406 = 2.703,00$) incrementará a cota líquida estatal,
- A suma do importe da dedución practicada na declaración de 2012, 2013, 2014, 2015 e 2016 correspondente ao tramo autonómico ($50\% \text{ s/}5.406 = 2.703,00$) incrementará a cota líquida autonómica.

A estas cantidades haberá que engadir-las os correspondentes xuros de mora, calculados por separado para as cantidades deducidas en cada un dos tres exercicios.

2. Importe dos xuros de mora

Advertencia: no cálculo dos xuros de mora do período comprendido entre o 01-01-18 e o 30-06-18 aplicouse o 3,75 por 100, que é o tipo de xuro que estará vixente ata que se aprobe e entre en vigor a Lei de orzamentos xerais do Estado para 2018, feito que ao peche desta edición impresa aínda non se produciu.

2.1 Xuros de mora correspondentes á dedución indebida de 2012 (1350 euros)

* Período inicial: do 30-11-13 ao 31-12-13.

Tendo en conta que a data en que se produciu a devolución foi o día 30 de novembro de 2013 e que o tipo de xuro de mora vixente na devandita data era o 5 por 100, resulta:

- Duración do período inicial (do 30-11-13 ao 31-12-13)..... 32 días
- Xuros de mora: $(1350 \times 5 \div 100) \times 32 \div 365$ 5,92

* Período intermedio: do 01-01-14 ao 31-12-16 (1096 días)

É o período comprendido entre o día 1 de xaneiro de 2014 e o 31 de decembro de 2017. O tipo de xuro vixente no ano 2014 era o 5 por 100, o do ano 2015 era o 4,375 por 100 e no 2016 e 2017, o 3,750 por 100. Polo tanto:

- Xuros de mora ano 2014: $(1350 \times 5 \div 100)$ 67,50
- Xuros de mora ano 2015: $(1350 \times 4,375 \div 100)$ 59,06
- Xuros de mora ano 2016: $(1350 \times 3,75 \div 100)$ 50,63
- Xuros de mora ano 2017: $(1350 \times 3,75 \div 100)$ 50,63

* Período final: do 01-01-2018 ao 02-07-2018.

É o período comprendido entre o día 1 de xaneiro de 2017 e o día de presentación da declaración de renda do exercicio 2018, neste caso, o 30 de xuño de 2018. O tipo de xuro de mora vixente no devandito período é o 3,75 por 100.

- Días transcorridos en 2018 (do 01-01-2018 ao 30-06-2018)..... 183 días
- Xuros de mora: $(1350 \times 3,75 \div 100) \times 183 \div 365$ 25,38

Xuros de mora totais correspondentes á dedución do exercicio 2012.

$$5,92 + 67,50 + 59,06 + 50,63 + 25,38 = 259,12 \text{ euros}$$

Solución (continuación):

2.2 Xuros de mora correspondentes á dedución indebida de 2013 (900 euros)

* Período inicial: do 01-07-14 ao 31-12-14.

É o período comprendido entre a data de presentación da declaración do exercicio 2013, que foi o 30 de xuño de 2014 e o último día de devandito ano. O tipo de xuro vixente neste período era do 5 por 100.

- Duración do período inicial (do 01-07-14 ao 31-12-14).....	184 días
- Xuros de mora: $(900 \times 5 \div 100) \times 184 \div 365$	22,68

* Período intermedio: do 01-01-15 al 31-12-17 (1.095 días)

É o período comprendido entre o día 1 de xaneiro de 2015 e o 31 de decembro de 2015. EO tipo de xuro vixente no ano 2015 era o 4,375 por 100. Polo tanto:

- Xuros de mora ano 2015: $(900 \times 4,375 \div 100)$	39,37
- Xuros de mora ano 2016: $(900 \times 3,75 \div 100)$	33,75
- Xuros de mora ano 2017: $(900 \times 3,75 \div 100)$	33,75

* Período final: do 01-01-2018 ao 02-07-2018.

É o período comprendido entre o día 1 de xaneiro de 2018 e o día de presentación da declaración de renda do exercicio 2017, neste caso, o 2 de xullo de 2018. O tipo de xuro de mora vixente é o 3,75 por 100.

- Días transcorridos en 2018 (do 01-01-18 ao 02-07-18).....	183 días
- Xuros de mora: $(900 \times 3,750 \div 100) \times 183 \div 365$	16,92

Xuros de mora totais correspondentes á dedución do exercicio 2013.

$$22,68 + 39,38 + 33,75 + 33,75 + 16,74 = 146,48 \text{ euros}$$

2.3 Xuros de mora que se teñen que computar na declaración de 2014 (900 euros)

* Período inicial: do 01-07-15 ao 31-12-15.

É o período comprendido entre a data de vencemento do prazo de declaración do exercicio 2014, que foi o 30 de xuño de 2015 e o derradeiro día do citado ano. A taxa de xuro vixente neste período era do 4,375 por 100.

- Duración do período inicial (do 01-07-15 ao 31-12-15).....	184 días
- Xuros de mora: $(900 \times 4,375 \div 100) \times 184 \div 365$	19,85

* Período intermedio: do 01-01-16 ao 31-12-17 (731 días)

É o período comprendido entre o día 1 de xaneiro de 2016 e o 31 de decembro de 2017. O tipo de xuro de mora vixente no ano 2016 e 2017 era o 3,750 por 100. Polo tanto:

- Xuros de mora ano 2016: $(900 \times 3,75 \div 100)$	33,75
- Xuros de mora ano 2017: $(900 \times 3,75 \div 100)$	33,75

* Período final: do 01-01-16 ao 30-06-16. (366 días)

É o período comprendido entre o día 1 de xaneiro de 2018 e o día de presentación da declaración do IRPF do exercicio 2017, neste caso, o 2 de xullo de 2018. O tipo de xuro de mora vixente neste período é o 3,75 por 100.

- Días transcorridos en 2018 (do 01-01-18 ao 02-07-18).....	183 días
- Xuros de mora: $(900 \times 3,750 \div 100) \times 183 \div 365$	16,92

Xuros de mora totais correspondentes á dedución do exercicio 2014.

$$19,85 + 33,75 + 33,75 + 16,92 = 104,27 \text{ euros}$$

Solución (continuación):**2.4 Xuros de mora correspondentes á dedución indebida de 2015 (900 euros).**

* **Período inicial:** do 01-07-16 ao 31-12-16 (184 días)

É o período comprendido entre o día 1 de xullo de 2016 e o 31 de decembro de 2016. O tipo de xuro de mora vixente no ano 2016 era o 3,750 por 100. Xa que logo:

- Xuros de mora ano 2016: $(900 \times 3,75 \div 100) \times 184 \div 366$ 16,97

* **Período intermedio:** do 01-01-17 ao 31-12-17 (365 días)

É o período comprendido entre o día 1 de xaneiro de 2017 e o 31 de decembro de 2017. O tipo de xuro de mora vixente no ano 2017 era o 3,750 por 100. Polo tanto:

- Xuros de mora ano 2017: $(900 \times 3,75 \div 100)$ 33,75

* **Período final:** do 01-01-18 ao 02-07-18.

É o período comprendido entre o día 1 de xaneiro de 2018 e o día de presentación da declaración do IRPF do exercicio 2017; neste caso, o 2 de xullo de 2018. O tipo de xuro de mora vixente no citado período é o 3,75 por 100.

- Días transcorridos en 2018 (do 01-01-18 ao 02-07-18)..... 183 días

- Xuros de mora: $(900 \times 3,750 \div 100) \times 183 \div 365$ 16,92

Xuros de mora totais correspondentes á dedución do exercicio 2015.

$16,97 + 33,75 + 16,92 = 67,64$ euros

2.5 Xuros de mora correspondentes á dedución indebida de 2016 (1356 euros).

* **Período inicial:** do 01-07-17 ao 31-12-17 (184 días)

É o período comprendido entre o día 1 de xullo de 2017 e o 31 de decembro de 2017. O tipo de xuro de mora vixente no ano 2017 era o 3,750 por 100. Polo tanto:

- Xuros de mora ano 2017: $(1356 \times 3,75 \div 100) \times 184 \div 365$ 25,63

* **Período final:** do 01-01-18 ao 02-07-18

É o período comprendido entre o día 1 de xaneiro de 2018 e o día de presentación da declaración do IRPF do exercicio 2017; neste caso, o 2 de xullo de 2018. O tipo de xuro de mora vixente no citado período é o 3,75 por 100.

- Días transcorridos en 2018 (do 01-01-18 ao 02-07-18)..... 183 días

- Xuros de mora: $(900 \times 3,750 \div 100) \times 183 \div 365$ 16,92

Xuros de mora totais correspondentes á dedución do exercicio 2016.

$25,63 + 16,92 = 42,55$ euros

2.6 Xuros de mora para computar na declaración de 2016.

- Correspondentes á dedución indebida de 2012 259,12

- Correspondentes á dedución indebida de 2013 146,48

- Correspondentes á dedución indebida de 2014 104,27

- Correspondentes á dedución indebida de 2015 67,64

- Correspondentes á dedución indebida de 2016 42,55

- Total xuros 620,06

O 50 por 100 dos xuros de mora correspondentes aos exercicios 2012, 2013, 2014, 2015 e 2016 incrementará a cota líquida estatal (310,03 euros) e o 50 por 100 restante (310,03 euros), a cota líquida autonómica ou viceversa.

Deducións da cota líquida total

Dedución por dobre imposición internacional, por razón das rendas obtidas e gravadas no estranxeiro (art. 80 Lei IRPF)

Obxecto da dedución

Esta dedución ten por obxecto evitar que unha renda obtida no estranxeiro por contribuíntes do IRPF estea suxeita a este imposto en España e tamén a un imposto de natureza análoga no estranxeiro.

Réxime xeral de dedución

No suposto de que, entre as rendas do contribuínte, figuren rendementos ou ganancias patrimoniais obtidos e gravados no estranxeiro, **deducirase a menor das dúas cantidades seguintes:**

- O importe efectivo do satisfeito no estranxeiro** por razón dun imposto de natureza idéntica ou análoga ao IRPF ou ao imposto sobre a renda de non-residentes como consecuencia da obtención dos ditos rendementos ou ganancias patrimoniais.
- O resultado de aplicarlle o **tipo medio efectivo de gravame á parte de base liquidable** gravada no estranxeiro.

Para estes efectos, o tipo medio efectivo de gravame será o resultado de multiplicar por 100 o cociente obtido de dividir a cota líquida total pola base liquidable. Para tal fin, debe diferenciarse o tipo de gravame que lles corresponda ás rendas xerais e do aforro, segundo proceda. O tipo de gravame así determinado expresarase con dous decimais.

Para a aplicación da dedución por dobre imposición internacional ás rendas obtidas no estranxeiro que forman parte da base liquidable do aforro, o tipo medio efectivo (TME) correspondente á base liquidable do aforro (sen descomposición algunha desta base) aplicarase á parte da base liquidable do aforro obtida no estranxeiro, diferenciando, en relación con esta última, segundo a renda obtida no estranxeiro sexa un rendimento ou unha ganancia de patrimonio.

En cambio o tipo medio efectivo (TME) correspondente á base liquidable xeral aplicarase á parte da base liquidable da xeral obtida no estranxeiro sen desglosar respecto a esta última entre rendimentos e ganancias.

▪ **Importante:** *cando se obteñan rendas no estranxeiro ou a través dun establecemento permanente, practicarase a dedución por dobre imposición internacional comentada, sen que resulte de aplicación o procedemento de eliminación da dobre imposición previsto no artigo 22 do texto refundido da Lei 27/2014, do 27 de novembro (BOE do 28).*

Exemplo:

Na declaración de renda do exercicio 2017 de don A.B.T., de 30 anos de idade, solteiro e residente en Málaga, figuran as seguintes magnitudes:

- Base imponible xeral	36.000
- Base imponible do aforro	12.000

Dentro da base imponible xeral, cuxos compoñentes son todos positivos, figuran 6000 euros obtidos no estranxeiro e o contribuínte pagou no país de obtención, por un imposto de natureza análoga ao IRPF, a cantidade de 1100 euros.

De forma análoga, na base imponible do aforro, cuxos compoñentes son todos positivos, figura unha ganancia patrimonial derivada da transmisión dun elemento patrimonial adquirido con máis dun ano de antelación por importe de 6000 euros e pola que satisfixo no estranxeiro por un imposto análogo ao IRPF a cantidade de 1080 euros.

Hai que determinar a dedución por dobre imposición internacional aplicable na declaración do IRPF, exercicio 2017, supoñendo que non existe convenio de dobre imposición internacional entre España e o país de obtención das rendas e que o contribuínte ten dereito a unha redución da base imponible xeral de 4800 euros e a deducións xerais da cota polo importe de 1500 euros.

Solución:

Base imponible xeral.....	36.000,00
Reducións da base imponible xeral	4800,00
Base liquidable xeral	31.200,00
Base imponible do aforro e base liquidable do aforro	12.000,00

1. Aplicación das escalas de gravame á base liquidable xeral (31.200)

Escala xeral do imposto:

Ata 20.200,00.....	2112,75
Resto: 11.000,00 ao 15 %.....	<u>1650,00</u>
Cota 1 resultante	3762,75

Escala autonómica do imposto

Ata 28.000,00.....	3.345,00
Resto: 3.200,00 ao 16,5%.....	<u>528,00</u>
Cota 2 resultante	3.873,00

2. Aplicación das escalas de gravame á base liquidable xeral correspondente ao mínimo persoal e familiar

Dado que o importe da base liquidable xeral (31.200) é superior ao do mínimo persoal e familiar (5550), este forma parte na súa integridade da base liquidable xeral.

Escala xeral: 5550 ao 9,50 %	527,25
Cota 3 resultante	527,25
Escala autonómica 5550 ao 10 %	555,00
Cota 4 resultante	555,00

3. Determinación da cota íntegra xeral, estatal e autonómica

Cota íntegra xeral estatal (Cota 1 - Cota 3): 3762,75 – 527,25.....	3235,50
Cota íntegra xeral autonómica (Cota 2 - Cota 4): 3.873,00 – 555,00	3.318,00

4. Gravame da base liquidable do aforro (12.000)

Gravamen estatal

Ata 6000 ao 9,5 %:	570,00
Resto 6000 x 10,5 %.....	<u>630,00</u>
Suma.....	1.200,00

Gravamen autonómico

Hasta 6.000 ao 9,5%:	570,00
Resto 6.000 x 10,5%.....	<u>630,00</u>
Suma.....	1.200,00

Solución (continuación):

5. Determinación de las cotas íntegras

Cota íntegra xeral (3.235,50 + 3.318,00).....	6.553,50
Cota íntegra do aforro (1200,00 + 1200,00)	2400,00
Cota íntegra total (6.553,50 + 2.400,00).....	8.953,50
Deducións	1500,00
Cota líquida total	7453,50

Dedución por dobre imposición internacional (a menor de A ou B):

A) Importe efectivo satisfeito no estranxeiro:

Por rendementos	1100,00
Por ganancia patrimonial.....	1080,00

B) Resultado de aplicar o tipo medio efectivo de gravame, xeral e do aforro, á parte de base liquidable, xeral e do aforro, gravada no estranxeiro.

Taxa media efectivo de gravame xeral: **(1)**

$$[7.453,50 \times (6.553,50 \div 8.953,50)] \div 31.200 \times 100 = 17,48\%$$

Taxa de gravame do aforro: **(2)**

$$[7.453,50 \times (2.400,00 \div 8.953,50)] \div 12.000 \times 100 = 16,65\%$$

Parte da base liquidable xeral gravada no estranxeiro: (3)

$$(31.200 \times 6000) \div 36.000 \dots\dots\dots 5200,00$$

$$\text{Parte da base liquidable do aforro gravada no estranxeiro (4)} \dots\dots\dots 6000,00$$

Imposto soportado en España:

$$\text{Parte da base liquidable xeral (5200 x 17,48 \%)} \dots\dots\dots 908,96$$

$$\text{Parte da base liquidable do aforro (6000 x 16,65 \%)} \dots\dots\dots 999,00$$

Importe da dedución por dobre imposición internacional [a menor de A) ou B)]

$$\text{Por rendementos (908,96) + Por ganancia patrimonial (999,00)} \dots\dots\dots 1.907,96$$

Notas ao exemplo:

(1) O tipo de gravame xeral determínase mediante a seguinte operación:

$$\frac{\text{Cota líquida total x (cota íntegra xeral / cota íntegra total)}}{\text{Base liquidable xeral}}$$

(2) O tipo de gravame do aforro determínase mediante a seguinte operación:

$$\frac{\text{Cota líquida total x (cota íntegra do aforro / cota íntegra total)}}{\text{Base liquidable do aforro}}$$

(3) A parte da base liquidable xeral gravada no estranxeiro determínase aplicando a redución que proporcionalmente lles corresponde aos rendementos obtidos no estranxeiro e integrados na base liquidable. A devandita operación pode representarse mediante a seguinte fórmula:

$$\frac{\text{(Base liquidable xeral x rendementos obtidos no estranxeiro)}}{\text{Compoñentes positivos da base imponible xeral}}$$

(4) Dado que neste exemplo todos os compoñentes da base liquidable do aforro son positivos, a parte de base liquidable do aforro gravada no estranxeiro coincide co importe obtido no estranxeiro, ao non lle ser aplicable á base liquidable do aforro minoración ningunha, posto que o mínimo persoal forma parte, na súa totalidade, da base imponible xeral e sobre esta non se aplicou ningunha redución.

Dedución por dobre imposición internacional nos supostos de aplicación do réxime de transparencia fiscal internacional (art. 91.10 da Lei do IRPF)

Nos supostos en que proceda a imputación de rendas no réxime de transparencia fiscal internacional, será deducible por este concepto o imposto ou gravame efectivamente satisfeito no estranxeiro por razón da distribución dos dividendos ou das participacións nos beneficios, sexa conforme a un convenio para evitar a dobre imposición ou de acordo coa lexislación interna do país ou do territorio de que se trate, na parte que lle corresponda á renda positiva incluída na base imponible.

Esta dedución practicarase aínda cando os impostos correspondan a períodos impositivos distintos a aquel en que se realizou a inclusión.

A dedución non poderá exceder da cota íntegra que en España lle correspondería pagar pola renda positiva imputada na base imponible.

■ **Importante:** *en ningún caso se poderán deducir os impostos satisfeitos en países ou en territorios cualificados regulamentariamente como paraísos fiscais.*

Dedución por dobre imposición nos supostos de imputación de rendas pola cesión de dereitos de imaxe (art. 92.4 da Lei do IRPF)

Nos supostos de imputación por rendas pola cesión de dereitos de imaxe⁽¹⁰⁾, os impostos que poidan deducir por este concepto os declarantes que inclúsen as rendas derivadas da dita cesión son os seguintes:

- a) O imposto persoal pagado, en España ou no estranxeiro, pola persoa ou pola entidade primeira cesionaria dos dereitos de imaxe na parte que lle corresponda á parte da renda neta derivada da contía que fose incluída neste exercicio.
- b) O imposto ou o gravame efectivamente satisfeito no estranxeiro por razón de distribución dos dividendos ou das participacións en beneficios distribuídos pola primeira cesionaria, sexa conforme a un convenio para evitar a dobre imposición ou de acordo coa lexislación interna do país ou do territorio de que se trate, na parte que lle corresponda á contía incluída na súa base imponible polo declarante.
- c) O imposto persoal de natureza análoga ao imposto sobre a renda satisfeito pola persoa física titular da imaxe no estranxeiro ou en España como contribuínte do imposto sobre a renda de non-residentes que lle corresponda á contraprestación obtida como consecuencia da primeira cesión dos dereitos de imaxe á cesionaria.

Estas deducións practicaranse aínda cando os impostos correspondan a períodos impositivos distintos a aquel en que se realizou a inclusión.

■ **Importante:** *en caso ningún se deducirán os impostos satisfeitos en países ou territorios cualificados regulamentariamente como paraísos fiscais.*

Límite máximo.

O importe destas deducións non poderá exceder, no seu conxunto, da cota íntegra que corresponda satisfacer en España pola imputación da renda pola cesión de dereitos de imaxe incluída na base imponible.

⁽¹⁰⁾ As condicións e requisitos da imputación de rendas pola cesión de dereitos de imaxe coméntanse no capítulo 10, páxinas 349 e ss.

Retencións deducibles correspondentes a rendementos bonificados

Os beneficios procedentes do imposto sobre as rendas do capital recoñecidos ás sociedades concesionarias de autoestradas de peaxe e ás restantes entidades ás que **27 de novembro do imposto sobre sociedades (BOE do 28)**, continúan aplicándose na actualidade de acordo coas normas do imposto sobre as rendas do capital.

Dado que o tipo de gravame aplicable sobre os xuros no imposto sobre as rendas do capital era o 24 por 100 e que a bonificación outorgada ascendía ao 95 por 100, o contribuínte perceptor deste tipo de rendementos unicamente soporta unha retención efectiva do 1,2 por 100 ($24 \times 5\%$). Non obstante, o importe total da bonificación que ascende ao 22,8 por 100 ($24 \times 95\%$) tamén resulta deducible por aplicación do beneficio fiscal que transitoriamente segue sendo aplicable. Agora ben, esta última contía opera como unha dedución de cota sen xerar dereito a devolución, por canto este dereito deriva das cantidades efectivamente retidas.

En consecuencia, no recadro 556 da páxina 17 do modelo de declaración, farase constar o importe das retencións non practicadas efectivamente que, non obstante, ten a consideración fiscal de deducible da cota e anotaranse as retencións efectivamente soportadas no recadro que lles corresponda.

Cota resultante da autoliquidación

A cota resultante da autoliquidación é o resultado de aplicar sobre a cota líquida total ou, de ser o caso, sobre a cota líquida total incrementada polas deducións por dobre imposición internacional, nos casos de aplicación do réxime de transparencia fiscal internacional, por dobre imposición pola imputación de rendas pola cesión de dereitos de imaxe, así como as retencións reducibles correspondentes a rendementos bonificados.

De acordo co disposto no artigo 103 da Lei do IRPF, o exceso de pagamentos a conta respecto da cota resultante da liquidación determinará a devolución derivada da normativa do IRPF que, en cada caso, proceda efectuar.

- **Importante:** a cota resultante da autoliquidación terá que resultar unha cantidade positiva ou cero.

Cota diferencial

(art. 79 da Lei do IRPF)

Da cota resultante da autoliquidación, deducirase o importe dos pagamentos a conta correspondentes ao exercicio 2017 (retencións e ingresos a conta, pagamentos fraccionados e, se é o caso, as cotas do imposto sobre a renda de non-residentes satisfeitas polos contribuíntes que adquiriron a dita consideración por cambio de residencia) e obtense a **cota diferencial**.

Retencións e ingresos a conta

As retencións e ingresos a conta poden provir das seguintes clases de rendas:

- Rendementos do traballo.

- Rendementos do capital mobiliario.
- Por arrendamentos de inmobles urbanos (constitúa ou non actividade económica).
- Por rendementos derivados de actividades económicas (salvo arrendamentos de inmobles urbanos).
- Por aplicación do réxime especial de atribución de rendas.
- Por imputacións de agrupacións de interese económico e unións temporais de empresas.
- Por imputacións de rendas derivadas da cesión de dereitos de imaxe.
- Por ganancias patrimoniais, incluídos premios e dereitos de subscripción.

As persoas e as entidades obrigadas a reter ou a ingresar a conta están obrigadas a expedir, en favor do contribuínte, unha certificación acreditativa da retención practicada ou dos ingresos a conta efectuados, así como dos restantes datos referentes ao contribuínte que fosen incluídos no correspondente resumo anual de retencións e ingresos a conta do IRPF.⁽¹¹⁾

A certificación cos requisitos anteriormente mencionados deberá poñerse á disposición do contribuínte con anterioridade á apertura do prazo de comunicación ou de declaración do imposto sobre a renda das persoas físicas (art. 108.3 do Regulamento do IRPF).

Pagamentos fraccionados

Os contribuíntes que desenvolvan actividades económicas deducirán os pagamentos fraccionados correspondentes ao exercicio 2017 segundo conste nos modelos 130 ou 131 presentados.

Cotas do imposto sobre a renda de non-residentes satisfeitas polos contribuíntes que adquiriron a devandita condición por cambio de residencia

As persoas físicas que no exercicio 2017 adquirisen a condición de contribuíntes do IRPF, por pasar a ter a súa residencia habitual no territorio español, para os efectos deste imposto poderán deducir o importe que, de ser o caso, satisfíxesen en concepto de cotas do imposto sobre a renda de non-residentes, sempre que se trate de cotas deste imposto xeradas no exercicio 2017.

As retencións e os ingresos a conta do imposto sobre a renda de non-residentes que, de ser o caso, fosen practicadas durante o exercicio 2017, consideraranse para estes contribuíntes pagamentos a conta do IRPF, polo que o seu importe se incluírá entre as retencións e os ingresos a conta que lles corresponda, atendendo á natureza das rendas sobre a que se practicaron.

Retencións a conta efectivamente practicadas en virtude da Directiva 2003/48/CE do Consello

Considéranse pagamentos a conta do IRPF as retencións a conta efectivamente practicadas, en virtude do disposto no artigo 11 da Directiva 2003/48/CE do Consello, do 3 de xuño de 2003, en materia de fiscalidade dos rendementos do aforro en forma de pagamento de xuros. ⁽¹²⁾

⁽¹¹⁾ Véxase a Resolución do Departamento de Xestión Tributaria da AEAT do 15 de decembro de 1999 (BOE do 22), así como a Resolución 3/2001, do 22 de outubro, do citado departamento de xestión tributaria da AEAT (BOE do 31).

⁽¹²⁾ Véxase o artigo 99.11 da Lei do IRPF. Téñase en conta que se asinaron sucesivos acordos entre a Comunidade Europea e a Confederación Suíza, o Principado de Andorra, o Principado de Liechtenstein, o Principado de Mónaco e a República de San Marino que estableceron medidas equivalentes ás previstas na directiva 2003/48/CE

Resultado da declaración

A cota diferencial, como regra xeral, constitúe o resultado da declaración. Non obstante, naqueles supostos en que o contribuínte teña dereito á dedución por maternidade establecida no artigo 81da Lei do IRPF, ou as deducións por familia numerosa ou persoas con discapacidade ao cargo previstas no artigo 81 bis da lei do IRPF, o resultado da declaración virá determinado polas operacións indicadas na páxina seguinte:

(±)	Cota diferencial
(-)	Dedución por maternidade
(-)	Dedución por descendentes con discapacidade a cargo
(-)	Dedución por ascendentes con discapacidade a cargo
(-)	Dedución por familia numerosa
(-)	Dedución por ascendente, separado legalmente ou sen vínculo matrimonial, con dous fillos sen dereito a percibir anualidades por alimentos
(+)	Importe do aboamento anticipado da dedución por maternidade
(+)	Importe do aboamento anticipado da dedución por descendentes con discapacidade a cargo
(+)	Importe do aboamento anticipado da dedución por ascendentes con discapacidade a cargo
(+)	Importe do aboamento anticipado da dedución por familia numerosa
(+)	Importe do aboamento anticipado da dedución por ascendente, separado legalmente ou sen vínculo matrimonial, con dous fillos sen dereito a percibir anualidades por alimentos
(=)	Resultado da declaración (para ingresar ou para devolver)

Se o resultado da declaración é unha cantidade positiva, non esqueza ingresar o seu importe, a totalidade ou o primeiro prazo, dentro do período comprendido entre o 4 de abril e o 2 de xullo de 2018, os dous días incluídos.

Se o resultado da declaración é unha cantidade negativa, o contribuínte ten dereito a solicitar a devolución da cantidade que resulte no seu favor. Esta solicitude debe efectuarse no documento de ingreso ou de devolución modelo 100.

O importe da devolución non poderá exceder da suma da cantidade reflectida no recadro 569 en concepto de pagamentos á conta máis a suma, de ser positiva, da diferenza entre as cantidades reflectidas nos recadros 571 e 572 relativas ás deducións por maternidade e dos recadros 582 e 583 na dedución por descendentes con discapacidade a cargo; dos recadros 595 e 596 na dedución por ascendentes con discapacidade a cargo; dos recadros 611 e 612 na dedución por familia

do Consello en materia de fiscalidade dos rendementos do aforro en forma de pagamento de xuros, feito que, na práctica, implicou estender os efectos da citada directiva a estes estados non membros da Unión Europea. Sinalar, finalmente, que aínda que a directiva (UE) 2015/2060 do Consello, do 10 de novembro de 2015, derogou a directiva 2003/48/CE, polo que respecta á retención á conta practicada no período transitorio ao que se refire o artigo 11 da Directiva 2003/48/CE, prevese que, co fin de protexer os dereitos adquiridos dos beneficiarios efectivos, os estados membros sigan concedendo créditos ou efectuando devolucións tal como se previra inicialmente e que expidan certificados, tras a súa solicitude, que lles permitan aos beneficiarios efectivos garantir que non se realizou unha retención á conta.

numerosa e, por último, dos recadros **611** e **612** na dedución por ascendente, separado legalmente ou sen vínculo matrimonial, con dous fillos sen dereito a percibir anualidades por alimentos.

Dedución por maternidade (arts. 81 da Lei do IRPF e 60 do Regulamento)

Concepto e beneficiarios da dedución

O artigo 81 da Lei do IRPF regula a dedución por maternidade, que minora a cota diferencial do IRPF e que poderán aplicar as seguintes persoas:

- a) **As mulleres con fillos menores de tres anos** nas que concorran as seguintes circunstancias:
- **Que teñan dereito a aplicar o mínimo por descendentes** polos fillos aos que se refire esta dedución.⁽¹³⁾
 - **Que realicen unha actividade por conta propia ou allea.**
 - **Que estean dadas de alta no réxime correspondente da Seguridade Social ou na mutualidade.**

■ **Importante:** *a dedución por maternidade é incompatible coa prestación ou subsidio por desemprego ou coas situacións de excedencia voluntaria ou incapacidade.*

- b) **O pai ou titor, en caso de falecemento da nai ou cando desempeñe a garda ou custodia de forma exclusiva** e cumpra os requisitos comentados na letra a) anterior.

No suposto de existiren varios contribuíntes con dereito á dedución por maternidade respecto do mesmo tutelado ou acollido, o menor queda baixo a súa garda e custodia por resolución xudicial e o importe da dedución deberá repartirse entre eles por partes iguais.

■ **Importante:** *coa única excepción dos supostos sinalados na letra b) anterior, a dedución por maternidade correspóndelle íntegra e exclusivamente á nai, sempre que cumpra os requisitos indicados para ter dereito a esta. En consecuencia, en ningún caso distinto dos mencionados será admisible aplicar a dedución por parte do pai nin tampouco a repartición ou rateo desta entre o pai e a nai.*

Fillos que dan dereito á aplicación da dedución

- a) **Os fillos por natureza**, dende o mes do seu nacemento ata o mes anterior a aquel en que cumpran os tres anos de idade, ambos os dous inclusive.

- b) **Os fillos adoptados e os menores vinculados ao contribuínte por razón de tutela ou acollemento**, tanto preadoptivo como permanente ou, ademais dos casos anteriores, os vinculados ao contribuínte por resolución xudicial que lle atribúa a súa garda e custodia.

Nos supostos de adopción ou acollemento, tanto preadoptivo coma permanente, a dedución poderase practicar, con independencia da idade do menor, durante os tres anos seguintes á data de inscrición no Rexistro Civil.

Cando a inscrición non sexa necesaria, a dedución poderase practicar durante os tres anos posteriores á data da resolución xudicial ou administrativa que a declare.

Cando teña lugar a **adopción dun menor que estivese en réxime de acollemento**, ou cando se produza un cambio na situación do acollemento, a dedución practicarase durante o tempo que reste ata esgotar o prazo máximo de tres anos anteriormente citado.

Para os casos de tutela, o titor terá dereito ao importe da dedución que corresponda ao tempo que reste ata que o tutelado faga os tres anos de idade.

⁽¹³⁾ Os requisitos para a aplicación do mínimo por descendentes coméntanse nas páxinas 486 e ss.

Importe e límite da dedución

O importe da dedución por maternidade correspondente a cada fillo que outorgue dereito a esta é de **100 euros por cada mes** do período impositivo **en que concorran de forma simultánea os requisitos** anteriormente comentados.

A determinación dos fillos que dan dereito á dedución realizarase de acordo coa súa situación o último día de cada mes. En consecuencia, en caso de fillos por natureza, computarase por enteiro o mes de nacemento, sen que se compute o mes en que o fillo cumpra os tres anos de idade.

Polo que respecta ao requisito de alta no réxime correspondente da Seguridade Social ou da mutualidade, este entenderase cumprido cando esta situación se produza en calquera día do mes.

O importe da dedución por maternidade por cada fillo que outorgue dereito a esta non poderá superar ningunha das dúas cantidades que a continuación se sinalan:

a) 1200,00 euros anuais.

b) O importe das cotizacións e das cotas totais á Seguridade Social e ás mutualidades que se xeraron en cada período impositivo posterior ao nacemento, á adopción ou ao acollemento.

Para estes efectos, computaranse as cotizacións e as cotas correspondentes aos meses en que o fillo xere dereito á dedución e nos que se cumpran todos os requisitos para aplicala. O cómputo efectuarase polos importes íntegros, sen considerar as bonificacións que puidesen corresponder pola situación persoal do afiliado ou do mutualista e incluírán no devandito importe íntegro as cotas correspondentes ao traballador e ao empregador.

Aboamento anticipado da dedución

Os **contribuíntes con dereito a aplicar a dedución** por maternidade **poden solicitarlle** á Axencia Estatal de Administración Tributaria o seu **abamento de forma anticipada** por cada un dos meses en que estean dados de alta na Seguridade Social ou na mutualidade e nos que coticen os prazos mínimos que a continuación se indican:

a) Traballadores con contrato de traballo a xornada completa, en alta durante polo menos quince días de cada mes, no réxime xeral ou nos réximes especiais da minaría do carbón e dos traballadores do mar.

b) Traballadores con contrato de traballo a tempo parcial cuxa xornada laboral sexa de, polo menos, o 50 por cento da xornada ordinaria na empresa, en cómputo mensual, e se atopen de alta durante todo o mes nos réximes citados no parágrafo anterior.

c) Traballadores por conta allea de alta no réxime especial agrario da Seguridade Social no mes e que realicen, cando menos, dez xornadas reais no devandito período.

d) Traballadores incluídos nos restantes réximes especiais da Seguridade Social non citados nos parágrafos anteriores ou das respectivas mutualidades alternativas á Seguridade Social que se atopen de alta durante quince días no mes.

A solicitude do aboamento anticipado da dedución debe axustarse ao modelo 140, aprobado pola Orde EHA/394/2011, do 21 de febreiro (BOE do 28). Conforme a citada orde, despois de solicitala, non é preciso reiterala durante o período de tempo a que se teña dereito ao aboamento anticipado da dedución, salvo que se comunique a alta de novos fillos.

Tamén debe utilizarse o Modelo 140 para comunicar o incumprimento dos requisitos establecidos para percibir o aboamento anticipado, así como para comunicar as seguintes variacións:

a) Falecemento do beneficiario con dereito ao aboamento anticipado da dedución.

- b) Baixa do beneficiario na Seguridade Social ou na mutualidade.
- c) Cambio de residencia do beneficiario ao estranxeiro ou do resto do territorio español aos territorios históricos do País Vasco ou da Comunidade Foral de Navarra.
- d) Renuncia do beneficiario ao cobramento anticipado da dedución.
- e) Cambio de réxime da Seguridade Social ou da mutualidade do beneficiario.
- f) Baixa dalgún dos fillos, para os efectos da dedución, por falecemento, por cesamento da convivencia, por perda da garda e custodia, por obter rendas superiores a 8000 euros, ou por obter rendas que determinen a obriga de presentar a declaración polo IRPF con rendas superiores a 1800 euros.

Aplicación da dedución na declaración do IRPF

A dedución por maternidade minora a cota diferencial, con independencia de que a devandita cota diferencial resulte positiva ou negativa. En consecuencia, o importe da dedución deberá facerse constar na declaración do exercicio na alínea correspondente á “Cota diferencial e resultado da declaración”, recadro 571 da páxina 17 do modelo de declaración.

Os contribuíntes aos que, por solicitáreno no seu momento, a Axencia Tributaria lles satisfíxese cantidades mensuais en concepto de aboamento anticipado da dedución por maternidade deberán consignar, no recadro 572 da páxina 17 da declaración, a suma das devanditas cantidades que correspondan ao exercicio 2017.

▪ **Importante:** *non serán exisibles xuros de mora pola percepción, a través do aboamento anticipado e por causa non imputable ao contribuínte, de cantidades superiores á dedución por maternidade que corresponda.*

Exemplo:

Dona P.C.A. estivo dada de alta no réxime xeral da Seguridade Social durante todo o ano 2017 e ascenderon a 1800,00 euros os importes íntegros das cotizacións e cotas anuais retribuídas ao citado réxime.

Dona P.C.A. ten dous fillos, o maior, nacido o 13 de agosto de 2015, e o menor, nacido o 31 de xaneiro de 2017.

Hai que determinar o importe da dedución por maternidade correspondente ao exercicio 2016 e o resultado da súa declaración, se se sabe que a súa cota diferencial ascende a 1500 euros e que a contribuínte non solicitou o pagamento anticipado da dedución.

Solución:

Dedución correspondente ao fillo maior:

- Número de meses de cumprimento dos requisitos: 12 meses
- Importe da dedución (12 meses x 100,00 euros)..... 1200,00
- Límite da dedución por fillo (1200,00 euros) **(1)**

Dedución correspondente ao fillo menor:

- Número de meses de cumprimento dos requisitos: 5 meses
- Importe da dedución (5 meses x 100,00 euros)..... 500,00
- Límite da dedución por fillo (1200,00 euros) **(1)**

Cota diferencial	1500,00
Dedución por maternidade (1200,00 + 500,00).....	1700,00
Resultado da declaración (1500 – 1700,00)	–200,00

(1) Prevalece o importe de 1200,00 euros anuais por cada fillo, ao ser superior o importe das cotizacións e cotas retribuídas á Seguridade Social (1800,00 euros).

Deducións por familia numerosa ou por persoas con discapacidade a cargo

(art. 81 bis e disposición adicional cuadraxésimo segunda da Lei do IRPF; art. 60 bis do Regulamento)

Establécense catro novas deducións destinadas a reducir a tributación dos contribuíntes con maiores cargas familiares, que minorarán a cota diferencial de xeito análogo a como o fai a dedución por maternidade; isto é, con independencia de que a citada cota diferencial resulte positiva ou negativa, e podendo solicitar o seu aboamento anticipado. Estas deducións novas son as seguintes:

- Dedución por cada descendente con discapacidade.
- Dedución por cada ascendente con discapacidade.
- Dedución por familia numerosa.
- Dedución por ascendente, separado legalmente ou sen vínculo matrimonial, con dous fillos sen dereito a percibir anualidades por alimentos.

Requisitos e outras condicións para a aplicación das deducións

1. En xeral

Poderán aplicar estas deducións os contribuíntes seguintes:

- Os que **realicen unha actividade por conta propia ou allea** pola cal estean dados de **alta no réxime correspondente da Seguridade Social ou mutualidade**.
- Os que perciban **prestacións** contributivas e asistenciais **do sistema de protección do desemprego**.

Para o caso dos desempregados, para teren dereito a aplicar as deducións, cómpre estar cobrando unha prestación, contributiva ou asistencial, do sistema de protección do desemprego. Non é suficiente con estar inscrito como demandante de emprego.

- Os que perciban **pensións** aboadas polo Réxime xeral e polos réximes especiais da **Seguridade Social** ou polo réxime de **clases pasivas do estado**.
- Os que perciban **prestacións análogas ás anteriores**, recoñecidas aos **profesionais non integrados no réxime especial da Seguridade Social dos traballadores por conta propia ou autónomos polas mutualidades de previsión social**, que actúen como alternativas ao réxime especial da Seguridade Social mencionado sempre que se trate de prestacións por situacións idénticas ás previstas para a correspondente pensión da Seguridade Social.

A aplicación das deducións esténdese aos contribuíntes dados de alta no estranxeiro en sistemas públicos de protección social semellantes á Seguridade Social española ou ás mutualidades de previsión social alternativas á Seguridade Social, e aos que reciben prestacións por desemprego ou pensións de réximes públicos de previsión social correspondentes a Estados distintos de España.

2. En particular segundo a situación familiar que dá dereito á dedución

Ademais do anterior e, en función da dedución que se pretenda aplicar, terán dereito a minorar a cota diferencial os contribuíntes nos que concorran as circunstancias seguintes:

a) Por cada descendente con discapacidade, os contribuíntes que teñan dereito á aplicación do mínimo por descendentes⁽¹⁴⁾ previsto no artigo 58 da Lei do IRPF.

⁽¹⁴⁾ O mínimo por descendentes coméntase na páxina 485 e ss. do capítulo 14.

b) **Por cada ascendente con discapacidade**, os contribuíntes que teñan dereito á aplicación do mínimo por ascendentes previsto⁽¹⁵⁾ no artigo 59 da Lei do IRPF.

c) **Por familia numerosa**, os contribuíntes que sexan un ascendente, ou un irmán orfo de pai e nai, que forme parte dunha familia numerosa consonte a Lei 40/2003, do 18 de novembro, de protección ás familias numerosas.

- **Importante:** *o contribuínte deberá contar co título de familia numerosa ou, se é o caso, acreditar a condición de persoa con discapacidade do ascendente ou descendente consonte o establecido no artigo 72 do Regulamento do IRPF.*

d) Por ser **un ascendente con dous fillos e cumprir todas e cada unha das condicións seguintes:**

- **Estar separado legalmente ou sen vínculo matrimonial.**
- **Non ter dereito a percibir anualidades por alimentos polos fillos.**
- **Ter dereito polos fillos á totalidade do mínimo por descendentes** previsto no artigo 58 da Lei do IRPF.

Os contribuíntes separados legalmente con dous fillos, sen dereito a anualidades por alimentos, teñen dereito á totalidade do mínimo cando teñan atribuída a garda e custodia dos fillos en exclusiva.

Xa que logo, cando a garda e custodia sexa compartida, o mínimo por descendente ratearase entre ambos os dous pais.

Os ascendentes sen vínculo matrimonial con dous fillos, sen dereito a anualidades por alimentos, terán dereito a aplicar a totalidade do mínimo cando non haxa convivencia co outro proxenitor e ambos os dous fillos convivan única e exclusivamente cun ascendente.

Contía máxima das deducións

Dedución por descendentes con discapacidade a cargo

- **Ata 1200 euros anuais** por cada descendente con discapacidade con dereito á aplicación do mínimo por descendentes.

Dedución por ascendentes con discapacidade a cargo

- **Ata 1200 euros anuais** por cada ascendente con discapacidade con dereito á aplicación do mínimo por ascendentes.

Dedución por familia numerosa

- **Ata 1200 euros anuais** por ser un ascendente, ou un irmán orfo de pai e nai, que forme parte dunha **familia numerosa de categoría xeral** consonte a Lei 40/2003, do 18 de novembro, de protección ás familias numerosas.
- Este importe aumentará nun 100 por 100, é dicir, **ata 2400 euros anuais** para o caso de **familia numerosa de categoría especial** consonte a Lei 40/2003, do 18 de novembro, de protección ás familias numerosas.

⁽¹⁵⁾ O mínimo por descendentes coméntase na páxina 488 e ss. do capítulo 14.

Dedución por ascendente separado legalmente, ou sen vínculo matrimonial, con dous fillos sen dereito a percibir anualidades por alimentos

- Ata **1200 euros anuais** por ser un ascendente separado legalmente, ou sen vínculo matrimonial, con dous fillos sen dereito a percibir anualidades por alimentos e polos que teña dereito á totalidade do mínimo por descendentes.

Rateo, cálculo e límite das deducións

Rateo

- Cando dous ou máis contribuíntes teñan dereito á aplicación dalgunha das anteriores deducións respecto dun mesmo descendente, ascendente ou familia numerosa, o seu importe ratearase entre eles a partes iguais sen prexuízo da solicitude de aboamento anticipado á que máis adiante nos referimos.

Cálculo

- As deducións aplícanse, para cada contribuínte con dereito a elas, proporcionalmente ao número de meses nos que se cumpran de xeito simultáneo os requisitos previstos para aplicalas.

- Para os efectos do cómputo do número de meses para o cálculo do importe da dedución a que se refire a alínea anterior, teranse en conta as **reglas seguintes**:

1.^a A determinación da condición de familia numerosa e da situación de discapacidade realizárase de acordo coa súa situación o derradeiro día de cada mes.

2.^a Para contribuíntes que realicen unha actividade por conta propia ou allea, o requisito de alta no réxime correspondente da Seguridade Social ou mutualidade entenderase cumprido cando esta situación se produza en calquera día do mes.

3.^a Para contribuíntes que perciban as prestacións contributivas e asistenciais do sistema de protección do desemprego, pensións da Seguridade Social ou clases pasivas e prestacións análogas ás anteriores, o requisito de percibir as citadas prestacións entenderase cumprido cando esas prestacións se perciban en calquera día do mes, e non será aplicable o requisito de alta no réxime correspondente da Seguridade Social ou mutualidade.

Límite

- Para o caso de **contribuíntes que realicen unha actividade por conta propia ou allea pola cal estean dados de alta no réxime correspondente da Seguridade Social ou mutualidade, o límite** para cada unha das deducións será o importe das cotizacións e cotas totais á Seguridade Social e mutualidades de carácter alternativo devindicadas en cada período impositivo con posterioridade ao momento no que se cumpran os requisitos previstos para a súa aplicación.

Para estes efectos, terase en conta de maneira conxunta, tanto o número de meses nos que se cumpran de xeito simultáneo os requisitos previstos para a súa aplicación coma as cotizacións e cotas totais á Seguridade Social e mutualidades correspondentes a todos os contribuíntes que tivesen dereito á dedución.

■ **Atención:** para os efectos do cálculo deste límite, computaranse as cotizacións e cotas polos seus importes íntegros sen tomar en consideración as bonificacións que puidesen corresponder.

- Non obstante, se o contribuínte tivese dereito á dedución respecto de varios ascendentes ou descendentes con discapacidade, **o citado límite aplicarase de maneira independente respecto de cada un deles.**
- **Para o caso de familias numerosas de categoría especial**, o incremento nun 100 por 100 da dedución (1200 euros) **non se terá en conta para os efectos do citado límite.**
- **Aos contribuíntes que perciban as prestacións contributivas e asistenciais do sistema de protección do desemprego, pensións da Seguridade Social ou clases pasivas e prestacións análogas ás anteriores** non lles resulta de aplicación o límite para cada dedución do importe das cotizacións e cotas satisfeitas á Seguridade Social e mutualidades de carácter alternativo devindicadas en cada período impositivo nin, para o caso de que se cedera ao seu favor o dereito á dedución, se terán en conta de maneira conxunta as cotizacións e cotas totais á Seguridade Social e mutualidades correspondentes a todos os contribuíntes que tivesen dereito á dedución.

Incompatibilidades entre as deducións

A dedución por familia numerosa e a dedución por ascendente, separado legalmente ou sen vínculo matrimonial, con dous fillos sen dereito a percibir anualidades por alimentos son incompatibles entre elas.

Aboamento anticipado das deducións

Supostos e requisitos

Os contribuíntes con dereito á aplicación destas deducións poderanlle solicitar á Axencia Estatal de Administración Tributaria o seu aboamento de maneira anticipada nos seguintes supostos e cos requisitos que se indican:

- Para o caso dos contribuíntes que realicen unha **actividade por conta propia ou allea** pola cal estean dados de alta no réxime correspondente da Seguridade Social ou mutualidade, **por cada un dos meses nos que estean dados de alta na Seguridade Social ou mutualidade e coticen os prazos mínimos** que se indican a continuación:
 - a) Traballadores con contrato de traballo a xornada completa, en alta durante, cando menos, quince días de cada mes no réxime xeral ou nos réximes especiais da minería do carbón e dos traballadores do mar.
 - b) Traballadores con contrato de traballo a tempo parcial cuxa xornada laboral sexa de, cando menos, o 50 por 100 da xornada ordinaria na empresa, en cómputo mensual, e estean en alta durante todo o mes nos réximes citados no parágrafo anterior.
 - c) Para o caso de traballadores por conta allea en alta no sistema especial para traballadores por conta allea agrarios incluídos no réxime xeral da Seguridade Social cando se optara por bases diarias de cotización, que realicen, cando menos, dez xornadas reais no citado período.
 - d) Traballadores incluídos nos restantes réximes especiais da Seguridade Social non citados nos parágrafos anteriores ou mutualistas das respectivas mutualidades alternativas á Seguridade Social que estean en alta durante quince días no mes.
- Para o caso dos contribuíntes que perciban as prestacións contributivas e asistenciais do **sistema de protección do desemprego, pensións da Seguridade Social ou clases pasivas e prestacións análogas ás anteriores**, **por cada un dos meses nos que se perciban estas prestacións.**

O Servizo Público de Emprego Estatal, a Seguridade Social, e as mutualidades de previsión social alternativas ás da Seguridade Social e calquera outro organismo que aboan as prestacións e pensións estarán obrigados a subministrarlle por vía electrónica á Axencia Estatal de Administración Tributaria, durante os dez primeiros días de cada mes, os datos das persoas ás que satisfixeran as citadas prestacións o pensións durante o mes anterior.

Procedemento

1. Solicitud para o aboamento anticipado

A tramitación do aboamento anticipado efectuarase de acordo co procedemento seguinte:

- **Presentación da solicitude do aboamento anticipado**

Poderase presentar a solicitude de aboamento anticipado a partir do momento no que, cumprindo os requisitos e condicións establecidos para o dereito á súa percepción, o contribuínte opte pola modalidade de aboamento anticipado desta.

A solicitude débese axustar ao modelo 143 aprobado pola Orde HAP/2486/2014, do 29 de decembro (BOE do 31), modificada por Orde HAP/410/2015, do 11 de marzo (BOE do 12) e deberán cubri-lo cos datos do citado modelo que correspondan dos recollidos nel, dependendo da modalidade de dedución que se estea a solicitar.

Unha vez presentada a solicitude de aboamento anticipado, non será preciso reiterala durante todo o período no que se teña dereito ao aboamento anticipado da dedución, agás para comunicar as variacións sobrevidas posteriormente.

Presentarase unha solicitude por cada dedución á que se poida ter dereito e, no caso da dedución por ascendentes ou descendentes con discapacidade a cargo, respecto de cada ascendente ou descendente que dea dereito á dedución.

- **Tramitación da solicitude de aboamento anticipado**

A solicitude poderase presentar utilizando unha das dúas modalidades seguintes:

a) Modalidade individual. Presentarase unha solicitude por cada contribuínte con dereito a dedución. Aboaráselle ao solicitante a cantidade que resulte de dividir o importe que proceda entre o número de contribuíntes con dereito á aplicación do mínimo respecto do mesmo descendente ou ascendente con discapacidade, ou entre o número de ascendentes ou irmáns orfos de pai e nai que formen parte da mesma familia numerosa segundo a modalidade de dedución da que se trate.

b) Modalidade colectiva. A solicitude presentarana todos os contribuíntes que puidesen ter dereito á dedución respecto dun mesmo descendente, ascendente ou familia numerosa. Para este caso, deberase designar como primeiro solicitante un contribuínte que cumpra, no momento de presentar a solicitude, os requisitos previstos para a aplicación da dedución que corresponda. O aboamento anticipado efectuarase mensualmente sen rateo ningún, por importe de 100 euros por cada descendente, ascendente ou familia numerosa. O citado importe será de 200 euros se se trata dunha familia numerosa de categoría especial.

Poderase modificar a modalidade de solicitude respecto de cada unha das deducións cada mes de xaneiro.

Os descendentes ou ascendentes que se relacionen na solicitude deberán dispoñer de número de identificación fiscal válido.

- **Resolución**

A Axencia Estatal de Administración Tributaria, á vista da solicitude recibida e dos datos que constan no seu poder, se considera procedente a solicitude, aboarlle de oficio, de maneira anticipada e á conta, o importe de cada dedución ao solicitante.

Para o caso de que non procedese o aboamento anticipado da dedución, a Axencia Estatal de Administración Tributaria procederá a ditar resolución expresa que lle será notificada ao interesado. O acordo que denegue a solicitude deberá ser, en todos os casos, motivado.

- **Cobramento**

O aboamento das deducións de maneira anticipada efectuarao mensualmente a Axencia Estatal de Administración Tributaria, mediante transferencia bancaria, polo importe que corresponda en función de se é unha solicitude individual ou colectiva, e dos meses nos que se cumpran as condicións. O ministro de Facenda e Administracións Públicas poderá autorizar o aboamento por cheque cruzado ou nominativo cando concorran circunstancias que o xustifiquen.

2. Comunicación de variacións que afecten ao aboamento anticipado

Os contribuíntes con dereito ao aboamento anticipado das citadas deducións virán obrigados a comunicarlle á Administración tributaria as variacións que afecten ao seu aboamento anticipado, así como cando, por algunha causa ou circunstancia sobrevida, incumpran algúns dos requisitos para a súa percepción.

A comunicación destas variacións deberase facer no prazo dos quince días naturais seguintes a aquel no que se producise a variación ou incumprimento dos requisitos, utilizando o modelo 143.

3. Regularización pola percepción do importe do aboamento anticipado de xeito indebido, total ou parcialmente

Deben distinguirse dous supostos:

- **Contribuíntes non obrigados a declarar**

Os contribuíntes non obrigados a presentar declaración polo IRPF deberán regularizar a súa situación tributaria cando o importe percibido por cada unha das deducións por familia numerosa, por persoas con discapacidade ou por ascendentes con dous fillos non se corresponda co do aboamento anticipado, mediante o ingreso das cantidades percibidas en exceso. Para iso, deben presentar o modelo 122 no prazo comprendido entre a data na que os pagamentos anticipados se percibisen de xeito indebido ata que remate o prazo para a presentación da declaración do IRPF correspondente ao exercicio no que se percibise o pagamento anticipado de xeito indebido.⁽¹⁶⁾

- **Contribuíntes obrigados a declarar**

No caso de contribuíntes obrigados a declarar que percibisen o importe do aboamento anticipado de xeito indebido, total ou parcialmente, deberán proceder a regularizar a súa situación na declaración do IRPF correspondente ao exercicio no que se percibise o aboamento anticipado indebidamente.

⁽¹⁶⁾ Véxase a Orde HFP/105/2017, do 6 de febreiro, pola que se aproba o modelo 122 do imposto sobre a renda das persoas físicas. Deducións por familia numerosa, por persoas con discapacidade a cargo ou por ascendente con dous fillos separado legalmente ou sen vínculo matrimonial. Regularización do dereito á dedución por contribuíntes non obrigados a presentar declaración" (BOE do 10).

Cesión do dereito á dedución

Cando dous ou máis contribuíntes teñan dereito á aplicación dalgunha das deducións respecto dun mesmo descendente, ascendente ou familia numerosa, poderá cederlle o dereito á dedución a un deles.

Considérase que non existe transmisión lucrativa, para os efectos fiscais, por esta cesión.

Supostos nos que se entende cedido o dereito a favor doutro contribuínte

Enténdese cedido o dereito nos casos seguintes:

- Cando dous ou máis contribuíntes teñan dereito á aplicación dalgunha das deducións e presentasen unha solicitude de aboamento anticipado de maneira colectiva, entenderase cedido o dereito á dedución a favor do primeiro solicitante, quen deberá consignar na declaración do IRPF o importe da dedución e a totalidade do pagamento anticipado percibido.

- Nos casos restantes, entenderase cedido o dereito á dedución a favor do contribuínte que aplique a dedución na súa declaración, debendo constar esta circunstancia na declaración de todos os contribuíntes que tiveran dereito á dedución, agás que o cedente **sexa un non obrigado a declarar**, en cuxo caso esa cesión se efectuará mediante a presentación do modelo 121 que deberá presentarse no prazo establecido en cada exercicio para a presentación da declaración do IRPF.⁽¹⁷⁾

- **Atención:** no caso de cesión do dereito a favor doutro contribuínte, deberase indicar na páxina 17 da declaración, dentro da dedución que corresponda, que lle cederon o dereito á dedución e, se é o caso, o NIF do cedente.

Regras especiais para o cálculo da dedución

Cando se realice a cesión, para os efectos do cálculo da dedución, aplicaranse **as regras especiais seguintes**:

a) O importe da dedución non se rateará entre eles senón que o aplicará integramente o contribuínte en cuxo favor se cedese a dedución.

b) Computaranse os meses nos que calquera dos contribuíntes que tivesen dereito á dedución cumpria os requisitos.

c) Teranse en conta, de maneira conxunta, as cotizacións e cotas totais á Seguridade Social e mutualidades correspondentes a todos os contribuíntes que tivesen dereito á dedución.

d) Os importes que, se é o caso, se percibiran anticipadamente, consideraranse obtidos polo contribuínte en cuxo favor se cedese a dedución.

Aplicación da dedución na declaración do IRPF

As deducións minoran a cota diferencial, con independencia de que a citada cota diferencial resulte positiva ou negativa. Xa que logo, o importe das deducións que proceda aplicar deberá facerse constar na declaración do exercicio na alínea correspondente a "Cota diferencial e resultado da declaración", da páxina 17 do modelo de declaración, recadros 582 para a dedu-

(17) Véxase a Orde HFP/105/2017, do 6 de febreiro, pola que se aproba o modelo 121 "Imposto sobre a Renda das Persoas Físicas. Deducións por familia numerosa ou por persoas con discapacidade ao cargo. Comunicación da cesión do dereito á dedución por contribuíntes non obrigados a presentar declaración" (BOE do 10).

ción por descendentes con discapacidade a cargo, **595** para a dedución por ascendentes con discapacidade a cargo, **609** para a dedución por familia numerosa e **611** para a dedución por ascendente, separado legalmente ou sen vínculo matrimonial, con dous fillos sen dereito a percibir anualidades por alimentos.

- **Importante:** *os solicitantes e os descendentes ou ascendentes con discapacidade que se relacionen nas deducións por persoas con discapacidade a cargo deberán dispoñer de NIF.*

Os contribuíntes aos que, por solicitalo no seu momento, a Axencia Tributaria lles satisfíxese cantidades mensuais en concepto de aboamento anticipado deberán consignar a suma destas, en función da dedución que corresponda, nos recadros **583** (dedución por descendentes con discapacidade a cargo), **596** (dedución por ascendentes con discapacidade a cargo), **610** (dedución por familia numerosa) e **612** (dedución por ascendente, separado legalmente ou sen vínculo matrimonial, con dous fillos sen dereito a percibir anualidades por alimentos) da páxina 16 da declaración.

Así mesmo, cando se cobrase cantidades anticipadamente e o contribuínte, para o caso de persoas con discapacidade a cargo, non teña dereito ao mínimo por descendentes ou por ascendentes deberá regularizar esta situación na súa declaración por este imposto, consignando nos recadros **613** e **615**, segundo corresponda, o importe cobrado que debe regularizar.

Para o caso de contribuíntes non obrigados a declarar, esta regularización efectuarse mediante o ingreso das cantidades percibidas en exceso no lugar, forma e prazo que determine o ministro de Facenda e Administracións Públicas.

- **Importante:** *non serán esixibles xuros de mora pola percepción, a través do aboamento anticipado e por causa non imputable ao contribuínte, de cantidades superiores ás que correspondan polas deducións por familia numerosa ou por persoas con discapacidade a cargo.*

Exemplo 1. Dedución por descendentes con discapacidade a cargo con aboamento anticipado

O matrimonio formado por don F.G.D., que percibe unha pensión de xubilación da Seguridade Social de 900 euros mensuais, e dona T.V.J. conviven co seu fillo de 35 anos, que ten acreditado desde 1992 un grao de discapacidade do 33 por 100 e que percibe unha renda exenta.

Determinar o importe da dedución por descendentes con discapacidade a cargo correspondente ao exercicio 2017 sabendo que a cota diferencial da declaración conxunta do matrimonio ascende a 1000 euros e que en xullo de 2017 solicitaron e percibiron, de maneira colectiva, o pagamento anticipado da dedución.

Solución

Nota previa: don F.G.D. cumpre os requisitos para aplicar a dedución por ser pensionista e ter dereito ao mínimo por descendentes, neste caso por se tratar dun fillo con discapacidade calquera que sexa a súa idade, que convive co contribuínte e non teñen rendas anuais, excluídas as exentas, superiores a 8000 euros, nin presenta declaración. Pola súa parte, dona T.V.J. non ten dereito á dedución por non realizar ningún tipo de actividade por conta propia ou allea nin percibir prestacións como pensionista ou desempregada.

Cota diferencial 2300,00

Dedución por descendente con discapacidade a cargo:

- Número de meses de cumprimento dos requisitos: 12 meses
- Importe da dedución 1200,00
- Límite da dedución por fillo (1200 euros) **(1)**

Solución (continuación):

Aboamento anticipado:

- Número de meses que percibiu o aboamento anticipado: 6 meses (2)	
- Importe do aboamento anticipado da dedución (6 meses x 100 euros)	600,00
Diferenza (1200 – 600).....	-600,00

Resultado da declaración (2.300 – 600)..... 1.700,00

(1) Ao se tratar dun contribuínte que percibe unha pensión da Seguridade Social, non lle resulta de aplicación o límite do importe das cotizacións e cotas satisfeitas á Seguridade Social e mutualidades, que si se establece para contribuíntes que realizan unha actividade por conta propia ou allea.

O límite será a contía anual da dedución 1200 euros e, na medida en que se cumpriron todo o ano os requisitos esixidos, poderá deducir o seu importe íntegro.

(2) De xullo a decembro, recibiu 6 meses o aboamento anticipado por importe de 100 euros cada mes (600 euros).

Exemplo 2. Dedución por ascendentes con discapacidade a cargo sen aboamento anticipado nin cesión do dereito

Don G.V.V., de 77 anos e cun 45 por 100 de discapacidade, percibe unha pensión de xubilación de 6500 € anuais e non presenta declaración do IRPF. Ten 2 fillos cos que convive durante o ano (6 meses con cada un). O primeiro deles, don P.V.P., traballou por conta allea de xaneiro a outubro de 2017 cunhas cotizacións á Seguridade Social de 1400 euros. O segundo, don L.V.P., traballou tamén por conta allea de xaneiro a maio de 2016, cumprindo o requisito do prazo mínimo de alta e cotizando 50 euros cada un dos meses, e desde xuño a decembro de 2016 estivo percibindo a prestación de desemprego. A cota diferencial do IRPF no ano 2017 foi para cada un dos irmáns -1100 euros para don P.V.P. e 250 para don L.V.P.

Determinar para cada un dos contribuíntes o importe da dedución por ascendentes con discapacidade a cargo correspondente ao exercicio 2016 e o resultado da súa declaración, tendo en conta que ningún solicitou o aboamento anticipado da dedución nin lle cedeu o seu dereito ao outro.

Solución:

A) Contribuínte don P.V.P.

Cota diferencial -1100,00

Dedución por ascendente con discapacidade a cargo(1):

Número de meses de cumprimento dos requisitos: 10 meses	
- Importe da dedución.....	-500,00
- Límite da dedución (500 euros)	

Aboamento anticipado: 0,00

Resultado da declaración..... -1600,00

(1) Ao teren os dous irmáns dereito á dedución, a contía desta ratearase entre eles a partes iguais (o ascendente convive 6 meses con cada un). O importe resultante ($1200 \div 2 = 600$ euros) aplícao cada contribuínte con dereito á dedución proporcionalmente ao número de meses nos que se cumpran, de maneira simultánea, os requisitos previstos para aplicala (neste caso, cumpre os requisitos de alta no réxime correspondente da Seguridade Social e ten dereito ao mínimo por ascendente: 10 meses).

Polo tanto, $600 \div 12 \text{ meses} \times 10 \text{ meses} = 500$ euros correspóndelle ao contribuínte deducir e este importe prevalece, xa que o importe das cotizacións e cotas devindicadas á Seguridade Social é superior (1400 euros).

B) Contribuínte don L.V.P.

Cota diferencial 250,00

Dedución por ascendente con discapacidade a cargo

Número de meses de cumprimento dos requisitos: 12 meses	
- Importe da dedución	-600,00
- Límite da dedución (600 euros)(1)	

Aboamento anticipado: 0,00

Resultado da declaración..... -350,00

Solución (continuación):

(1) O contribuínte ten dereito á metade da dedución (600 euros). O citado importe debe aplicalo proporcionalmente ao número de meses nos que se cumpren, de maneira simultánea, os requisitos. Neste caso, cúmpreos durante todo o ano, pois 5 meses estivo de alta na seguridade social e o resto percibiu prestación por desemprego.

Exemplo 3. Dedución por familia numerosa con cesión do dereito e aboamento anticipado

Matrimonio formado por don R.P.G. e dona M.G.B., ambos os dous traballaron en 2017. El como funcionario dun ministerio, cun desconto por cotas a MUFACE por un importe anual de 527 euros. Ela desenvolveu unha actividade profesional e estivo dada de alta durante todos os meses do ano no réxime especial de traballadores autónomos, polo que cotizou por un importe anual de 2100 euros.

O matrimonio ten tres fillos de 20, 15 e 13 anos, respectivamente, dedicados aos seus estudos, e está en posesión do título de familia numerosa de categoría xeral.

Determinar o importe da dedución por familia numerosa correspondente ao exercicio 2017 e o resultado da súa declaración, tendo en conta que don R.P.G. lle cedeu ao outro proxenitor o seu dereito á dedución, que solicitaron en marzo de forma colectiva o aboamento anticipado e que a cota diferencial do IRPF de dona M.G.B. foi no ano 2017 de 300 euros.

Solución:**Contribuínte dona M.G.B.**

Nota previa: don R.P.G. non deberá consignar nada na súa declaración de IRPF nos recadros relativos á dedución por familia numerosa por ceder o seu dereito no momento de solicitar o aboamento anticipado de maneira colectiva.

Cota diferencial 300,00

Dedución familia numerosa (1)

- Número de meses de cumprimento dos requisitos: 12 meses
- Importe da dedución 1200,00
- Límite da dedución (1200 euros)(2)

Aboamento anticipado:(3)

- Número de meses que percibiu o aboamento anticipado: 10 meses(3)
- Importe do aboamento anticipado da dedución (10 meses x 100 euros) 1000,00

Diferenza (1200 – 1000)..... -200,00

Resultado da declaración (300 – 200) 100,00

(1) Como consecuencia da cesión, computaranse os meses nos que calquera dos contribuíntes que tivese dereito á dedución cumpra os requisitos (neste caso, 12 meses) e dona M.G.B. aplicará integramente na súa declaración de IRPF de 2016 o importe da dedución que corresponda e a totalidade do pagamento anticipado percibido.

(2) Ao haber cesión, téñense en conta, de maneira conxunta, as cotizacións e cotas totais á Seguridade Social e Mutualidades correspondentes aos dous proxenitores (2100 + 527 = 2627). Ao ser superior o importe das cotizacións e cotas totais á Seguridade Social e a MUFACE a contía máxima da dedución prevalece esta última.

(3) Percibiuse o pagamento anticipado de marzo a decembro (1000 euros). Este importe considerárase obtido polo contribuínte en cuxo favor se cedese a dedución.

Exemplo 4. Dedución por ascendente, separado legalmente ou sen vínculo matrimonial, con dous fillos sen dereito a percibir anualidades por alimentos

Dona M.B.A., divorciada con dous fillos cuxa garda e custodia ten atribuída. Un dos fillos ten unha discapacidade do 33 por 100. O outro proxenitor non está obrigado a satisfacer anualidades por alimentos a favor dos fillos.

Determinar o importe da dedución por ascendente, separado legalmente ou sen vínculo matrimonial, con dous fillos sen dereito a percibir anualidades por alimentos e o resultado da declaración tendo en conta que dona M.B.A. recibiu unha prestación ata outubro de 2017 e un subsidio por desemprego os meses de novembro e decembro de 2017, que a súa cota diferencial é de -400 euros e que solicitou o aboamento anticipado que lle correspondía desde xaneiro.

Solución (continuación)

Nota previa: neste exemplo cúmprense tanto os requisitos para aplicar a dedución por ascendente, separado legalmente ou sen vínculo matrimonial, con dous fillos sen dereito a percibir anualidades por alimentos coma os requisitos para aplicar a dedución por familia numerosa, xa que, de acordo co establecido polo artigo 2 da Lei 40/2003, do 18 de novembro, de protección ás familias numerosas xa equipara a familia numerosa a constituída por un ascendente con dous fillos, no que un deles teña, como ocorre neste caso, unha discapacidade. O contribuínte debe optar por aplicar unha ou outra dedución, pero non as dúas. Neste caso, conforme o enunciado do exemplo, opta por aplicar a dedución por ascendente, separado legalmente ou sen vínculo matrimonial, con dous fillos.

Pero, ao existir un descendente con discapacidade polo que dona M.B.A. ten dereito á totalidade do mínimo por descendentes ademais da dedución por ascendente, separado legalmente ou sen vínculo matrimonial, con dous fillos, pode aplicar tamén a dedución por descendentes con discapacidade a cargo (ambas as dúas deducións son compatibles entre elas).

Cota diferencial -400,00

A) Dedución ascendente, separado legalmente ou sen vínculo matrimonial, con dous fillos sen dereito a percibir anualidades por alimentos:

- Número de meses de cumprimento dos requisitos: 12 meses	
- Importe da dedución.....	1200,00
- Límite da dedución (1200 euros)(1)	
Aboamento anticipado:	
- Número de meses que percibiu o aboamento anticipado: 12 meses(2)	
- Importe do aboamento anticipado da dedución (12 meses x 100 euros)	1200,00
Diferenza (1200 – 1200).....	0,00

B) Dedución por descendente con discapacidade a cargo:

- Número de meses de cumprimento dos requisitos: 12 meses	
- Importe da dedución.....	1200,00
- Límite da dedución por fillo (1200 euros)(1)	
Aboamento anticipado:	
- Número de meses que percibiu o aboamento anticipado: 12 meses (2)	
- Importe do aboamento anticipado da dedución (12 meses x 100 euros)	1200,00
Diferenza (1200 – 1200).....	0,00

Resultado da declaración..... -400,00

(1) Ao se tratar dun contribuínte que percibe unha prestación por desemprego (de xaneiro a outubro) e outra de asistencia (novembro e decembro), non lle resulta de aplicación o límite do importe das cotizacións e cotas satisfeitas á Seguridade Social e Mutualidades que si se establece para os contribuíntes que realizan unha actividade por conta propia ou allea.

O límite será a contía anual da dedución (1200 euros) e, na medida en que se cumpriron todo o ano os requisitos esixidos, poderá deducir o seu importe íntegro.

(2) Desde xaneiro a decembro, recibiu 12 meses o aboamento anticipado por importe de 100 euros cada mes (1200 euros).

Importe do IRPF que corresponde á comunidade autónoma de residencia do contribuínte no exercicio 2017

Dende o 1 de xaneiro de 2009, a cesión parcial do IRPF ten como límite máximo o 50 por 100 do rendemento producido no territorio de cada comunidade autónoma, de acordo co establecido na Lei orgánica 8/1980, do 22 de setembro, de financiamento das comunidades autónomas

(LOFCA), modificada, por última vez, pola Lei orgánica 3/2009, do 18 do decembro (BOE do 19).

A determinación do importe do IRPF que corresponde á comunidade autónoma de residencia do contribuínte no exercicio 2017 dá cumprimento ao disposto no artigo 46 da Lei 22/2009, do 18 de decembro, pola que se regula o sistema de financiamento das comunidades autónomas de réxime común e cidades con estatuto de autonomía e se modifican determinadas normas tributarias (BOE do 19), relativo á necesidade de que os modelos de declaración do IRPF permitan facer visible o carácter cedido deste imposto.

En consecuencia, os contribuíntes, con excepción dos que no exercicio 2017 teñan a súa residencia habitual no estranxeiro ou nas cidades con estatuto de autonomía de Ceuta ou Melilla, cubrirán a epígrafe O da páxina 18 da declaración para determinar o importe do IRPF que lle corresponde á súa comunidade autónoma de residencia.

A determinación deste importe realizarase conforme ás seguintes operacións:

(+) Cota líquida autonómica incrementada, recadro 551

(-) O 50 por 100 dos importes correspondentes a:

- Dedución por dobre imposición internacional, por razón das rendas obtidas e gravadas no estranxeiro, recadro 553.
- Dedución por dobre imposición internacional nos supostos de aplicación do réxime de transparencia fiscal internacional, recadro 554.
- Dedución por dobre imposición nos supostos do réxime de imputación de rendas derivadas da cesión de dereitos de imaxe, recadro 555.

(=) Importe do IRPF que corresponde á comunidade autónoma de residencia do contribuínte.

Regularización de situacións tributarias

Regularización mediante a presentación de autoliquidación complementaria

Os erros ou as omisións existentes en declaracións xa presentadas que motivasen a realización dun ingreso inferior ao que legalmente correspondese ou a unha devolución superior á procedente deben regularizarse mediante a presentación dunha autoliquidación complementaria á orixinariamente presentada.

Tamén deben regularizarse, mediante a presentación de autoliquidacións complementarias, aquelas situacións ou circunstancias ocorridas que motiven a perda do dereito a unha redución ou a unha exención xa aplicada nunha declaración anterior.

Non obstante, a perda do dereito a determinadas deducións, tal e como se comentou neste mesmo capítulo na epígrafe “Incremento das cotas líquidas, estatal e autonómica, por perda do dereito a deducións de exercicios anteriores” debe regularizarse na autoliquidación do exercicio en que se produce o incumprimento dalgún dos requisitos esixidos para consolidar o dereito ás devanditas deducións.

De acordo co establecido no artigo 122.2 da Lei 58/2003, do 17 de decembro, xeral tributaria (BOE do 18), tamén se poderá presentar unha autoliquidación complementaria para solicitar unha devolución inferior á autoliquidada na declaración orixinaria, no suposto de que a devolución non fose efectuada pola Administración tributaria.

As autoliquidacións complementarias, que poderán orixinar un importe que se debe ingresar ou unha cantidade que se ten que devolver inferior á anteriormente autoliquidada, no suposto de que a devolución solicitada non fose aínda efectuada pola Administración tributaria, deberán realizarse nos impresos correspondentes ao exercicio que é obxecto de regularización.

Deberá, pois, ser presentada a autoliquidación complementaria nos termos anteriormente comentados, cando, con posterioridade a presentar a declaración orixinaria, se produzan algúns dos seguintes supostos:

Percepción de atrasos de rendementos do traballo (art. 14.2.b) da Lei do IRPF)

Deberá presentarse a autoliquidación complementaria cando, por circunstancias xustificadas non imputables ao contribuínte, os rendementos derivados do traballo se perciban en períodos impositivos distintos a aqueles en que foron esixibles. As devanditas cantidades deberán imputárselles aos períodos impositivos en que foron esixibles e practicarse, de ser o caso, a correspondente autoliquidación complementaria. (18)

A dita autoliquidación complementaria, que non comportará sanción nin xuros de mora nin recarga ningunha, presentarse no prazo que media entre a data en que se perciban os atrasos e o final do prazo inmediato seguinte de declaracións polo IRPF.

Así, se os atrasos se perciben entre o 1 de xaneiro de 2018 e o inicio do prazo de presentación das declaracións do IRPF correspondente ao exercicio 2017, a autoliquidación complementaria deberá presentarse no devandito ano antes de finalizar o prazo de presentación (ata o 2 de xullo de 2018), salvo que se trate de atrasos do exercicio 2016, xa que neste caso se incluírán na propia declaración do dito exercicio.

Para os atrasos que se perciben con posterioridade ao comezo do prazo de presentación de declaracións do exercicio 2017, a autoliquidación complementaria deberá presentarse no prazo existente entre a percepción dos atrasos e o final do prazo de declaración do exercicio 2017.

■ **Atención:** *se a declaración complementaria responde a esta circunstancia, o contribuínte deberá marcar cunha X o recadro 108 da alínea "Declaración complementaria" da páxina 3 da declaración.*

Devolución de cantidades derivadas das cláusulas de limitación de tipos de xuros de préstamos (cláusulas chan) que tiveran a consideración de gasto deducible en exercicios anteriores (Disposición adicional cuadraxésimo quinta da Lei do IRPF)

Non se integrará na base imponible do IRPF a **devolución**, en efectivo ou a través doutras medidas de compensación, das cantidades previamente satisfeitas ás entidades financeiras en concepto de xuros pola aplicación de cláusulas de limitación de tipos de xuros de préstamos (a denominada cláusula chan), **xunto cos correspondentes xuros de indemnización**, derivadas tanto de acordos realizados coas entidades financeiras coma do cumprimento de sentenzas ou laudos arbitrais.(19)

Cando estas cantidades obxecto de devolución se inclúsen en declaracións de anos anteriores como gasto deducible, perderán esta consideración e deberá practicarse **autoliquidación complementaria** correspondente a eses exercicios, **sen sanción, nin xuros de mora, nin cargo económico ningún** no prazo comprendido entre a data do acordo e o remate do seguinte prazo de presentación de autoliquidación polo IRPF.

(18) Véxase a epígrafe "Imputación temporal dos rendementos do traballo" do capítulo 3, páxina 116 e ss.

(19) Véxase a páxina 61 e ss. do capítulo 2.

Esta regularización afectará unicamente os **exercicios** respecto dos cales **non prescribíse** o dereito da Administración para determinar a débeda tributaria mediante a oportuna liquidación.

Non obstante, se se trata de **cantidades derivadas da aplicación de cláusulas chan que fosen satisfeitas polo contribuínte en 2017** e o acordo de devolución delas coa entidade financeira ou como consecuencia dunha sentenza xudicial ou un laudo arbitral se produce antes de rematar o prazo de presentación de autoliquidación do IRPF de 2017 (2 de xullo de 2018), non se terán en conta como gasto deducible no citado exercicio.

- **Atención:** *se a declaración complementaria responde a esta circunstancia, o contribuínte deberá marcar cunha X o recadro 109 da alínea "Declaración complementaria" da páxina 3 da declaración.*

Perda da condición de contribuínte por cambio de residencia (arts. 14.3 da Lei do IRPF e 63.2 do Regulamento).

- **En xeral**

No suposto de que o contribuínte perda a súa condición por cambio de residencia, todas as rendas pendentes de imputación, de acordo co disposto no artigo 14.3 da Lei do IRPF, deberán integrarse na base imponible correspondente ao último período impositivo que deba declarar polo citado imposto. Para iso, deberá practicarse, se é o caso, a autoliquidación complementaria, sen sanción nin xuros de mora nin recarga ningunha, no prazo de tres meses desde que o contribuínte perda a súa condición por cambio de residencia.

- **Traslado de residencia a outro Estado membro da Unión Europea**

Ademais, cando o traslado de residencia se produza a outro Estado membro da Unión Europea, o contribuínte poderá optar por imputar as rendas pendentes consonte o disposto no parágrafo anterior, ou por presentar, a medida en que se vaian obtendo cada unha das rendas pendentes de imputación, unha autoliquidación complementaria sen sanción, nin xuros de mora nin suplemento ningún, correspondente ao último período que se deba declarar por este imposto. A autoliquidación presentárase no prazo de declaración do período impositivo no que correspondese imputar as devanditas rendas no caso de non se producir a perda da condición de contribuínte.

- **Imputación de ganancias patrimoniais por cambio de residencia do artigo 95 bis da Lei do IRPF.**

Ao anterior úneselle, a partir de 1 de xaneiro de 2016, o caso especial de regularización por imputación de ganancias patrimoniais por cambio de residencia cando se dean as circunstancias previstas no artigo 95 bis da Lei do IRPF. As ganancias patrimoniais ás que se refire o devandito artigo 95 bis da Lei do IRPF deberán integrarse na base imponible correspondente ao último período que se deba declarar por este IRPF practicándose autoliquidación complementaria, sen sanción, nin xuros de mora nin suplemento ningún, no prazo de declaración do imposto correspondente ao primeiro exercicio no que o contribuínte non tivera esa condición.

Se o contribuínte optase pola aplicación das especialidades previstas no artigo 95 bis da Lei do IRPF para o caso de cambio de residencia a outro Estado membro da Unión Europea, ou do Espazo Económico Europeo co que exista un efectivo intercambio de información tributaria, e se se produce algunha das circunstancias previstas no artigo 95 bis.6.a) da Lei do IRPF que determinan a obriga de autoliquidar a ganancia patrimonial, a autoliquidación presentárase

no prazo que media entre a data na que se produza algunha das circunstancias referidas no artigo 95 bis.6.a) da Lei do IRPF e o final do inmediato prazo seguinte de declaracións polo imposto, ou no prazo de declaración do imposto correspondente ao primeiro exercicio no que o contribuínte non tivera esa condición como consecuencia do cambio de residencia se este fose posterior.

Xa que logo, de acordo con esta última regra, cando o contribuínte perda a súa condición en 2017, o período impositivo ao que lle corresponderá a autoliquidación complementaria será o 2016, por ser este o último período no que tivo a condición de contribuínte do IRPF.

Na alínea "Declaración complementaria" da páxina 3 da declaración, deberá marcar cunha X o recadro **110** se a declaración complementaria está motivada por perder a condición de contribuínte por cambio de residencia (suposto xeral previsto no primeiro parágrafo do artigo 14.3 da Lei do IRPF); o recadro **111** se o motivo é o traslado de residencia a outro estado membro da Unión Europea e o contribuínte opta por imputar as rendas pendentes a medida que se obteñan, de acordo co disposto no parágrafo segundo do artigo 14.3 da Lei do IRPF, e o recadro **112** se a declaración complementaria está motivada por producirse algunha das circunstancias previstas no artigo 95 bis da Lei do IRPF.

• **Perda da condición de residente do socio que aplicou o réxime de adiamento fiscal en operacións de escisión, fusión ou absorción e troco de valores cando traslade a súa residencia a un Estado membro da Unión Europea ou do espazo económico europeo (Arts. 80.4 e 81.3 da LIS; art. 14.3 Lei IRPF)** ⁽²⁰⁾

No caso de socios persoas físicas que aplicasen o réxime especial de adiamento fiscal previsto no capítulo VII do título VII da Lei 27/2014, do 27 de novembro, do imposto sobre sociedades e perdan a súa condición de residente no territorio español, integrárase na base imponible do IRPF do último período impositivo que se deba declarar por este imposto, a diferenza entre o valor de mercado das accións ou participacións recibidas no troco ou nas operacións de escisión, fusión ou absorción, no momento do cambio de residencia, e o seu valor fiscal (o valor de adquisición e antigüidade das accións entregadas), agás que as accións ou participacións queden afectas a un establecemento permanente situado no territorio español.

Cando o socio adquira a residencia nun Estado membro da Unión Europea ou do espazo económico europeo co que exista un efectivo intercambio de información tributaria nos termos previstos na alínea 3 da disposición adicional primeira da Lei 36/2006, do 29 de novembro, de medidas para a prevención da fraude fiscal, o pagamento da débeda tributaria resultante da aplicación do anterior será aprazado pola administración tributaria por pedimento do contribuínte ata a data da transmisión a terceiros das accións ou participacións afectadas: Neste suposto, resulta de aplicación o disposto na Lei 58/2003, do 17 de decembro, xeral tributaria, e a súa normativa de desenvolvemento, en canto ao devindicamento de xuros de mora e á constitución de garantías para o citado aprazamento. Se a declaración complementaria responde a esta circunstancia, o contribuínte deberá marcar un "X" no recadro **113** da alínea "Declaración complementaria" da páxina 3 da declaración.

⁽²⁰⁾ Véxase, dentro do capítulo 11, o réxime de adiamento fiscal en operacións de escisión, fusión ou absorción de sociedades e de troco de valores, páxinas 403 e ss., e 407 e ss., respectivamente.

Cambios de residencia entre comunidades autónomas cuxo obxecto principal consista en lograr unha menor tributación efectiva (art. 72.2 e 3 da Lei do IRPF)

Nos supostos nos que o cambio de residencia a outra comunidade autónoma teña por obxecto lograr unha menor tributación efectiva no IRPF e, en virtude do previsto no artigo 72.3 da Lei do IRPF, se estime que non se produciu o citado cambio para os efectos fiscais, o contribuínte deberá presentar as autoliquidacións complementarias que correspondan, con inclusión dos xuros de mora.

De acordo co establecido no artigo 72.3 da Lei do IRPF, entenderase, agás que a nova residencia se prolongue de xeito continuado durante, polo menos, tres anos, que non existiu cambio, en relación co rendemento cedido do IRPF, cando concorran as circunstancias seguintes:

- a) Que no ano no cal se produce o cambio de residencia ou no seguinte, a base imponible do IRPF sexa superior nun, polo menos, 50 por 100 á do ano anterior ao cambio. Para o caso de tributación conxunta, determinarase de acordo coas normas de individualización.
- b) Que no ano no cal se produce a situación á que se refire o parágrafo a) anterior, a súa tributación efectiva polo IRPF sexa inferior á que lle correspondería de acordo coa normativa aplicable na comunidade autónoma na que residía con anterioridade ao cambio.
- c) Que no ano seguinte ao que se produce a situación á que se refire o parágrafo a) anterior ou no seguinte, volva ter a súa residencia habitual no territorio da comunidade autónoma na que residiu con anterioridade ao cambio.

O prazo de presentación destas autoliquidacións complementarias rematará o mesmo día no que conclúa o prazo de presentación da declaración polo IRPF correspondente ao ano no que concorran as circunstancias que determinen a inexistencia do cambio de residencia para os efectos fiscais.

- **Atención:** *se a declaración complementaria responde a esta circunstancia, o contribuínte deberá marcar cunha X o recadro 114 da alínea "Declaración complementaria" da páxina 3 da declaración.*

Disposición de dereitos consolidados por mutualistas, por partícipes ou por asegurados (arts. 51.8, disposición adicional décimo primeira da Lei do IRPF e 50 do Regulamento)

Nos casos de disposición de dereitos consolidados por mutualistas de mutualidades de previsión social, incluída a mutualidade de previsión social de deportistas profesionais, así como polos partícipes dos plans de pensións regulados na Directiva 2003/41/CE do Parlamento Europeo e do Consello, do 03 de xuño, relativa ás actividades e á supervisión de fondos de pensións de emprego, en supostos distintos dos previstos no texto refundido da Lei de regulación dos plans e fondos de pensións, o contribuínte deberá repórter as reducións na base imponible indebidamente practicadas, presentando as autoliquidacións complementarias, con inclusión dos xuros de mora.

As autoliquidacións complementarias presentaranse no prazo que media entre a data da disposición anticipada e a finalización do prazo regulamentario de declaración correspondente ao período impositivo en que se realice a disposición anticipada.⁽²¹⁾

(21) Véxase, dentro do capítulo 13, a alínea "Reducións por achegas e contribucións a sistemas de previsión social", páxina 461 e ss., así como a alínea relativa a "Reducións por achegas á mutualidade de previsión social de prima fixa de deportistas profesionais e de alto nivel", páxina 477 e ss.

- **Atención:** *se a declaración complementaria responde a esta circunstancia, o contribuínte deberá marcar cunha X o recadro 115 da alínea "Declaración complementaria" da páxina 3 da declaración.*

Disposición de bens ou de dereitos achegados ao patrimonio protexido de persoas con discapacidade (art. 54.5.a) e b) da Lei do IRPF)

A disposición de calquera ben ou dereito achegado ao patrimonio protexido de persoas con discapacidade efectuada no período impositivo en que se realizou a achega ou nos catro seguintes ten as seguintes consecuencias fiscais:

O gasto de diñeiro e o consumo de bens fungibles integrados no patrimonio protexido, cando se fagan para atender as necesidades vitais da persoa beneficiaria, non debe considerarse como disposición de bens ou dereitos e, xa que logo, non lle é aplicable o establecido no artigo 54.5 da Lei do IRPF. Agora ben, para que tal conclusión sexa posible, dado que os beneficios fiscais quedan ligados á efectiva constitución dun patrimonio, deberá constituírse este último, o que implica que, salvo en circunstancias excepcionais polas que puntualmente a persoa con discapacidade poida estar atravesando, o gasto de diñeiro ou bens fungibles antes do transcurso de catro anos desde a súa achega non debe impedir a constitución e o mantemento durante o tempo do citado patrimonio protexido.

a) Persoa que achega contribuínte do IRPF

Se a persoa que achega deberá repórter as reducións na base imponible indebidamente practicadas mediante a presentación da autoliquidación complementaria correspondente, incluíndo os xuros de mora que procedan.

A autoliquidación complementaria deberá presentarse no prazo que media entre a data en que se produza a disposición e a finalización do prazo regulamentario da declaración correspondente ao período impositivo en que se realice a devandita disposición.

b) No titular do patrimonio protexido que recibiu a achega

O titular do patrimonio protexido que recibiu a achega deberá integrar, na base imponible, a parte da achega recibida que deixase de integrar no período impositivo en que recibiu a achega como consecuencia de aplicar a exención recollida na letra w) do artigo 7 da Lei do IRPF, mediante a presentación da correspondente autoliquidación complementaria, coa inclusión dos xuros de mora que procedan.⁽²²⁾

A autoliquidación complementaria deberá presentarse no prazo que media entre a data en que se produza a disposición e a finalización do prazo regulamentario da declaración correspondente ao período impositivo en que se realice a devandita disposición.

c) Se a persoa que achega foi un suxeito pasivo do imposto sobre sociedades

Neste suposto deberá distinguirse segundo que o titular do patrimonio protexido sexa traballador da sociedade ou a devandita condición a teña algún dos seus parentes, o seu cónxuxe ou a persoa que o teña ao seu cargo.

No primeiro caso, a regularización, nos termos anteriormente comentados, deberá efectuala o propio titular do patrimonio protexido e, no segundo caso, a dita regularización deberá efectuala o parente, o cónxuxe ou a persoa que o teña ao seu cargo e que sexa traballadora da sociedade.

O traballador titular do patrimonio protexido deberá comunicarlle ao empregador que efectuou as achegas as disposicións que se realizasen no período impositivo. Cando a disposición se

⁽²²⁾ O comentario da exención correspondente aos rendementos do traballo derivados das achegas realizadas ao patrimonio protexido, así como aos derivados das prestacións obtidas en forma de renda polas persoas con discapacidade, realízase na páxina 52 do capítulo 2.

efectuase no patrimonio protexido dos parentes, dos cónxuxes ou das persoas a cargo dos traballadores en réxime de tutela ou de acollemento, a citada comunicación tamén deberá efectuala o devandito traballador.

■ **Atención:** *se a declaración complementaria responde a esta circunstancia, o contribuínte deberá marcar cunha X o recadro 116 da alínea "Declaración complementaria" da páxina 3 da declaración.*

Perda total ou parcial do dereito á exención por reinvestimento en vivenda habitual e en entidades de nova ou recente creación (art. 41.5 do Regulamento do IRPF)

Debe presentarse a autoliquidación complementaria cando, con posterioridade a aplicar a exención por reinvestimento da ganancia patrimonial derivada da transmisión de vivenda habitual, ou de accións ou participacións en entidades de nova ou recente creación se perdesa, total ou parcialmente, o dereito á devandita exención.

A perda do dereito á citada exención pode producirse como consecuencia de:

- Non reinvestir dentro do prazo legalmente establecido.
- Incumprir calquera outra das condicións que determinan o dereito ao mencionado beneficio fiscal.⁽²³⁾

A autoliquidación complementaria, con inclusión dos xuros de mora, presentárase no prazo que media entre a data en que se produza o incumprimento e a finalización do prazo regulamentario de declaración, correspondente ao período impositivo en que se produza o devandito incumprimento.

■ **Atención:** *se a declaración complementaria responde a esta circunstancia, o contribuínte deberá marcar cunha X o recadro 117 da alínea "Declaración complementaria" da páxina 3 da declaración.*

Perda do dereito á exención por reinvestimento en rendas vitalicias (art. 42.5 do Regulamento do IRPF)

O incumprimento de calquera das condicións establecidas para a aplicación da exención por reinvestimento en rendas vitalicias, ou a anticipación, total ou parcial, dos dereitos económicos derivados da renda vitalicia constituída, determinará o sometemento a gravame da ganancia patrimonial correspondente.

Para este caso, o contribuínte imputará a ganancia patrimonial non exenta ao ano da súa obtención, practicando autoliquidación complementaria, con inclusión dos xuros de mora, e presentárase no prazo que medie entre a data na que se produza o incumprimento e o remate do prazo regulamentario de declaración correspondente ao período impositivo no que se produza o citado incumprimento.

■ **Atención:** *se a declaración complementaria responde a esta circunstancia, o contribuínte deberá marcar cunha X o recadro 118 da alínea "Declaración complementaria" da páxina 3 da declaración.*

(23) Véxase, dentro do capítulo 11, as condicións e requisitos que determinan tanto a exención da ganancia patrimonial obtida na transmisión da vivenda habitual do contribuínte por reinvestimento noutra vivenda habitual do importe obtido na transmisión da anterior, páxinas 421 e ss., coma a exención da ganancia patrimonial obtida na transmisión de accións ou participacións polas que se practicase a dedución por investimento en empresas de nova ou recente creación prevista no artigo 68.1 da Lei do IRPF, cando o importe obtido pola citada transmisión se reinvesta na adquisición de accións ou participacións noutra entidade de nova ou recente creación, páxinas 424 e ss.

Perda da exención de determinadas retribucións en especie (art. 43.2.3º do Regulamento do IRPF)

Deberá presentarse a autoliquidación complementaria cando, con posterioridade a aplicar a exención, se perdesse por parte dos traballadores en activo das sociedades o dereito a non considerar como retribución en especie a percepción de accións ou participacións da sociedade para a que traballan, ou ben doutra sociedade do grupo, nos termos e condicións establecidos no artigo 43 do Regulamento do IRPF.

A perda da exención poderá producirse como consecuencia de incumprir o prazo de mantemento das devanditas accións ou participacións ou calquera outro dos requisitos previstos no citado artigo.⁽²⁴⁾

A autoliquidación complementaria, cos correspondentes xuros de mora, deberá presentarse no prazo que media entre a data en que se incumpra o requisito e a finalización do prazo regulamentario de declaración correspondente ao período impositivo en que se produza o devandito incumprimento.

■ **Atención:** *se a declaración complementaria responde a esta circunstancia, o contribuínte deberá marcar cunha X o recadro 119 da alínea "Declaración complementaria" da páxina 3 da declaración.*

Perda da exención da indemnización percibida por despedimento ou por cesamento (art. 73.1 do Regulamento do IRPF)

Cando, con posterioridade a aplicar a exención da indemnización por despedimento ou por cesamento do traballador, se produza a perda do dereito a esta, deberá presentarse a correspondente autoliquidación complementaria.

A perda do dereito á exención producirase no suposto de que, dentro dos tres anos seguintes ao despedimento ou ao cesamento do traballador, este volva prestar servizos na mesma empresa ou noutra empresa vinculada a aquela.⁽²⁵⁾

A autoliquidación complementaria, con inclusión dos xuros de mora, deberá presentarse entre a data en que o traballador volva prestar servizos e a finalización do prazo regulamentario de declaración correspondente ao período impositivo en que se produza a devandita circunstancia.

■ **Atención:** *se a declaración complementaria responde a esta circunstancia, o contribuínte deberá marcar cunha X o recadro 120 da alínea "Declaración complementaria" da páxina 3 da declaración.*

Recomprou de elementos patrimoniais que orixinasen perdas computadas na declaración (art. 73.2 do Regulamento do IRPF)

Cando o contribuínte realice a adquisición dos elementos patrimoniais ou dos valores ou das participacións homoxéneas non admitidos a negociación nalgún dos mercados secundarios oficiais de valores definidos na Directiva 2004/39/CE do Parlamento Europeo e do Consello, do 21 de abril de 2004, ⁽²⁶⁾ dentro do ano seguinte á data da súa transmisión, con posteriorida-

(24) As condicións e requisitos que deben cumprirse para que a entrega de accións ou participacións aos traballadores en activo non teña a consideración de retribucións en especie coméntanse na páxina 90.

(25) Véxase, dentro do capítulo 2, os requisitos establecidos para a exención da indemnización por despedimento ou por cesamento do traballador, páxinas 65 e ss.

(26) Modificada por última vez na Directiva 2010/78/UE, do 24 de novembro (DOL 15 decembro 2010).

de a finalizar o prazo regulamentario de declaración do período impositivo no que computou a perda patrimonial derivada da transmisión, deberá regularizar a súa situación tributaria.⁽²⁷⁾

Para iso, deberá presentar a correspondente autoliquidación complementaria, con inclusión dos xuros de mora, no prazo que media entre a data en que se produza a adquisición e a finalización do prazo regulamentario de declaración correspondente ao período impositivo en que se realice a recompra do elemento patrimonial.

- **Atención:** *se a declaración complementaria responde a esta circunstancia, o contribuínte deberá marcar cunha X o recadro 121 da alínea "Declaración complementaria" da páxina 3 da declaración.*

Cubrir, presentar e ingresar as autoliquidacións complementarias

A nova autoliquidación recollerá a totalidade dos datos que deban ser declarados, incorporando, xunto aos correctamente reflectidos na autoliquidación orixinaria, os de nova inclusión ou modificación.

Logo de determinar o resultado da autoliquidación complementaria, efectuarase a regularización correspondente. Para tal efecto, restarase, do resultado da autoliquidación complementaria, o importe que se ingresou na autoliquidación orixinaria, se esta foi positiva, ou ben, sumaráse a devolución percibida, se resultou para devolver. O resultado obtido é a cota que deberá ser ingresada como consecuencia da autoliquidación complementaria.

Nos supostos de autoliquidación complementaria na que se solicite unha menor devolución sen recibir o importe da devolución solicitada na autoliquidación orixinaria, unicamente deberá consignarse cunha X no recadro 123 da páxina 2 da declaración, sen que proceda a regularización comentada no parágrafo anterior.

- **Importante:** *o ingreso das autoliquidacións complementarias, sexa cal sexa o exercicio que é obxecto de regularización, nunca poderá fraccionarse en dous prazos.*

Recargas aplicables (art. 27 da Lei xeral tributaria)

Deberá terse en conta que, con excepción dos supostos anteriormente comentados, os ingresos correspondentes ás declaracións **que se presenten voluntariamente** con posterioridade ao termo do prazo de declaración, sen o requirimento previo da Administración tributaria ao respecto, terán unha recarga de contía variable en función do atraso, con exclusión das sancións que, noutro caso, se puidesen esixir. As recargas aplicables son as seguintes:⁽²⁸⁾

- **O 5, 10 ou 15 por 100** da cantidade ingresada, con exclusión do xuro de mora, se o ingreso se efectúa, respectivamente, dentro dos tres, seis ou doce meses seguintes ao termo do prazo da declaración.
- **O 20 por 100 e os xuros de mora** correspondentes, se o ingreso se realizase despois de transcorrer os doce meses indicados anteriormente.

Os xuros de mora esixiranse polo período transcorrido dende o día seguinte ao termo dos 12 meses posteriores a finalizar o prazo establecido para a presentación ata o momento en que a autoliquidación se presenta.

Todo iso, sen prexuízo de que a recarga poida verse reducida nun 25 por 100 do seu importe nos casos e cos requisitos previstos no artigo 27.5 da Lei xeral tributaria.

⁽²⁷⁾ Véxase, dentro do capítulo 11, o tratamento das perdas patrimoniais derivadas de transmisións de elementos patrimoniais cando se volvan comprar nun determinado prazo os mesmos elementos ou, no suposto de transmisión de valores ou participacións, cando se adquiran valores ou participacións homoxéneos, páxina 374.

⁽²⁸⁾ Véxase, o artigo 27 da Lei 58/2003, do 17 de decembro, xeral tributaria (BOE do 18).

A modo de resumo:

Atraso do ingreso	Recarga aplicable
Ata 3 meses	5 por 100
De 3 meses e un día a seis meses.....	10 por 100
De 6 meses e un día a 12 meses.....	15 por 100
Máis de 12 meses	20 por 100 + xuros de mora

Regularización mediante rectificación de autoliquidacións (Arts. 120.3 da LGT)

Cando o contribuínte queira modificar unha autoliquidación do IRPF presentada porque resulta unha cantidade para devolver superior á autoliquidada ou un importe para ingresar inferior ao da autoliquidación presentada (como sucede se declarou indebidamente algunha renda exenta, computou importes en contía superior á debida, esqueceu deducir algún gasto fiscalmente admisible ou omitiu algunhas reducións ou deducións ás que tiña dereito) e, en consecuencia, se produciu un prexuízo do seus beneficios lexítimos, debe instar a rectificación da citada autoliquidación a través do procedemento que regulan os artigos 126 a 129 do Real decreto 1065/2007, do 27 de xullo, polo que se aproba o regulamento xeral das actuacións e dos procedementos de xestión e inspección tributaria, e de desenvolvemento das normas comúns dos procedementos de aplicación dos tributos.

Comezo do procedemento: presentación da solicitude de rectificación dunha autoliquidación do IRPF

Cando se pode presentar a solicitude de rectificación dunha autoliquidación do IRPF

A rectificación da súa autoliquidación poderá solicitarse:

- Unha vez presentada a correspondente autoliquidación.
- Sempre que a administración tributaria non practicase liquidación definitiva ou liquidación provisional polo mesmo motivo.
- Ademais, cómpre que non transcorrese o prazo de catro anos ao que se refire o artigo 66 da citada Lei xeral tributaria.

O citado prazo de catro anos comezará a contar:

- a) Se a declaración se presentou dentro do prazo regulamentario de presentación das declaracións, desde o día seguinte ao seu remate.
- b) Se a declaración se presentou fóra do citado prazo, desde o día seguinte á presentación da declaración.

Formas de presentar a solicitude de rectificación dunha autoliquidación do IRPF

O contribuínte pode solicitar a rectificación da autoliquidación do IRPF:

- a) **Utilizando, de xeito voluntario, o modelo de declaración do IRPF aprobado polo Ministro de Facenda e Función Pública para o exercicio.**

A presentación desta solicitude de rectificación dunha autoliquidación do IRPF utilizando o modelo de declaración **deberá realizarse a través dalgún dos medios electrónicos seguintes:**

- **Presentación electrónica por Internet** a través do portal da Axencia Tributaria en Internet (www.agenciatributaria.es) ou directamente en <https://www.agenciatributaria.gob.es>, e para os períodos impositivos 2017 e seguintes tamén a través dos programas de presentación desenvolvidos por terceiros.

Para iso, o contribuínte cubrirá unha nova autoliquidación que comprenderá, ademais dos correctamente reflectidos na autoliquidación orixinaria, os de nova inclusión ou modificación.

Deberá marcar o recadro **127** da páxina 3 da declaración dentro da alínea "Solicitud de rectificación de autoliquidación" e proceder a consignar os datos correspondentes á regularización na epígrafe P da páxina 18 da declaración. Para estes efectos, indicárase o resultado para ingresar de anteriores autoliquidacións ou liquidacións administrativas correspondentes ao exercicio 2017 (recadro **631**) ou o resultado para devolver como consecuencia da tramitación de anteriores autoliquidacións correspondentes ao exercicio 2017 (recadro **632**).

Así mesmo, conforme o disposto no artigo 126 do regulamento xeral das actuacións e dos procedementos de xestión e inspección tributaria, e de desenvolvemento das normas comúns dos procedementos de aplicación dos tributos aprobado por Real decreto 1065/2007, do 27 de xullo, dentro da epígrafe O da páxina 18 da declaración deberá facerse constar no recadro **636** o número de xustificante da autoliquidación cuxa rectificación se solicita e, no caso de que se solicite unha devolución, no recadro **637** o número de conta no que solicita que se efectúe a devolución.

A presentación da autoliquidación, unha vez cubertos os datos anteriores, cumpre as funcións de escrito de solicitude de rectificación da autoliquidación e comeza o procedemento.

Poderá acompañarse da documentación na que se basea a solicitude de rectificación e dos xustificantes, se é o caso, do ingreso efectuado polo contribuínte. Os citados documentos ou escritos poderán presentarse a través do rexistro electrónico da axencia estatal de administración tributaria, regulado mediante resolución do 28 de decembro de 2009, da presidencia da axencia estatal de administración tributaria pola que se crea a sede electrónica e se regulan os rexistros electrónicos da axencia estatal de administración tributaria. Todo se entenderá sen prexuízo do disposto no artigo 16.4 da Lei 39/2015, do 1 de outubro, do procedemento administrativo común das administracións públicas.

- **Presentación electrónica a través do teléfono**, mediante chamada ao número 901 200 345 (accesible tamén a través do número de teléfono 91 535 68 13), exclusivamente para aqueles contribuíntes que cumpran os requisitos que consten na sede electrónica da Axencia Estatal de Administración Tributaria en Internet e sempre que a autoliquidación que se debe rectificar se realízase a través do servizo de tramitación do borrador/declaración.

Para estes efectos, a Axencia Estatal de Administración Tributaria adoptará as medidas de control precisas que permitan garantir a identidade dos contribuíntes que efectúan a solicitude de rectificación dunha autoliquidación do IRPF.

▮ **Lembre:** *esta maneira de solicitar a rectificación dunha autoliquidación do IRPF é máis sinxela e permítelle á Administración tributaria resolver estes procedementos con maior celeridade.*

A utilización voluntaria do modelo de declaración do IRPF como solicitude de rectificación está dispoñible para as autoliquidacións correspondentes a 2016 e 2017, e pode utilizarse tanto en período voluntario de presentación coma fóra del.

b) **Mediante escrito dirixido á dependencia ou sección de xestión da delegación ou administración da axencia tributaria correspondente ao seu domicilio habitual**, facendo constar claramente os erros ou omisións padecidos e acompañando xustificación suficiente destes.

Tramitación do procedemento

O procedemento rexerase polo disposto nos artigos 120.3 da Lei 58/2003, do 17 de decembro, xeral tributaria, e 126 a 128 do Regulamento xeral das actuacións e dos procedementos de xestión e inspección tributaria, e de desenvolvemento das normas comúns dos procedementos de aplicación dos tributos, aprobado polo Real decreto 1065/2007, do 27 de xullo.

Na tramitación do expediente comprobaranse as circunstancias que determinan a procedencia da rectificación.

Para estes efectos, a administración poderá examinar a documentación presentada e contrastala cos datos e antecedentes que obren no seu poder. Tamén poderá realizar requirimentos ao propio obrigado en relación coa rectificación da súa autoliquidación, incluídos os que se refiran á xustificación documental de operacións financeiras que teñan incidencia na rectificación solicitada. Así mesmo, poderá efectuar requirimentos a terceiros para que acheguen a información que estean obrigados a subministrar con carácter xeral ou para que a ratifiquen mediante a presentación dos correspondentes xustificantes. Tamén se poderán solicitar os informes que se consideren necesarios.

Finalizadas as actuacións, notificaráselle ao interesado a proposta de resolución para que, no prazo de 15 días contados a partir do día seguinte ao da notificación da proposta, alegue o que conveña ao seu dereito, agás que a rectificación que se acorde coincida coa solicitada polo interesado; neste último caso, notificarase sen máis trámite a resolución.

Remate do procedemento

O procedemento rematará mediante resolución na que se acordará ou non a rectificación da autoliquidación.

No caso de que a solicitude sexa considerada procedente, o órgano competente da administración tributaria practicará liquidación provisional, rectificando a declaración presentada, e devolverá, se é o caso, a cantidade indebidamente ingresada máis os xuros de mora correspondentes, consonte o disposto nos artigos 221 e 32.2 da Lei 58/2003, do 17 de decembro, xeral tributaria (BOE do 18) e na súa normativa regulamentaria de desenvolvemento.

Especialidades no caso de solicitude de rectificación utilizando o modelo de declaración do IRPF

Non obstante, para os contribuíntes que soliciten a rectificación das súas autoliquidacións de IRPF presentadas utilizando o modelo de declaración, establécense as seguintes especialidades **para o caso de que a Administración tributaria, tras limitar as súas actuacións a contrastar a documentación presentada polo interesado cos datos e antecedentes que obren en poder daquela, acorde rectificar a autoliquidación nos termos solicitados polo contribuínte:**

- a) O acordo da Administración **non impedirá a posterior comprobación do obxecto do procedemento.**
- b) Se o acordo orixinase, exclusivamente, unha devolución derivada da normativa do tributo e non procedese o aboamento de xuros de mora, **entenderase notificado o citado acordo pola recepción da transferencia bancaria, sen necesidade de que a Administración tributaria efectúe unha liquidación provisional.**

Apéndice normativo

Imposto sobre a renda das persoas físicas

- Lei 35/2006, do 28 de novembro, do imposto sobre a renda das persoas físicas e de modificación parcial das leis dos impostos sobre sociedades, sobre a renda de non-residentes e sobre o patrimonio (BOE do 29).
- Regulamento do imposto sobre a renda das persoas físicas, aprobado polo Real decreto 439/2007, do 30 de marzo (BOE do 31).
(Textos concordados e anotados)
- Normativa en vigor o 31 de decembro de 2012 da Lei e do Regulamento aplicable a:
 - Dedución por investimento en vivenda habitual
 - Exención das ganancias patrimoniais derivadas da transmisión de accións ou participacións en empresas de nova ou recente creación adquiridas antes de 29 de setembro de 2013.
- Disposicións relativas ao imposto sobre a renda das persoas físicas contidas nas leis das comunidades autónomas aplicables no exercicio 2017.

Advertencia:

Os textos que se ofrecen no apéndice normativo están destinados ao seu uso como instrumento documental. A Axencia Tributaria non se fai responsable do seu contido. Estes textos non teñen validez xurídica ningunha. Para fins xurídicos consulte os textos publicados nos boletín e diarios oficiais.

LEI 35/2006, DO 28 DE NOVEMBRO, DO IMPOSTO SOBRE A RENDA DAS PERSOAS FÍSICAS E DE MODIFICACIÓN PARCIAL DAS LEIS DOS IMPOSTOS SOBRE SOCIEDADES, SOBRE A RENDA DE NON-RESIDENTES E SOBRE O PATRIMONIO

(BOE do 29)

TÍTULO PRELIMINAR

Natureza, obxecto e ámbito de aplicación

Artigo 1. Natureza do imposto.

O imposto sobre a renda das persoas físicas é un tributo de carácter persoal e directo que grava, segundo os principios de igualdade, de xeneralidade e de progresividade, a renda das persoas físicas de acordo coa súa natureza e as súas circunstancias persoais e familiares.

Artigo 2. Obxecto do Imposto.

Constitúe o obxecto deste imposto a renda do contribuínte, entendida como a totalidade dos seus rendementos, ganancias e perdas patrimoniais e as imputacións de renda que se establezan pola lei, con independencia do lugar onde se producen e calquera que sexa a residencia do pagador.

Artigo 3. Configuración como imposto cedido parcialmente ás comunidades autónomas.(1)

1. O imposto sobre a renda das persoas físicas é un imposto cedido parcialmente, nos termos establecidos na Lei orgánica 8/1980, do 22 de setembro, de financiamento das comunidades autónomas, e nas normas reguladoras da cesión de tributos do Estado ás comunidades autónomas.

2. O alcance das competencias normativas das comunidades autónomas no imposto sobre a renda das persoas físicas será o previsto no artigo 46 da Lei 22/2009, pola que se regula o sistema de financiamento das comunidades autónomas de réxime común e cidades con estatuto de autonomía.

3. O cálculo da cota líquida autonómica efectuarase de acordo co establecido nesta lei e, se é o caso, na normativa ditada pola respectiva comunidade autónoma(2). No caso de que as comunidades autónomas non asumisen ou non exercen as competencias normativas sobre este imposto, a cota líquida esixírase de acordo coa tarifa complementaria e coas deducións establecidas polo Estado.

(1) Artigo 3 redactado, con efectos desde o 1 de xaneiro de 2010, pola Lei 22/2009, do 18 de decembro, pola que se regula o sistema de financiamento das comunidades autónomas de réxime común e cidades con estatuto de autonomía e se modifícan determinadas normas tributarias (BOE do 19).

(2) As disposicións normativas ditadas polas respectivas comunidades autónomas aplicables ao exercicio 2016 reproducense na addenda deste apéndice normativo.

Artigo 4. Ámbito de aplicación.

1. O imposto sobre a renda das persoas físicas aplícase en todo o territorio español.
2. O disposto na alínea anterior entenderase sen prexuízo dos réximes tributarios forais de concerto e de convenio económico en vigor, respectivamente, nos territorios históricos do País Vasco e na Comunidade Foral de Navarra.
3. Nas Canarias, Ceuta e Melilla teranse en conta as especialidades previstas na súa normativa específica e nesta lei.

Artigo 5. Tratados e convenios

O establecido nesta lei entenderase sen prexuízo do disposto nos tratados e nos convenios internacionais que pasarán a formar parte do ordenamento interno, de conformidade co artigo 96 da Constitución española.

TÍTULO I

Suxeición ao imposto: aspectos materiais, persoais e temporais

CAPÍTULO I

Feito imponible e rendas exentas

Artigo 6. Feito imponible

1. Constitúe o feito imponible a obtención de renda polo contribuínte. (3)
2. Compoñen a renda do contribuínte:
 - a) Os rendementos do traballo.
 - b) Os rendementos do capital.
 - c) Os rendementos das actividades económicas.
 - d) As ganancias e as perdas patrimoniais.
 - e) As imputacións de renda que se establezan por lei.
3. Para os efectos de determinar a base imponible e o cálculo do imposto, a renda clasificarase en xeral e do aforro.
4. Non estará suxeita a este imposto a renda que se encontre suxeita ao imposto sobre sucesións e doazóns. (4)
5. Presumiranse retribuídas, salvo proba en contrario, as prestacións de bens, de dereitos ou de servizos susceptibles de xerar rendementos do traballo ou do capital. (5)

(3) Véxanse as disposicións adicionais primeira e décimo quinta desta lei na que se configuran determinados supostos que non se consideran renda para os efectos do IRPF.

(4) Véxase o artigo 3 da Lei 29/1987, do 18 de decembro, do imposto sobre sucesións e doazóns (BOE do 19), no que se define o feito imponible do citado imposto.

(5) Véxase, a este respecto, o artigo 40 desta lei.

Artigo 7. Rendas exentas. (6)

Estarán exentas as seguintes rendas:

a) As prestacións públicas extraordinarias por actos de terrorismo e as pensións derivadas de medallas e de condecoracións concedidas por actos de terrorismo. (7)

b) As axudas de calquera clase que percibisen os afectados polo virus de inmunodeficiencia humana, reguladas no Real decreto lei 9/1993, do 28 de maio.

c) As pensións recoñecidas en favor daquelas persoas que sufriron lesións ou mutilacións con ocasión ou como consecuencia da Guerra Civil (1936/1939), xa sexa polo réxime de clases pasivas do Estado ou ao amparo da lexislación especial ditada para tal efecto.

d) As indemnizacións como consecuencia de responsabilidade civil por danos persoais, na contía legal ou na xudicialmente recoñecida.

Igualmente estarán exentas as indemnizacións, por idéntico tipo de danos, derivadas de contratos de seguro de accidentes, salvo aquelas cuxas primas puidesen reducir a base imponible ou puidesen ser consideradas como gasto deducible por aplicar a regra 1.ª da alínea 2 do artigo 30 desta lei, ata a contía que resulte de aplicar, para o dano sufrido, o sistema para valorar os danos e os prexuízos causados ás persoas en accidentes de circulación, incorporadas como anexo no texto refundido da Lei sobre responsabilidade civil e seguro na circulación de vehículos de motor, aprobado polo Real decreto lexislativo 8/2004, do 29 de outubro. (8)

Disposición adicional primeira. Exención das indemnizacións por danos persoais.

Para os efectos do disposto no artigo 7.d) da Lei do imposto sobre a renda das persoas físicas, as indemnizacións pagadas conforme ao disposto na

(6) Véxanse os artigos 33.4, 42.2, as disposicións adicionais sexta, quinta, trixésimo cuarta e trixésimo sétima desta lei, así como o artigo 75 da Lei 19/1994, do 6 de xullo, de modificación do réxime económico e fiscal das Canarias, relacionado coa exención do 50 por 100 dos rendementos do traballo persoal devindicados polos tripulantes de buques inscritos no rexistro especial de buques e empresas navieiras das Canarias.

(7) Véxase o artigo 13 da Lei 32/1999, do 8 de outubro, de solidariedade coas vítimas do terrorismo (BOE do 9). Véxase, así mesmo, o artigo 16 da Lei 29/2011, do 22 de setembro, de recoñecemento e protección integral ás vítimas do terrorismo (BOE do 23) e o Real decreto 671/2013, do 6 de setembro, polo que se aproba o regulamento da mencionada Lei 29/2011 (BOE do 18. corrección de erros do 19). Tamén o Real decreto Lei 6/2006, do 23 de xuño, sobre pensións excepcionais derivadas de atentados terroristas (BOE do 24).

(8) Para os accidentes que se produzan a partir do 1 de xaneiro de 2016, aplicarase o sistema de valoración que recolle o novo título IV e o novo anexo que substituíu o anterior do texto refundido da Lei sobre responsabilidade civil e seguro na circulación de vehículos de motor, os dous introducidos polo artigo único da Lei 35/2015, do 22 de setembro, de reforma do sistema para a valoración dos danos e prexuízos causados ás persoas en accidentes de circulación (BOE do 23). Para a valoración dos danos e prexuízos causados ás persoas en accidentes de circulación ocorridos con anterioridade ao 1 de xaneiro de 2016, aplicarase o sistema recollido no anexo do texto refundido da Lei sobre responsabilidade civil e seguro na circulación de vehículos de motor, aprobado polo Real decreto lexislativo 8/2004, do 29 de outubro na redacción vixente ata o 31 de decembro de 2015.

alínea 2 do artigo 1 do texto refundido da Lei sobre responsabilidade civil e seguro na circulación de vehículos de motor, aprobado polo Real decreto lexislativo 8/2004, do 29 de outubro, e concordantes do seu regulamento, consideraranse indemnizacións na contía legalmente recoñecida, para os efectos da súa cualificación como rendas exentas, mentres sexan aboadas por unha entidade aseguradora como consecuencia da responsabilidade civil do seu asegurado.

e) (9) As indemnizacións por despedimento ou por cesamento do traballador, na contía establecida con carácter obrigatorio no Estatuto dos traballadores, na súa normativa de desenvolvemento ou, se é o caso, na normativa reguladora da execución de sentenzas, sen que se poida considerar como tal a establecida en virtude do convenio, do pacto ou do contrato.

Sen prexuízo do disposto nos parágrafos anteriores, nos supostos de despedimento ou cesamento consecuencia de expedientes de regulación de emprego, tramitados de conformidade co disposto no artigo 51 do Estatuto dos traballadores e tras a aprobación da autoridade competente, ou producidos polas causas previstas na letra c) do artigo 52 do citado estatuto, sempre que, en ambos os casos, se deban a causas económicas, técnicas, organizativas, de produción ou por forza maior, quedará exenta a parte de indemnización percibida que non supere os límites establecidos con carácter obrigatorio no mencionado estatuto para o despedimento improcedente.

O importe da indemnización exenta ao que se refire esta letra terá como límite a cantidade de 180.000 euros.

Artigo 1. Indemnizacións por despedimento ou por cesamento do traballador. (10)

O gozo da exención, prevista no artigo 7.e) da Lei 35/2006, do 28 de novembro, do imposto sobre a renda das persoas físicas e de modificación parcial das leis dos impostos sobre sociedades, sobre a renda de non-residentes e sobre o patrimonio, quedará condicionado á desvinculación real e efectiva do traballador coa empresa. Presumirase, salvo proba en contra, que non se dá a dita desvinculación cando, nos tres anos seguintes ao despedimento ou ao cesamento, o traballador volva prestarlle servizos á mesma empresa ou a outra empresa vinculada a aquela nos termos previstos no arago 18 da Lei 27/2014, do 27 de novembro, do imposto sobre sociedades.

(9) Letra e) do artigo 7 foi modificada, con efectos dende 29 de novembro de 2014, polo artigo primeiro.Uno Lei 26/2014, do 27 de novembro, pola que se modifican a Lei 35/2006, do 28 de novembro, do imposto sobre a renda das persoas físicas, o texto refundido da Lei do imposto sobre a Renda de non Residentes, aprobado polo Real decreto lexislativo 5/2004, do 5 de marzo, e outras normas tributarias (BOE do 28). Véxase a disposición transitoria vixésimo segunda da Lei.

(10) Artigo 1 do Regulamento do IRPF modificado, con efectos 1 de xaneiro de 2015, polo artigo Primeiro.Uno do Real decreto 633/2015, do 10 de xullo, polo que se modifican o Regulamento do Imposto sobre a Renda das Persoas Físicas, aprobado polo Real decreto 439/2007, do 30 de marzo, e o Regulamento do Imposto sobre a Renda de non Residentes, aprobado polo Real decreto 1776/2004, do 30 de xullo (BOE do 11).

Artigo 73. Prazo de presentación das autoliquidacións complementarias.

1.Cando o contribuínte perda a exención da indemnización por despedimento ou por cesamento ao que se refire o artigo 1 deste regulamento, deberá presentar unha autoliquidación complementaria, con inclusión dos xuros de mora, no prazo que medie entre a data en que volva prestar servizos e a finalización do prazo regulamentario de declaración correspondente ao período impositivo en que se produza a devandita circunstancia.

(...)

f) As prestacións recoñecidas ao contribuínte pola Seguridade Social ou polas entidades que a substitúan como consecuencia de incapacidade permanente absoluta ou gran invalidez.

Así mesmo, as prestacións recoñecidas aos profesionais non integrados no réxime especial da Seguridade Social dos traballadores por conta propia ou autónomos polas mutualidades de previsión social que actúen como alternativas ao réxime especial da Seguridade Social mencionado, sempre que se trate de prestacións en situacións idénticas ás previstas para a incapacidade permanente absoluta ou grande incapacidade da Seguridade Social. A contía exenta terá como límite o importe da prestación máxima que recoñeza a Seguridade Social polo concepto que corresponda. O exceso tributaríase como rendemento do traballo e entenderase producido, en caso de concorrencia de prestacións da Seguridade Social e das mutualidades antes citadas, nas prestacións destas últimas.

g) As pensións por inutilidade ou por incapacidade permanente do réxime de clases pasivas, sempre que a lesión ou a enfermidade que fose causa daquelas inhabilitase por completo o perceptor da pensión para toda profesión ou oficio.

h) As prestacións familiares reguladas no capítulo IX do título II do texto refundido da Lei xeral da Seguridade Social, aprobado polo Real decreto lexislativo 1/1994, do 20 de xuño, e as pensións e os haberes pasivos de orfandade en favor de netos e de irmáns, menores de vinte e dous anos ou incapacitados para todo traballo, percibidos dos réximes públicos da Seguridade Social e das clases pasivas.(11)

Así mesmo, as prestacións recoñecidas aos profesionais non integrados no réxime especial da Seguridade Social dos traballadores por conta propia ou autónomos polas mutualidades de previsión social que actúen como alternativas ao réxime especial da Seguridade Social mencionado, sempre que se trate de prestacións en situacións idénticas ás previstas no parágrafo anterior pola Seguridade Social para os profesionais integrados no dito réxime especial. A contía exenta terá como límite o importe da prestación máxima que recoñeza a Seguridade Social polo concepto que corresponda. O exceso tributaríase como rendemento do traballo, que se entenderá producido, en caso de concorrencia de prestacións

(11) Téñase en conta que o Real decreto lexislativo 1/1994, do 20 de xuño, se derogou con efecto do 2 de xaneiro de 2016, pola disposición derogatoria única.1 do Real decreto lexislativo 8/2015, do 30 de outubro, polo que se aproba o texto refundido da Lei xeral da Seguridade Social.

da Seguridade Social e das mutualidades antes citadas, nas prestacións destas últimas.

Igualmente estarán exentas as demais prestacións públicas por nacemento, por parto ou por adopción múltiple, adopción, fillos a cargo e orfandade.

Tamén estarán exentas as prestacións públicas por maternidade percibidas das comunidades autónomas ou das entidades locais.

i) As prestacións económicas percibidas de institucións públicas con motivo do acollemento de persoas con discapacidade, maiores de 65 anos ou menores, sexa na modalidade simple, na permanente ou preadoptiva ou nas equivalentes previstas nos ordenamentos das comunidades autónomas, incluído o acollemento na execución da medida xudicial de convivencia do menor con persoa ou con familia previsto na Lei orgánica 5/2000, do 12 de xaneiro, reguladora da responsabilidade penal dos menores.

Igualmente estarán exentas as axudas económicas que lles concedan as institucións públicas ás persoas con discapacidade cun grao igual ou superior ao 65 por cento ou a maiores de 65 anos para financiar a súa estadia nas residencias ou nos centros de día, sempre que o resto das súas rendas non excedan do dobre do indicador público da renda de efectos múltiples.(12)

j) (13) As bolsas públicas e as bolsas que lles concedan as entidades sen fins lucrativos ás que se lles aplique o réxime especial regulado no título II da Lei 49/2002, do 23 de decembro, de réxime fiscal das entidades sen fins lucrativos e dos incentivos fiscais ao mecenado, e as bolsas concedidas polas fundacións bancarias reguladas no título II da Lei 26/2013, do 27 de decembro, de caixas de aforros e fundacións bancarias no desenvolvemento da súa actividade de obra social, percibidas para cursar estudos regrados, tanto en España como no estranxeiro, en todos os niveis e graos do sistema educativo, nos termos que regulamentariamente se establezan.

Así mesmo, estarán exentas, nos termos que regulamentariamente se establezan, as bolsas públicas e as concedidas polas entidades sen fins lucrativos mencionadas anteriormente para investigación no ámbito descrito polo Real decreto 63/2006, do 27 de xaneiro, polo que se aproba o Estatuto do persoal investigador en formación, así como as que estas lles outorguen, con fins de investigación, aos funcionarios, ao resto do persoal ao servizo das administracións públicas e ao persoal docente e investigador das universidades.

(12) De acordo coa disposición adicional centésimo sétima da Lei 3/2017, do 27 de xuño, de orzamentos xerais do Estado para o ano 2017 (BOE do 28), a contía anual do IPREM será de 7455,14 euros cando as correspondentes normas se refiran ao salario mínimo interprofesional en cómputo anual, salvo que expresamente exclúen as pagas extraordinarias; neste caso, a contía será de 6454,03 euros para o devandito exercicio. Véxase tamén o artigo 72 do Regulamento.a

(13) Letra j) do artigo 7 modificada, con efectos do 1 de xaneiro de 2015, polo artigo Primeiro.Dous da Lei 26/2014, do 27 de novembro, pola que se modifican a Lei 35/2006, do 28 de novembro, do imposto sobre a renda das persoas físicas, o texto refundido da Lei do imposto sobre a Renda de non Residentes, aprobado polo Real decreto lexislativo 5/2004, do 5 de marzo, e outras normas tributarias (BOE do 28).

Artigo 2. Exención de bolsas ao estudo e de formación de investigadores

1. (14) Para os efectos do establecido no artigo 7.j) da Lei do imposto, estarán exentas as bolsas públicas percibidas para cursar estudos regulados cando a concesión se axuste aos principios de mérito e de capacidade, de xeneralidade e de non discriminación nas condicións de acceso e de publicidade da convocatoria. En ningún caso estarán exentas as axudas ao estudo que concedan os entes públicos e cuxos destinatarios sexan exclusiva ou fundamentalmente os seus traballadores, os seus cónxuxes ou os seus parentes, en liña directa ou colateral, consanguínea ou por afinidade, ata o terceiro grao inclusive, destes.

De tratarse de bolsas para estudos concedidas por entidades sen fins lucrativos ás que se lles aplique o réxime especial regulado no título II da Lei 49/2002, do 23 de decembro, de réxime fiscal das entidades sen fins lucrativos e dos incentivos fiscais ao mecenado, ou por fundacións bancarias reguladas no título II da Lei 26/2013, do 27 de decembro, de caixas de aforros e fundacións bancarias no desenvolvemento da súa actividade de obra social, entenderanse cumpridos os principios anteriores cando concorran os requisitos seguintes:

a) Que os destinatarios sexan colectividades xenéricas de persoas, sen que se poida establecer limitación ningunha respecto destes por razóns alleas á propia natureza dos estudos que van realizar e ás actividades propias do seu obxecto ou finalidade estatutaria.

b) Que o anuncio da convocatoria se publique no Boletín Oficial do Estado ou no da comunidade autónoma e nun xornal de gran circulación nacional ou na páxina web da entidade.

c) Que a adxudicación se leve a cabo en réxime de concorrencia competitiva.

Para os efectos do previsto no segundo parágrafo do artigo 7.j) da lei, estarán exentas as bolsas para investigación no ámbito descrito polo Real decreto 63/2006, do 27 de xaneiro, polo que se aproba o Estatuto do persoal investigador en formación, sempre e cando o programa de axudas á investigación fose recoñecido e se inscribise no Rexistro Xeral de Programas de Axudas á Investigación ao que se refire o artigo 3 do citado Real decreto. En ningún caso se considerarán bolsa as cantidades satisfeitas no marco dun contrato laboral.

Para os efectos de aplicar o último inciso do artigo 7.j) da lei, as bases da convocatoria deberán prever como requisito ou como mérito, de forma expresa, que os destinatarios sexan funcionarios, persoal ao servizo das administracións públicas e persoal docente e investigador das universidades. Ademais, cando as bolsas sexan convocadas por entidades sen

sen fins lucrativos ás que se lles aplique o réxime especial regulado no título II da Lei 49/2002 ou por fundacións bancarias reguladas no título II da Lei 26/2013 no desenvolvemento da súa actividade de obra social, deberán igualmente cumprir os requisitos previstos no segundo parágrafo desta alínea.

2. 1.º O importe da bolsa exento para cursar estudos regulados alcanzará os custos de matrícula, ou as cantidades satisfeitas por un concepto equivalente para poder cursar tales estudos, e o seguro de accidentes corporais e de asistencia sanitaria de que sexa beneficiario o bolseiro e, se é o caso, o cónxuxe e o fillo do bolseiro sempre que non posúan cobertura da Seguridade Social, así como unha dotación económica máxima, con carácter xeral, de 3000 euros anuais.

Este último importe elevarase ata un máximo de 15.000 euros anuais cando a dotación económica teña por obxecto compensar os gastos de transporte e de aloxamento para realizar estudos regulados do sistema educativo, ata o segundo ciclo universitario, incluído este. Cando se trate de estudos no estranxeiro, o dito importe ascenderá a 18.000 euros anuais.

Se o obxecto da bolsa é a realización de estudos do terceiro ciclo, estará exenta a dotación económica ata un importe máximo de 18.000 euros anuais ou 21.600 euros anuais cando se trate de estudos no estranxeiro.

Para os efectos indicados nos parágrafos anteriores, cando a duración da bolsa sexa inferior ao ano natural, a contía máxima exenta será a parte proporcional que lle corresponda.

2.º No suposto de bolsas para a investigación, gozará de exención a dotación económica derivada do programa de axuda do que sexa beneficiario o contribuínte.

3.º No suposto de bolsas para realizar estudos de terceiro ciclo e de bolsas para a investigación, a dotación económica exenta incluírá as axudas complementarias que teñan por obxecto compensar os gastos de locomoción, de manutención e de estancia derivados da asistencia a foros e a reunións científicas, así como a realización de estancias temporais en universidades e en centros de investigación distintos aos da súa adscrición para completar, en ambos os dous casos, a formación investigadora do bolseiro.

k) As anualidades por alimentos percibidas dos pais en virtude da decisión xudicial.

l) Os premios literarios, artísticos ou científicos relevantes, coas condicións que regulamentariamente se determinen, así como os premios Príncipe de Asturias, nas súas distintas modalidades, que outorgue a Fundación Príncipe de Asturias.

Artigo 3. Exención de determinados premios literarios, artísticos e científicos.

1. Para os efectos da exención prevista no artigo 7.l) da Lei do imposto, terá a consideración de premio literario, artístico ou científico relevante a concesión de bens ou de dereitos a unha ou varias persoas, sen contraprestación, en recompensa ou en recoñece-

(14) Alínea 1 do artigo 2 do Regulamento do IRPF modificado, con efectos do 1 de xaneiro de 2015, polo artigo Primeiro.Dous do Real decreto 633/2015, do 10 de xullo, polo que se modifican o Regulamento do imposto sobre a renda das persoas físicas, aprobado polo Real decreto 439/2007, do 30 de marzo, e o Regulamento do imposto sobre a renda de non residentes, aprobado polo Real decreto 1776/2004, do 30 de xullo (BOE do 11).

mento do valor de obras literarias, artísticas ou científicas, así como ao mérito da súa actividade ou do seu labor, en xeral, en tales materias.

2. 1.º Quen conceda o premio non poderá realizar ou estar interesado na explotación económica da obra ou das obras premiadas.

En particular, o premio non poderá implicar nin esixir a cesión ou a limitación dos dereitos de propiedade sobre aquelas, incluídos os derivados da propiedade intelectual ou industrial.

Non se considerará incumplido este requisito pola mera divulgación pública da obra, sen finalidade lucrativa e por un período de tempo non superior a seis meses.

2.º En todo caso, o premio deberá concederse respecto de obras executadas ou de actividades desenvolvidas con anterioridade á súa convocatoria.

Non se considerarán premios exentos: as bolsas, as axudas e, en xeral, as cantidades destinadas ao financiamento previo ou simultáneo de obras ou de traballos relativos ás materias citadas na alínea 1 anterior.

3.º A convocatoria deberá reunir os seguintes requisitos:

- a) Ter carácter nacional ou internacional.
- b) Non establecer limitación ningunha respecto aos concursantes por razóns alleas á propia esencia do premio.
- c) Que o seu anuncio se publique no Boletín Oficial do Estado ou da comunidade autónoma e, polo menos, nun xornal de gran circulación nacional.

Os premios que se convoquen no estranxeiro ou por organizacións internacionais só terán que cumprir o requisito recollido na letra b) anterior para acceder á exención.

4.º A excepción debера ser declarada polo órgano competente da Administración tributaria deberá declarar a exención de acordo que aprobe o Ministro de Economía e Facenda. **(15)**

A declaración anterior terá que ser solicitada, coa achega da documentación pertinente, por:

- a) A persoa ou a entidade que convoque o premio, con carácter xeral.
- b) A persoa premiada, cando se trate de premios convocados no estranxeiro ou por organizacións internacionais.

A solicitude deberá efectuarse con carácter previo á concesión do premio ou, no suposto da letra b) anterior, antes de iniciar o período regulamentario de declaración do exercicio en que se obtívese.

Para a resolución do expediente poderá solicitarse o informe do departamento ministerial competente por razón da materia ou, de ser o caso, do órgano co-responsable das comunidades autónomas.

O prazo máximo para notificar a resolución do procedemento será de seis meses. Unha vez que transcorra o prazo para resolver, sen que se notificase a resolución expresa, a solicitude poderá entenderse desestimada.

A declaración terá validez para as sucesivas convocatorias, sempre que estas non modifiquen os termos que fosen considerados para os efectos de conceder a exención.

No suposto de que as sucesivas convocatorias modifiquen os ditos termos, ou de que se incumpra algún dos requisitos esixidos para a súa aplicación, o mesmo órgano da Administración tributaria ao que se refire o primeiro parágrafo deste número 4.º declarará a perda do dereito á súa aplicación dende que a dita modificación ou incumprimento se produza.

3. Cando a Administración Tributaria declarase a exención do premio, as persoas ás que se refire a letra a) do número 4.º da alínea anterior, estarán obrigadas a comunicarlle á Administración tributaria, dentro do mes seguinte ao da concesión, a data desta, o premio concedido e os datos identificadores dos que resultasen beneficiados por estes.

m) As axudas de contido económico para os deportistas de alto nivel axustadas aos programas de preparación establecidos polo Consello Superior de Deportes coas federacións deportivas españolas ou co Comité Olímpico Español, nas condicións que se determinen regulamentariamente.

Artigo 4. Exención das axudas aos deportistas de alto nivel.

Para os efectos do previsto no artigo 7.m) da Lei do imposto, estarán exentas, co límite de 60.100 euros anuais, as axudas económicas de formación e de tecnificación deportiva que cumpran os seguintes requisitos:

- a) Que os seus beneficiarios teñan recoñecida a condición de deportistas de alto nivel, conforme o previsto no Real decreto 1467/1997, do 19 de setembro, sobre deportistas de alto nivel. **(16)**
- b) Que sexan financiadas, directa ou indirectamente, polo Consello Superior de Deportes, pola Asociación de Deportes Olímpicos, polo Comité Olímpico Español ou polo Comité Paralímpico Español.

n) **(17)** As prestacións por desemprego recoñecidas pola respectiva entidade xestora cando se perciban na modalidade de pagamento único establecida no Real decreto 1044/1985, do 19 de xuño, polo que se regula o aboamento da prestación por desemprego na súa modalidade de pagamento único, co límite de 15.500 euros, sempre que as cantidades percibidas se destinen ás finalidades e nos casos previstos na citada norma.

Esta exención estará condicionada ao mantemento da acción ou participación durante o prazo de cinco anos, no caso de que o contribuínte se integro en socie-

(15) Véxase a Orde EHA/3525/2008, do 20 de novembro, pola que se establece o procedemento para a declaración da exención do IRPF de determinados premios literarios, artísticos ou científicos (BOE do 5 de decembro).

(16) A devandita referencia debe entenderse realizada ao Real decreto 971/2007, do 13 de xullo, sobre deportistas de alto nivel e alto rendemento (BOE do 25) - Rectificación 22-12-2007).

(17) Letra n) do artigo 7 modificada, con efectos desde o 1 de xaneiro de 2013, polo artigo 8.Un da Lei 11/2013, do 26 de xuño, de medidas de apoio ao emprendedor e de estímulo do crecemento e da creación de emprego (BOE do 27).

dades laborais ou cooperativas de traballo asociado ou realízase unha achega ao capital social dunha entidade mercantil, ou ao mantemento, durante idéntico prazo, da actividade, no caso do traballador autónomo.

ñ) **(18)** Os rendementos positivos do capital mobiliario procedentes dos seguros de vida, depósitos e contratos financeiros a través dos cales se instrumenten os plans de aforro a longo prazo a que se refire a disposición adicional vixésimo sexta desta lei, sempre que o contribuínte non efectúe disposición ningunha do capital resultante do plan antes de rematar o prazo de cinco anos desde a súa apertura.

Calquera disposición do citado capital ou o incumprimento de calquera outro requisito dos previstos na disposición adicional vixésimo sexta desta lei antes do remate do devandito prazo, determinará a obriga de integrar os rendementos a que se refire o parágrafo anterior xerados durante a vixencia do plan no período impositivo no que se produza ese incumprimento.

o) As gratificacións extraordinarias satisfeitas polo Estado español pola participación en misións internacionais de paz ou humanitarias, nos termos que regulamentariamente se establezan. **(19)**

Artigo 5. Exención das gratificacións extraordinarias percibidas pola participación en misións de paz ou humanitarias.

Para os efectos do previsto no artigo 7.o) da Lei do imposto, estarán exentas as cantidades que o Estado español lles satisfaga aos membros de misións internacionais de paz ou humanitarias polos seguintes motivos:

a) As gratificacións extraordinarias de calquera natureza que respondan ao desempeño da misión internacional de paz ou humanitaria.

b) As indemnizacións ou prestacións satisfeitas polos danos persoais que sufrisen durante elas.

p) Os rendementos do traballo percibidos por traballos efectivamente realizados no estranxeiro, cos seguintes requisitos:

1.º Que os ditos traballos se realicen para unha empresa ou unha entidade non-residente en España ou para un establecemento permanente radicado no estranxeiro nas condicións que regulamentariamente se establezan. En particular, cando a entidade destinataria dos traballos estea vinculada coa entidade empregadora do traballador ou con aquela na que preste os seus servizos, deberán cumprir os requisitos previstos na alínea 5 do artigo 16 do texto refundido da Lei do imposto so-

bre sociedades, aprobado polo Real decreto lexislativo 4/2004, do 5 de marzo.

2.º Que no territorio en que se realicen os traballos se aplique un imposto de natureza idéntica ou análoga á deste imposto e non se trate dun país ou dun territorio considerado como paraíso fiscal **(20)**. Considerarase cumprido este requisito cando o país ou o territorio no que se realicen os traballos teña asinado con España un convenio para evitar a dobre imposición internacional que conteña unha cláusula de intercambio de información.

A exención aplicaráselles ás retribucións xeradas durante os días de estancia no estranxeiro, co límite máximo de 60.100 euros anuais. Regulamentariamente, poderá establecerse o procedemento para calcular o importe diario exento.

Esta exención será incompatible, para contribuíntes destinados no estranxeiro, co réxime de excesos excluídos de tributación previsto no regulamento deste imposto, calquera que sexa o seu importe. O contribuínte poderá optar por aplicar o réxime de excesos en substitución desta exención.

Artigo 6. Exención dos rendementos percibidos por traballos realizados no estranxeiro.

1. Estarán exentos do imposto, de acordo co previsto no artigo 7.p) da Lei do imposto, os rendementos do traballo percibidos por traballos efectivamente realizados no estranxeiro, cando concorran os seguintes requisitos:

1.º Que os devanditos traballos se realicen para unha empresa ou unha entidade non-residente en España ou para un establecemento permanente radicado no estranxeiro. En particular, cando a entidade destinataria dos traballos estea vinculada coa entidade empregadora do traballador ou con aquela na que preste os seus servizos, entenderanse que os traballos se realizaron para a entidade non-residente cando, de acordo co previsto na alínea 5 do artigo 16 do texto refundido da Lei do imposto sobre sociedades, se poida considerar que se lle prestou un servizo intragrupo á entidade non-residente porque o citado servizo produza ou poida producir unha vantaxe ou unha utilidade á entidade destinataria.

2.º Que no territorio en que se realicen os traballos se aplique un imposto de natureza idéntica ou análoga á deste imposto e non se trate dun país ou dun territorio cualificado regulamentariamente como paraíso fiscal. Considerarase cumprido este requisito cando o país ou o territorio no que se realicen os traballos teña asinado con España un convenio para evitar a dobre imposición internacional que conteña unha cláusula de intercambio de información.

2. A exención terá un límite máximo de 60.100 euros anuais. Para calcular a retribución correspondente aos traballos realizados no estranxeiro, deberán considerarse os días que efectivamente o traballador estivo desprazado no estranxeiro, así como as retribucións específicas correspondentes aos servizos prestados no estranxeiro.

Para calcular o importe dos rendementos xerados cada día polos traballos realizados no estranxeiro á

(18) Letra ñ) do artigo 7 engadida, con efectos desde o 1 de xaneiro de 2015, polo artigo Primeiro. Tres da Lei 26/2014, do 27 de novembro, pola que se modifican a Lei 35/2006, do 28 de novembro, do imposto sobre a renda das persoas físicas, o texto refundido da Lei do imposto sobre a renda de non residentes, aprobado polo Real decreto Lexislativo 5/2004, do 5 de marzo, e ou tras normas tributarias (BOE do 28).

(19) Véxase o artigo 7 do Real decreto Lei 8/2004, do 5 de novembro (BOE do 20), na redacción dada ao mesmo pola Lei Orgánica 7/2007, do 2 de xullo (BOE do 7), no que se declaran exentas do IRPF as indemnizacións aos participantes en operacións internacionais de paz e seguridade.

(20) Véxase a nota **(31)** da páxina 821.

parte das retribucións específicas correspondentes aos citados traballos, aplicarase un criterio de repartición proporcional tendo en conta o número total de días do ano.

3. Esta exención será incompatible, para os contribuíntes destinados no estranxeiro, co réxime de excesos excluídos de tributación previsto no artigo 9.A.3.b) deste regulamento, calquera que sexa o seu importe. O contribuínte poderá optar por aplicar o réxime de excesos en substitución desta exención.

q) As indemnizacións satisfeitas polas administracións públicas por danos persoais como consecuencia do funcionamento dos servizos públicos, cando veñan establecidas de acordo cos procedementos previstos no Real decreto 429/1993, do 26 de marzo, polo que se regula o Regulamento dos procedementos das administracións públicas en materia de responsabilidade patrimonial.(21)

r) As prestacións percibidas por enterro ou por sepelio, co límite do importe total dos gastos incorridos.

Artigo 12. Aplicación da redución do 40 por cento a determinados rendementos do traballo.

(22)

(...)

d) As prestacións por falecemento e os gastos por sepelio ou enterro que excedan do límite exento de acordo co artigo 7.r) da Lei do imposto, de traballadores ou de funcionarios, tanto as de carácter público como as satisfeitas por colexios de orfos e de institucións similares, de empresas e por entes públicos.

(...)

s) As axudas económicas reguladas no artigo 2 da Lei 14/2002, do 5 de xuño. (23)

t) (24) As derivadas de aplicar os instrumentos de cobertura cando cubran exclusivamente o risco de incremento do tipo de xuro variable dos préstamos hipotecarios destinados á adquisición da vivenda habitual, regulados no artigo décimo noveno da Lei 36/2003, do 11 de novembro, de medidas de reforma económica.

(21) A Lei 39/2015, do 1 de outubro, do procedemento administrativo común das administracións públicas (BOE do 2 de outubro), deroga con efecto de 2 de outubro de 2016 o Real decreto 429/1993, do 26 de marzo. A partir desa data, o procedemento é o previsto na devandita Lei 39/2015, do 1 de outubro.

(22) Artigo 12 do Regulamento do IRPF modificado, con efectos do 1 de xaneiro de 2015, polo artigo Primeiro.Catro do Real decreto 633/2015, do 10 de xullo, polo que se modifican o Regulamento do imposto sobre a renda das persoas físicas, aprobado polo Real decreto 439/2007, do 30 de marzo, e o Regulamento do imposto sobre a renda de non residentes, aprobado polo Real decreto 1776/2004, do 30 de xullo (BOE do 11).

(23) Refírese ás axudas económicas para as persoas con hemofilia ou con outras coagulopatías conxénitas que desenvolvesen a hepatite C como consecuencia de tratamentos con concentrados de factores de coagulación no ámbito do sistema sanitario público.

(24) Para o concepto de vivenda habitual para os efectos desta exención, véxase a disposición adicional vixésimo terceira da Lei e o artigo 41 bis do Regulamento.

u) As indemnizacións previstas na lexislación do Estado e das comunidades autónomas para compensar a privación de liberdade en establecementos penitenciarios como consecuencia dos supostos considerados na Lei 46/1977, do 15 de outubro, de amnistía. (25)

v) As rendas que se manifesten, no momento da constitución de rendas vitalicias, aseguradas resultantes dos plans individuais de aforro sistemático aos que se refire a disposición adicional terceira desta lei. (26)

w) (27) Os rendementos do traballo que se deriven das prestacións obtidas en forma de renda polas persoas con discapacidade correspondentes ás achegas ás que se refire o artigo 53 desta lei, así como os rendementos do traballo derivados das achegas a patrimonios protexidos ás que se refire a disposición adicional décimo oitava desta lei, ata un importe máximo anual conxunto de tres veces o indicador público de renda de efectos múltiples.

Igualmente estarán exentos, co mesmo límite que o sinalado no parágrafo anterior, os rendementos do traballo derivados das achegas a patrimonios protexidos aos que se refire a disposición adicional décimo oitava desta Lei.

x) As prestacións económicas públicas vinculadas ao servizo de coidados no ámbito familiar e de asistencia persoalizada que se derivan da Lei de promoción da autonomía persoal e atención ás persoas en situación de dependencia. (28)

e) (29) As prestacións económicas establecidas polas comunidades autónomas en concepto de renda mínima de inserción para lles garantir recursos económicos de subsistencia ás persoas que carezan delas, así como as demais axudas establecidas por estas ou por entidades locais para atender, conforme a súa normativa, colectivos en risco de exclusión social, situacións de urxencia social, necesidades de vivenda de persoas sen recursos ou necesidades de alimentación, escolarización e demais necesidades básicas de menores ou persoas con discapacidade cando eles e as persoas ao seu cargo carezan de medios económicos abondos, ata un importe máximo anual conxunto de 1,5 veces o indicador público de rendas de efectos múltiples.

Así mesmo estarán exentas as axudas concedidas ás vítimas de delitos violentos ás que se refire a Lei 35/1995,

(25) Véxase a disposición adicional décimo novena desta lei.

(26) Véxase a disposición transitoria décimo cuarta desta lei.

(27) Letra w) do artigo 7 modificada, con efectos do 1 de xaneiro de 2015, polo artigo Primeiro.Cinco da Lei 26/2014, do 27 de novembro, pola que se modifican a Lei 35/2006, do 28 de novembro, do imposto sobre a renda das persoas físicas, o texto refundido da Lei do imposto sobre a renda de non residentes, aprobado polo Real decreto lexislativo 5/2004, do 5 de marzo, e outras normas tributarias (BOE do 28).

(28) Véxase a Lei 39/2006, do 14 de decembro (BOE do 15) e o Real decreto 374/2010, do 26 de marzo (BOE do 27).

(29) A letra e) do artigo 7 que establecía exención limitada de dividendos foi suprimida, con efectos do 1 de xaneiro de 2015, polo artigo Primeiro.Catro da Lei 26/2014, do 27 de novembro (BOE do 28). Engádeselle, con efectos desde o 1 de xaneiro de 2015, un novo contido á letra e) polo artigo 1.Un do Real decreto Lei 9/2015, do 10 de xullo, de medidas urxentes para reducir a carga tributaria soportada polos contribuíntes do imposto sobre a renda das persoas físicas e outras medidas de carácter económico (BOE do 11).

do 11 de decembro, de axudas e asistencia ás vítimas de delitos violentos e contra a liberdade sexual, e as axudas previstas na Lei orgánica 1/2004, do 28 de decembro, de Medidas de protección integral contra a violencia de xénero, e demais axudas públicas satisfeitas a vítimas de violencia de xénero por esa condición.

z) As prestacións e as axudas familiares percibidas de calquera das administracións públicas, xa sexan vinculadas ao nacemento, á adopción, ao acollemento ou ao coidado de fillos menores.

Artigo 75. Rendas suxeitas á retención ou ao ingreso Á conta.

(...)

3. Non existirá obriga de practicar retención ou ingreso á conta sobre as rendas seguintes:

a) As rendas exentas e os gastos de viaxe exceptuados de gravame.

(...)

CAPÍTULO II

Contribuíntes

Artigo 8. Contribuíntes

1. Son contribuíntes por este imposto:

a) As persoas físicas que teñan a súa residencia habitual no territorio español. **(30)**

b) As persoas físicas que tivesen a súa residencia habitual no estranxeiro por algunha das circunstancias previstas no artigo 10 desta lei.

2. Non perderán a condición de contribuíntes por este imposto as persoas físicas de nacionalidade española que acrediten a súa nova residencia fiscal nun país ou nun territorio considerado como paraíso fiscal **(31)**. Esta regra aplicarase no período impositivo en que se efectúe o cambio de residencia e durante os catro períodos impositivos seguintes.

3. (32) Non terán a consideración de contribuínte as sociedades civís, teñan ou non personalidade xurídica, as herdanzas xacentes, as comunidades de bens e as demais entidades ás que se refire o artigo 35.4 de Lei 58/2003, do 17 de decembro, xeral tributaria. As rendas

(30) Véxase o artigo 93 desta lei no que se regula o réxime fiscal especial aplicable aos traballadores desprazados a territorio español. Véxase, así mesmo, a disposición transitoria décimo sétima desta Lei.

(31) A relación de países e territorios cualificados como paraísos fiscais contense no Real decreto 1080/1991, do 5 de xullo (BOE do 13), modificado polo Real decreto 116/2003, do 31 de xaneiro (BOE do 1 de febreiro). Véxase a disposición adicional primeira da Lei 36/2006, do 29 de novembro, de medidas para a prevención da fraude fiscal, na redacción dada pola disposición final segunda da Lei 26/2014, do 27 de novembro (BOE do 28).

(32) Aínea 3 do artigo 8 modificado, con efecto do 1 de xaneiro de 2016, polo artigo Primeiro.Seis da Lei 26/2014, do 27 de novembro, pola que se modifican a Lei 35/2006, do 28 de novembro, do imposto sobre a renda das persoas físicas, o texto refundido da Lei do imposto sobre a renda de non residentes, aprobado polo Real decreto lexislativo 5/2004, do 5 de marzo, e outras normas tributarias (BOE do 28). Véxase tamén a disposición transitoria décimo novena da Lei do IRPF sobre "Disolución e liquidación de determinadas sociedades civís".

correspondentes a estas atribuírnselles aos socios, aos herdeiros, comuneiros ou partícipes, respectivamente, de acordo co establecido na sección 2.ª do título X desta lei.

Artigo 9. Contribuíntes que teñan a súa residencia habitual no territorio español.

1. Entenderase que o contribuínte ten a súa residencia habitual no territorio español cando se dea calquera das seguintes circunstancias:

a) Que permaneza máis de 183 días, durante o ano natural, no territorio español. Para determinar este período de permanencia no territorio español computaranse as ausencias esporádicas, salvo que o contribuínte acredite a súa residencia fiscal noutro país. No suposto de países ou de territorios considerados como paraíso fiscal, a Administración tributaria poderá esixir que se probe a permanencia neste durante 183 días no ano natural.

Para determinar o período de permanencia ao que se refire o parágrafo anterior, non se computarán as estancias temporais en España que sexan consecuencia das obrigas contraídas nos acordos de colaboración cultural ou humanitaria, a título gratuito, coas administracións públicas españolas.

b) Que radique en España o núcleo principal ou a base das súas actividades ou intereses económicos, de forma directa ou indirecta.

Presumirase, salvo proba en contra, que o contribuínte ten a súa residencia habitual no territorio español cando, de acordo cos criterios anteriores, resida habitualmente en España o cónxuxe non separado legalmente e os fillos menores de idade que dependan del.

2. Non se considerarán contribuíntes, a título de reciprocidade, os nacionais estranxeiros que teñan a súa residencia habitual en España, cando esta circunstancia fose consecuencia dalgún dos supostos establecidos na alínea 1 do artigo 10 desta lei e non proceda aplicar as normas específicas derivadas dos tratados internacionais nos que España participe.

Artigo 10. Contribuíntes que teñan a súa residencia habitual en territorio estranxeiro.

1. Para os efectos desta lei, consideraranse contribuíntes as persoas de nacionalidade española, o seu cónxuxe non separado legalmente e os seus fillos menores de idade que tivesen a súa residencia habitual no estranxeiro, pola súa condición de:

a) Membros de misións diplomáticas españolas, comprendidos tanto o xefe da misión como os membros do persoal diplomático, administrativo, técnico ou de servizos da misión.

b) Membros das oficinas consulares españolas, comprendidos tanto o xefe destas como o funcionariado ou o persoal de servizos a elas adscritos, con excepción dos vicecónsules honorarios ou dos axentes consulares honorarios e do persoal dependente deles.

c) Titulares de cargo ou emprego oficial do Estado español como membros das doegacións e das representacións permanentes acreditadas ante organismos

internacionais ou que formen parte de doegacións ou de misións de observadores no estranxeiro.

d) Funcionarios en activo que exerzan no estranxeiro un cargo ou un emprego oficial que non teña carácter diplomático ou consular.

2. Non será de aplicación o disposto neste artigo:

a) Cando as persoas ás que se refire non sexan funcionarios públicos en activo ou titulares de cargo ou de emprego oficial e tivesen a súa residencia habitual no estranxeiro con anterioridade á adquisición de calquera das condicións enumeradas naquel.

b) No caso dos cónxuxes non separados legalmente ou dos fillos menores de idade, cando tivesen a súa residencia habitual no estranxeiro con anterioridade a que o cónxuxe, o pai ou a nai adquirise as condicións enumeradas na alínea 1 deste artigo.

Artigo 11. Individualización de rendas

1. A renda entenderase obtida polos contribuíntes en función da orixe ou da fonte daquela, calquera que sexa, de ser o caso, o réxime económico do matrimonio.

2. Os rendementos do traballo atribuiránselle exclusivamente a quen xerase o dereito á súa percepción.

Non obstante, as prestacións ás que se refire o artigo 17.2 a) desta lei atribuiránselles ás persoas físicas en cuxo favor estean recoñecidas.

3. (33) Os rendementos do capital atribuiránselles aos contribuíntes que sexan titulares dos elementos patrimoniais, bens ou dereitos, dos que proveñan os citados rendementos segundo as normas sobre titularidade xurídica aplicables en cada caso e en función das probas achegadas por aqueles ou das descubertas pola administración.

Para este caso, serán de aplicación as normas sobre titularidade xurídica dos bens e dereitos contidas nas disposicións reguladoras do réxime económico do matrimonio, así como nos preceptos da lexislación civil aplicables en cada caso ás relacións patrimoniais entre os membros da familia.

A titularidade dos bens e dereitos, que consonte as disposicións ou pactos reguladores do correspondente réxime económico matrimonial sexan comúns a ambos os dous cónxuxes, atribuirase por metade a cada un deles, agás que se xustifique outra cota de participación.

Cando non resulte debidamente acreditada a titularidade dos bens ou dereitos, a Administración tributaria terá dereito a considerar como titular a quen figure como tal nun rexistro fiscal ou noutros de carácter público.

4. Os rendementos das actividades económicas consideraranse obtidos polos que realicen de forma habitual, persoal e directa, a ordenación por conta propia dos

medios de produción e dos recursos humanos afectos ás actividades.

Presumirase, salvo proba en contra, que os ditos requisitos concorren nos que figuren como titulares das actividades económicas.

5. (34) As ganancias e perdas patrimoniais consideraranse obtidas polos contribuíntes que sexan titulares dos bens, dereitos e restantes elementos patrimoniais dos que proveñan segundo as normas sobre titularidade xurídica establecidas para os rendementos do capital na alínea 3 anterior.

As ganancias patrimoniais non xustificadas atribuiranse en función da titularidade dos bens ou dereitos en que se manifesten.

As adquisicións de bens e de dereitos que non se deriven dunha transmisión previa, como as ganancias no xogo, consideraranse ganancias patrimoniais da persoa a quen lle corresponda o dereito á súa obtención ou que as gañase directamente.

CAPÍTULO III

Período impositivo, exisibilidade do imposto e imputación temporal

Artigo 12. Regra xeral

1. El período impositivo será el ano natural.
2. O imposto será exisible o 31 de decembro de cada ano, sen prexuízo do establecido no artigo seguinte.

Artigo 13. Período impositivo inferior ao ano natural

1. O período impositivo será inferior ao ano natural cando se produza o falecemento do contribuínte nun día distinto ao 31 de decembro.

2. En tal suposto, o período impositivo rematará e retribuirase o imposto na data do falecemento.

Artigo 14. Imputación temporal

1. Regra xeral

Os ingresos e os gastos que determinan a renda que se debe incluír na base do imposto imputaráselle ao período impositivo que corresponda, de acordo cos seguintes criterios:

- a) Os rendementos do traballo e do capital imputaráselle ao período impositivo en que sexan exisibles polo seu perceptor.
- b) Os rendementos de actividades económicas imputaranse conforme ao disposto na normativa reguladora do imposto sobre sociedades, sen prexuízo das especialidades que regulamentariamente se poidan establecer.

(33) Alínea 3 do artigo 11 modificada, con efectos do 1 de xaneiro de 2015, polo artigo Primeiro.Sete da Lei 26/2014, do 27 de novembro, pola que se modifican a Lei 35/2006, do 28 de novembro, do imposto sobre a renda das persoas físicas, o texto refundido da Lei do imposto sobre a renda de non residentes, aprobado polo Real decreto lexislativo 5/2004, do 5 de marzo, e outras normas tributarias (BOE do 28).

(34) Alínea 5 do artigo 11 modificada, con efectos do 1 de xaneiro de 2015, polo artigo Primeiro.Sete da Lei 26/2014, do 27 de novembro, pola que se modifican a Lei 35/2006, do 28 de novembro, do imposto sobre a renda das persoas físicas, o texto refundido da Lei do imposto sobre a renda de non residentes, aprobado polo Real decreto lexislativo 5/2004, do 5 de marzo, e outras normas tributarias (BOE do 28).

Artigo 7. Imputación temporal de rendementos

1. Os contribuíntes que desenvolvan actividades económicas aplicaranlles ás rendas derivadas das ditas actividades, exclusivamente, os criterios de imputación temporal previstos no texto refundido da Lei do imposto sobre sociedades e as súas normas de desenvolvemento, sen prexuízo do previsto na seguinte alínea. Así mesmo, resultará aplicable o previsto nas alíneas 3 e 4 do artigo 14 da Lei do imposto en relación coas rendas pendentes de imputar nos supostos previstos nestes.

2. 1.º Os contribuíntes que desenvolvan actividades económicas, e que deban cumprir as súas obrigas contables e rexistras de acordo co previsto nas alíneas 3, 4, 5 e 6 do artigo 68 deste regulamento, poderán optar polo criterio de cobros e de pagamentos para imputar temporalmente os ingresos e os gastos de todas as súas actividades económicas.

Entenderase que a Administración tributaria aprobará o dito criterio, para os efectos do previsto na alínea 2 do artigo 19 do texto refundido da Lei do imposto sobre sociedades, polo só feito de así o manifestar na correspondente declaración. Ademais, deberá manterse durante un prazo mínimo de tres anos.

2.º A opción polo criterio sinalado nesta alínea perderá a súa eficacia se, con posterioridade á dita opción, o contribuínte debese cumprir as súas obrigas contables e rexistras de acordo co previsto na alínea 2 do artigo 68 deste regulamento.

3.º O disposto nesta alínea non se aplicará se o contribuínte desenvolvese algunha actividade económica pola que debese cumprir as súas obrigas contables e rexistras de acordo co previsto na alínea 2 do artigo 68 deste regulamento ou se levasse a contabilidade de acordo co previsto no Código de comercio.

3. No caso dos rendementos derivados da cesión da explotación dos dereitos de autor que xeraxe ao longo de varios anos, o contribuínte poderá optar por imputarlle o anticipo á conta destes a medida que se vaian xerando os dereitos.

4. En ningún caso, os cambios de criterio de imputación temporal ou de método de determinación do rendemento neto comportarán que algún gasto ou algún ingreso quede sen computar ou que se impute novamente noutro exercicio.

c) As ganancias e as perdas patrimoniais imputaránse-lle ao período impositivo en que se realice a alteración patrimonial.

2. Regras especiais

a) Cando non se satisficese a totalidade ou unha parte dunha renda, por encontrarse pendente de resolución xudicial a determinación do dereito á súa percepción ou a súa contía, os importes non satisfeitos imputaránse-lle ao período impositivo en que aquela adquira firmeza.

b) Cando por circunstancias xustificadas non imputables ao contribuínte, os rendementos derivados do traballo se perciban en períodos impositivos distintos a aqueles en que foron esixibles, estes imputaranse, practicando, se é o caso, a autoliquidación complementaria,

sen sanción nin xuros de mora nin recarga ningunha. Cando concorran as circunstancias previstas no parágrafo a) anterior, os rendementos consideraranse exixibles no período impositivo en que a resolución xudicial adquira firmeza.

A autoliquidación presentarase no prazo que medie entre a data en que se perciban e o derradeira do seguinte prazo inmediato de declaracións polo imposto.

c) (35) As ganancias patrimoniais derivadas de axudas públicas imputaranse ao período impositivo no que se produza o seu cobramento, sen prexuízo das opcións previstas nas letras g), i) e j) desta alínea.

d) No caso de operacións a prazos ou con prezo aprazado, o contribuínte poderá optar por imputar proporcionalmente as rendas obtidas en tales operacións, a medida que se fagan esixibles os cobramentos correspondentes. Consideraranse operacións a prazos ou con prezo aprazado aquelas cuxo prezo se perciba, total ou parcialmente, mediante pagamentos sucesivos, sempre que o período transcorrido entre a entrega ou a posta á disposición e o vencemento do último prazo sexa superior ao ano.

Cando o pagamento dunha operación a prazos ou con prezo aprazado se instrumentase, en todo ou en parte, mediante a emisión de efectos cambiarios e estes fosen transmitidos en firme antes do seu vencemento, a renda imputarase no período impositivo da súa transmisión.

En ningún caso terán este tratamento, para quen transmite, as operacións derivadas de contratos de rendas vitalicias ou temporais. Cando se transmitan bens e dereitos a cambio dunha renda vitalicia ou temporal, a ganancia ou a perda patrimonial para o rendeiro imputaráselle ao período impositivo en que se constituía a renda.

e) As diferenzas positivas ou negativas que se produzan nas contas representativas de saldos en divisas ou en moeda estranxeira, como consecuencia da modificación experimentada nas súas cotizacións, imputaranse no momento do cobramento ou do pagamento respectivo.

f) As rendas estimadas ás que se refire o artigo 6.5 desta lei imputaránse-lle ao período impositivo en que se entendan producidas.

g) As axudas públicas percibidas como compensación polos defectos estruturais de construción da vivenda habitual e destinadas á súa reparación poderán imputarse, por cuartas partes, no período impositivo no que se obteñan e nos tres seguintes.

h) Imputarase como rendemento de capital mobiliario ao que se refire o artigo 25.3 desta lei, de cada período impositivo, a diferenza entre o valor liquidativo dos activos afectos á póliza ao final e ao comezo do período impositivo naqueles contratos de seguros de vida nos que o tomador asuma o risco do investimento. O importe im-

(35) Letra c) da alínea 2 do artigo 14 modificada, con efectos do 1 de xaneiro de 2015, polo artigo Primeiro.Oito da Lei 26/2014, do 27 de novembro, pola que se modifican a Lei 35/2006, do 28 de novembro, do imposto sobre a renda das persoas físicas, o texto refundido da Lei do imposto sobre a renda de non residentes, aprobado polo Real decreto lexislativo 5/2004, do 5 de marzo, e outras normas tributarias (BOE do 28).

putado minorará o rendemento derivado da percepción de cantidades nestes contratos.

Non resultará aplicable esta regra especial de imputación temporal naqueles contratos nos que concorra algunha das seguintes circunstancias:

A) Que non se lle outorgue ao tomador a facultade de modificar os investimentos afectos á póliza.

B) Que as provisións matemáticas se atopen investidas en:

a) Accións ou participacións de institucións de investimento colectivo, predeterminadas nos contratos, sempre que se trate de institucións de investimento colectivo adaptadas á Lei 35/2003, do 4 de novembro, de institucións de investimento colectivo, ou amparadas pola Directiva 85/611/CEE do Consello, do 20 de decembro de 1985. **(36)**

b) Conxuntos de activos reflectidos de forma separada no balance da entidade aseguradora, sempre que se cumpran os seguintes requisitos:

A determinación dos activos integrantes de cada un dos distintos conxuntos de activos separados deberá corresponderlle, en todo momento, á entidade aseguradora quen, para estes efectos, gozará de plena liberdade para elixir os activos aseguradora a provisión matemática do seguro, pero en ningún caso poderá intervir na determinación dos activos concretos nos que, dentro de cada conxunto separado, se invistan tales provisións.

O investimento das provisións deberá efectuarse nos activos aptos para o investimento das provisións técnicas, recollidas no artigo 50 do Regulamento de ordenación e supervisión dos seguros privados, aprobado polo Real decreto 2486/1998, do 20 de novembro, con excepción dos bens inmobles e dos dereitos reais inmobiliarios.

Os investimentos de cada conxunto de activos deberán cumprir os límites de diversificación e de dispersión establecidos, con carácter xeral, para os contratos de seguro polo texto refundido da Lei de ordenación e supervisión dos seguros privados aprobado polo Real decreto lexislativo 6/2004, do 29 de outubro, polo seu Regulamento, aprobado polo Real decreto 2486/1998, do 20 de novembro, e polas demais normas que se diten en desenvolvemento daquela.

Non obstante, entenderase que cumpren tales requisitos aqueles conxuntos de activos que traten de desenvolver unha política de investimento caracterizada por reproducir un determinado índice bolsista ou de renda fixa representativo dalgúns dos mercados secundarios oficiais de valores da Unión Europea.

O tomador unicamente terá a facultade de elixir, entre os distintos conxuntos separados de activos, en cales debe investir a entidade aseguradora a provisión matemática do seguro, pero en ningún caso poderá intervir na determinación dos activos concretos nos que, dentro de cada conxunto separado, se invistan tales provisións.

Nestes contratos, o tomador ou o asegurado poderán elixir, de acordo coas especificacións da póliza, entre as distintas institucións de investimento colectivo ou entre os conxuntos separados de activos, expresamente designados nos contratos, sen que poidan producirse especificacións singulares para cada tomador ou asegurado.

As condicións ás que se refire este parágrafo h) deberán cumprirse durante toda a vixencia do contrato.

i) As axudas incluídas no ámbito dos plans estatais para o acceso por primeira vez á vivenda en propiedade, percibidas polos contribuíntes mediante un pagamento único en concepto de axuda estatal directa á entrada (AEDE), poderán imputarse por cuartas partes no período impositivo no que se obteñan e nos tres seguintes.

j) As axudas públicas outorgadas polas Administracións competentes aos titulares de bens integrantes do Patrimonio Histórico Español inscritos no Rexistro xeral de bens de interese cultural a que se refire a Lei 16/1985, do 25 de xuño, do Patrimonio Histórico Español, e destinadas exclusivamente á súa conservación ou rehabilitación, poderán imputarse por cuartas partes no período impositivo en que se obteñan e nos tres seguintes, sempre que se cumpran as esixencias establecidas na devandita lei, en particular respecto dos deberes de visita e exposición pública dos devanditos bens.

k) **(37)** As perdas patrimoniais derivadas de créditos vencidos e non cobrados poderanse imputar ao período impositivo no que concorra algunha das circunstancias seguintes:

1.º Que adquiera eficacia un libramento establecido nun acordo de refinanciamento xudicialmente homologable ao que se refiren o artigo 71 bis e a disposición adicional cuarta da Lei 22/2003, do 9 de xullo, procedemento de quiebra, ou nun acordo extraxudicial de pagamentos aos cales se refire o título X da citada lei.

2.º Que, estando o debedor en situación de quiebra, adquiera eficacia o convenio no que se acorde un libramento no importe do crédito consonte o disposto no artigo 133 da Lei 22/2003, do 9 de xullo, procedemento de quiebra, en cuxo caso a perda se computará pola contía do libramento.

Noutro caso, que conclúa o procedemento de quiebra sen que se satisfixera o crédito, agás cando se acorde a conclusión do proceso polas causas ás que se refiren as aíneas 1.º, 4.º e 5.º do artigo 176 da Lei 22/2003, do 9 de xullo, de procedemento de quiebra.

3.º Que se cumpra o prazo dun ano desde o comezo do procedemento xudicial, distinto dos do procedemento de quiebra, que teña por obxecto a execución do crédito sen que este fose satisfeito.

Cando o crédito se cobrase con posterioridade ao cómputo da perda patrimonial á que se refire esta letra k), imputarase unha ganancia patrimonial polo importe co-

(36) O artigo 117 da Directiva 2009/65/CE, do 13 de xullo, do Parlamento Europeo e Consello, derroga a Directiva 85/611/CEE con efectos a partir do 1 de xullo de 2011, establecendo ademais que as referencias á directiva derrogada se entenderán feitas á Directiva 2009/65/CE.

(37) Letra k) da alínea 2 do artigo 14 engadida, con efectos do 1 de xaneiro de 2015, polo artigo Primeiro.Oito da Lei 26/2014, do 27 de novembro, pola que se modifican a Lei 35/2006, do 28 de novembro, do imposto sobre a renda das persoas físicas, o texto refundido da Lei do imposto sobre a renda de non residentes, aprobado polo Real decreto lexislativo 5/2004, do 5 de marzo, e outras normas tributarias (BOE do 28).

brado no período impositivo no que se produza o citado cobramento.

3. (38) No suposto de que o contribuínte perda a súa condición por cambio de residencia, todas as rendas pendentes de imputación deberán integrarse na base imponible correspondente ao último período impositivo que deba declararse por este imposto, nas condicións que se fixen regulamentariamente, polo que se practicará, se é o caso, a autoliquidación complementaria, sen sanción nin xuros de mora nin recarga ningunha.

Cando o traslado de residencia se produza a outro Estado membro da Unión Europea, o contribuínte poderá optar por imputar as rendas pendentes conforme o disposto no parágrafo anterior, ou por presentar, a medida en que se vaian obtendo cada unha das rendas pendentes de imputación, unha autoliquidación complementaria sen sanción, nin xuros de mora nin recarga ningunha, correspondente ao último período que deba declararse por este imposto. A autoliquidación presentase no prazo de declaración do período impositivo no que correspondese imputar as ditas rendas en caso de non se producir a perda da condición de contribuínte.

4. No caso de falecer o contribuínte todas as rendas pendentes de imputación deberán integrarse na base imponible do último período impositivo que deba declararse.

Artigo 63. Fraccionamento nos supostos de falecemento e de perda da residencia en España.

1. No caso de falecer o contribuínte, previsto no artigo 14.4 da Lei do imposto, todas as rendas pendentes de imputación deberán integrarse na base imponible do último período impositivo que deba declararse por este imposto.

2. (39) No caso de que o contribuínte perda a súa condición por cambio de residencia, de acordo co previsto no artigo 14.3 da Lei do imposto, todas as rendas pendentes de imputación deberán integrarse na base imponible correspondente ao último período que deba declararse por este imposto, polo que se practicará, se é o caso, a autoliquidación complementaria, sen sanción, nin xuros de mora nin de recarga ningunha, no prazo de tres meses dende que o contribuínte perda a súa condición por cambio de residencia.

3. Nestes supostos, os sucesores do causante ou o contribuínte poderán solicitar o fraccionamento da parte da débeda tributaria correspondente ás ditas rendas, calculada aplicando o tipo regulado no artigo 80.2 da Lei do imposto.

4. O fraccionamento rexerase polas normas previstas na subsección 2.^a da sección 1.^a do capítulo I do título II do Regulamento xeral de recadación, aprobado

polo Real decreto 939/2005, do 29 de xullo, coas seguintes especialidades:

a) As solicitudes deberán formularse dentro do prazo regulamentario de declaración.

b) O solicitante deberá ofrecer garantía en forma de aval solidario dunha entidade de crédito ou dunha sociedade de garantía recíproca ou de certificado de seguro de caución, nos termos previstos no Regulamento xeral de recadación.

c) En caso de concesión do fraccionamento solicitado, a contía e o prazo de cada fracción concederase en función dos períodos impositivos aos que lles correspondería imputar as ditas rendas en caso de que o falecemento ou a perda de condición de contribuínte non se producise, co límite de catro anos. A parte correspondente a períodos que superen o dito límite imputarase por partes iguais durante o período de fraccionamento.

TÍTULO II

Determinación da renda sometida a gravame

Artigo 15. Determinación da base imponible e liquidable

1. A base imponible do imposto estará constituída polo importe da renda do contribuínte e determinarase aplicando os métodos previstos no artigo 16 desta lei.

2. Para cuantificar a base imponible, procederase, nos termos previstos nesta lei, pola seguinte orde:

1.º As rendas cualifícanse e cuantifícanse conforme á súa orixe. Os rendementos netos obteranse pola diferenza entre os ingresos computables e os gastos deducibles. As ganancias e as perdas patrimoniais determinaranse, con carácter xeral, pola diferenza entre os valores de transmisión e os de adquisición.

2.º Aplicaranse as reducións sobre o rendemento íntegro ou neto que, se é o caso, correspondan para cada unha das fontes de renda.

3.º Procederase á integración e compensación das diferentes rendas segundo a súa orixe e a súa clasificación como renda xeral ou do aforro.

O resultado destas operacións orixinará a base imponible xeral e do aforro.

3. A base liquidable será o resultado de practicar na base imponible, nos termos previstos nesta lei, as reducións por atención a situacións de dependencia e de envellecemento e de pensións compensatorias, o que dará lugar ás bases liquidables xeral e do aforro.

4. (40) Non se someterán a tributación as rendas que non excedan do importe do mínimo persoal e familiar que resulte de aplicación.

(40) Aínea 4 do artigo 15 redactado, con efectos desde o 1 de xaneiro de 2010, pola Lei 22/2009, do 18 de decembro, pola que se regula o sistema de financiamento das comunidades autónomas de réxime común e cidades con estatuto de autonomía e se modifican determinadas normas tributarias (BOE do 19).

(38) Aínea 3 do artigo 14 modificado, con efectos desde o 1 de xaneiro de 2013, pola disposición final décima da Lei 16/2012, do 27 de decembro, pola que se adoptan diversas medidas tributarias dirixidas á consolidación das finanzas públicas e ao impulso da actividade económica (BOE do 28).

(39) Aínea 2 do artigo 63 do Regulamento IRPF modificado, con efectos desde o 1 de xaneiro de 2013, o artigo Segundo. Primeiro. Sete do Real decreto 960/2013, do 5 de decembro (BOE do 6).

TÍTULO III

Determinación da base imponible

CAPÍTULO I

Métodos de determinación

Artigo 16. Métodos de determinación da base imponible

1. A contía dos distintos compoñentes da base imponible determinarase con carácter xeral polo método de estimación directa.

2. A determinación dos rendementos de actividades económicas levarase a cabo nos termos previstos no artigo 28 desta lei a través dos seguintes métodos:

a) Estimación directa, que se aplicará como método xeral e que admitirá dúas modalidades, a normal e a simplificada.

b) Estimación obxectiva de rendementos para determinadas actividades económicas, nos termos que regulamentariamente se establezan.

3. O método de estimación indirecta aplicárase de acordo co disposto na Lei 58/2003, do 17 de decembro, xeral tributaria. (41)

Na estimación indirecta dos rendementos procedentes de actividades económicas teranse en conta, preferentemente, os signos, os índices ou os módulos establecidos para a estimación obxectiva, cando se trate de contribuíntes que renunciásen a este último método de determinación da base imponible.

Artigo 27. Métodos de determinación dos rendementos de actividades económicas

1. De acordo co previsto no artigo 16.2 da Lei do imposto, existirán os seguintes métodos de determinación dos rendementos de actividades económicas:

1.º Estimación directa, que terá dúas modalidades, normal e simplificada.

2.º Estimación obxectiva.

2. Os contribuíntes aplicarán algún dos métodos anteriores tendo en conta os límites de aplicación e as regras de incompatibilidade, de renuncia e de exclusión contidas nos artigos seguintes. (42)

CAPÍTULO II

Definición e determinación da renda gravable

Sección 1.ª Rendementos íntegros do traballo

Artigo 17. Rendementos íntegros do traballo

1. Consideraranse rendementos íntegros de traballo todas as contraprestacións ou as utilidades, calquera que sexa a súa denominación ou natureza, monetarias ou en especie, que deriven, directa ou indirectamente, do traballo persoal ou da relación laboral ou estatutaria e non teñan o carácter de rendementos de actividades económicas.

Incluíranse, en particular:

a) Os soldos e os salarios.

b) As prestacións por desemprego.

c) As remuneracións en concepto de gastos de representación.

d) As axudas de custo e as asignacións para gastos de viaxe, excepto os de locomoción e os normais de manutención e de estadia en establecementos de hostalaría cos límites que regulamentariamente se establezan.

Artigo 9. Axudas de custo e asignacións para gastos de locomoción e gastos normais de manutención e de estadia

A. Regras xerais:

1. Para os efectos do previsto no artigo 17.1.d) da Lei do imposto, quedarán exceptuadas de gravame as asignacións para gastos de locomoción e de gastos normais de manutención e de estadia en establecementos de hostalaría que cumpran os requisitos e os límites sinalados neste artigo.

2. Asignacións para gastos de locomoción. Exceptúanse do gravame as cantidades destinadas pola empresa a compensar os gastos de locomoción do empregado ou do traballador que se desprace fóra da fábrica, do taller, da oficina ou do centro de traballo para realizar o seu traballo nun lugar distinto, nas seguintes condicións e importes:

a) Cando o empregado ou o traballador utilice medios de transporte público, o importe do gasto que se xustifique mediante a factura ou un documento equivalente.

b) Noutro caso, a cantidade que resulte de computar 0,19 euros por quilómetro percorrido, sempre que se xustifique a realidade do desprazamento, máis os gastos de peaxe e de aparcadoiro que se xustifiquen.

3. Asignacións para gastos de manutención e de estadia. Exceptúanse do gravame as cantidades destinadas pola empresa a compensar os gastos normais de manutención e de estadia en restaurantes, en hoteis e nos demais establecementos de hostalaría, producidas por gastos nun municipio distinto do lugar do traballo habitual do perceptor e do que constitúa a súa residencia.

Salvo nos casos previstos na letra b) seguinte, cando se trate de desprazamento e de permanencia por un período continuado superior a nove meses, non se exceptuarán de gravame as ditas asignacións. Para

(41) Véxase o artigo 53 da lei que se cita.

(42) Os devanditos artigos do regulamento reproducense nas páxinas 840 a 844 deste apéndice normativo.

estes efectos, non se descontará o tempo de vacacións, de enfermidade ou doutras circunstancias que non impliquen alteración do destino.

a) Considerarase como asignacións para gastos normais de manutención e de estancia en hoteis, en restaurantes e nos demais establecementos de hostalaría, exclusivamente as seguintes:

1.º Cando se pasase a noite nun municipio distinto do lugar de traballo habitual e do que constituía a residencia do perceptor, as seguintes:

Por gastos de estancia, os importes que se xustificuen. No caso de condutores de vehículos dedicados ao transporte de mercadorías por estrada, non precisarán xustificación en canto ao seu importe os gastos de estancia que non excedan de 15 euros diarios, se se producen por desprazamento dentro do territorio español, ou de 25 euros diarios, se corresponden a desprazamentos a territorio estranxeiro.

Por gastos de manutención, 53,34 euros diarios, se se corresponden ao desprazamento dentro do territorio español, ou 91,35 euros diarios, se se corresponden a desprazamentos a territorio estranxeiro.

2.º Cando non se pasase a noite nun municipio distinto do lugar de traballo habitual e do que constituía a residencia do perceptor, as asignacións para gastos de manutención que non excedan de 26,67 ou 48,08 euros diarios, segundo se trate de desprazamentos dentro do territorio español ou ao estranxeiro, respectivamente.

No caso do persoal de voo das compañías aéreas, considerarase como asignacións para gastos normais de manutención as contías que non excedan de 36,06 euros diarios, se corresponden a desprazamento dentro de territorio español, ou 66,11 euros diarios, se corresponden a desprazamentos a territorio estranxeiro. Se nun mesmo día se producisen ambas as dúas circunstancias, a contía aplicable será a que corresponda segundo o maior número de voos realizados.

Para os efectos indicados nos parágrafos anteriores, o pagador deberá acreditar o día e lugar do desprazamento, así como a súa razón ou motivo.

b) Consideraranse axuda de custo exceptuada de gravame as seguintes cantidades:

1.º O exceso que perciban os funcionarios públicos españois con destino no estranxeiro sobre as retribucións totais que obterían no suposto de atoparse destinados en España, como consecuencia da aplicación dos módulos e da percepción das indemnizacións previstas nos artigos 4, 5 e 6 do Real decreto 6/1995, do 13 de xaneiro, polo que se regula o réxime de retribucións dos funcionarios destinados no estranxeiro, e calculando o dito exceso na forma prevista no devandito Real decreto, e a indemnización prevista no artigo 25.1 e 2 do Real decreto 462/2002, do 24 de maio, sobre indemnizacións por razón do servizo.

2.º O exceso que perciba o persoal ao servizo da Administración do Estado con destino no estranxeito sobre as retribucións totais que obtería por soldos, por trienios, por complementos ou por incentivos, no suposto de estar destinado en España. Para estes efectos, o órgano competente en materia retributiva

acordará as equiparacións retributivas que lle poidan corresponder ao dito persoal se estivese destinado en España.

3.º O exceso percibido polos funcionarios e polo persoal ao servizo doutras administracións públicas, na medida en que teñan a mesma finalidade que os considerados nos artigos 4, 5 e 6 do Real decreto 6/1995, do 13 de xaneiro, polo que se regula o réxime de retribucións dos funcionarios destinados no estranxeiro, ou non exceda das equiparacións retributivas, respectivamente.

4.º O exceso que perciban os empregados de empresas, con destino no estranxeiro, sobre as retribucións totais que obterían por soldos, por xornais, por antigüidade, por pagas extraordinarias, mesmo a de beneficios, por axuda familiar ou por calquera outro concepto, por razón de cargo, de emprego, de categoría ou de profesión no suposto de atoparse destinado en España.

O previsto nesta letra será incompatible coa exención prevista no artigo 6 deste regulamento.

4. O réxime previsto nas aíneas anteriores será tamén aplicable ás asignacións para gastos de locomoción, de manutención e de estadía que perciban os traballadores contratados especificamente para prestar os seus servizos en empresas con centros de traballo móbiles ou itinerantes, sempre que aquelas asignacións correspondan a desprazamentos a un municipio distinto do que constituía a residencia habitual do traballador.

5. As contías exceptuadas de gravame neste artigo serán susceptibles de revisión polo ministro de Economía e Facenda, na proporción en que se revisen as axudas de custo dos funcionarios públicos.

6. As asignacións para gastos de locomoción, de manutención e de estadía que excedan dos límites previstos neste artigo estarán suxeitas a gravame.

B. Regras especiais:

1. Cando os gastos de locomoción e de manutención non lles sexan resarcidos especificamente polas empresas ás que lles presten os seus servizos, os contribuíntes que obteñan rendementos do traballo que deriven de relacións laborais especiais de carácter dependente poderán minorar os seus ingresos, para determinar os seus rendementos netos, nas seguintes cantidades, sempre que xustifiquen a realidade dos seus desprazamentos:

a) Por gastos de locomoción:

Cando se utilicen medios de transporte público, o importe do gasto que se xustifique mediante unha factura ou un documento equivalente.

Noutro caso, a cantidade que resulte de computar 0,19 euros por quilómetro percorrido, máis os gastos de peaxe e de aparcadoiro que se xustifiquen.

b) Por gastos de manutención, os importes de 26,67 ou 48,08 euros diarios, segundo se trate de desprazamento dentro do territorio español ou ao estranxeiro.

Para estes efectos, os gastos de estadía deberán estar, en todo caso, resarcidos pola empresa e rexeranse polo previsto na letra a) da aínea 3 da letra A deste artigo.

2. Estarán exceptuadas de gravame as cantidades que se lle aboan ao contribuínte con motivo do traslado de posto de traballo a un municipio distinto, sempre que o dito traslado esixa o cambio de residencia e correspondan, exclusivamente, a gastos de locomoción e de manutención do contribuínte e dos seus familiares durante o traslado e a gastos de traslado do seu mobiliario e aparellos.

3. Estarán exceptuadas de gravame as cantidades percibidas polos candidatos a xurado e polos xurados titulares e suplentes como consecuencia de cumprir as súas funcións, de acordo co previsto no Real decreto 385/1996, do 1 de marzo, polo que se establece o réxime retributivo e indemnizatorio do desempeño das funcións do xurado, así como as percibidas polos membros das mesas electorais de acordo co establecido na Orde ministerial do 3 de abril de 1991, pola que se establece o importe das axudas de custo dos membros das mesas electorais. (43)

e) As contribucións ou as achegas satisfeitas polos promotores de plans de pensións previstos no texto refundido da Lei de regulación dos plans e fondos de pensións, aprobado polo Real decreto lexislativo 1/2002, do 29 de novembro, ou polas empresas promotoras previstas na Directiva 2003/41/CE do Parlamento Europeo e do Consello, do 3 de xuño de 2003, relativa ás actividades e a supervisión de fondos de pensións de emprego.

f) (44) As contribucións ou achegas satisfeitas polos empresarios para facer fronte aos compromisos por pensións nos termos previstos pola disposición adicional primeira do texto refundido da Lei de regulación dos plans e fondos de pensións, e na súa normativa de desenvolvemento cando aquelas sexan imputadas ás persoas a quen se vinculen as prestacións. Esta imputación fiscal terá carácter voluntario nos contratos de seguro colectivo distintos dos plans de previsión social empresarial e debe manterse a decisión que se adopte respecto do resto de primas que se satisfagan ata a extinción do contrato de seguro. Non obstante, a imputación fiscal terá carácter obrigatorio nos contratos de seguro de risco. Cando os contratos de seguro cubran conxuntamente as continxencias de xubilación, e de falecemento ou incapacidade, será obrigatoria a imputación fiscal da parte das primas satisfeitas que lle corresponda ao capital en risco por falecemento ou incapacidade sempre que o importe da citada parte exceda de 50 euros anuais. Para estes efectos, considérase capital en risco a diferenza entre o capital asegurado para falecemento ou incapacidade e a provisión matemática.

No obstante lo previsto en el parágrafo anterior, en todo caso, la imputación fiscal de primas de los contratos de seguro antes señalados será obligatoria polo importe

que exceda de 100.000 euros anuais por contribuínte e respecto do mesmo empresario, salvo nos seguros colectivos contratados a consecuencia de despidos colectivos realizados de conformidade con lo disposto en el artigo 51 do Estatuto de los Trabajadores.

2. En todo caso, terán a consideración de rendementos do traballo:

a) As seguintes prestacións:

1.^a As pensións e os haberes pasivos percibidos dos réximes públicos da Seguridade Social, das clases pasivas e das demais prestacións públicas por situacións de incapacidade, de xubilación, de accidente, de enfermidade, de viuvez, ou similares, sen prexuízo do disposto no artigo 7 desta lei.

2.^a As prestacións percibidas polos beneficiarios de mutualidades xerais obrigatorias de funcionarios, de colexios de orfos e doutras entidades similares.

3.^a As prestacións percibidas polos beneficiarios de plans de pensións e as percibidas dos plans de pensións regulados na Directiva 2003/41/CE do Parlamento Europeo e do Consello, do 3 de xuño de 2003, relativa ás actividades e a supervisión de fondos de pensións de emprego. (45)

4.^a As prestacións percibidas polos beneficiarios de contratos de seguros concertados con mutualidades de previsión social (46), cuxas achegas puidesen ser, polo menos en parte, gasto deducible para determinar o rendemento neto de actividades económicas ou obxecto de redución na base imponible do imposto.

No suposto de prestacións por xubilación e por discapacidade derivadas dos ditos contratos, intégranse na base imponible no importe da contía percibida que exceda das achegas que non puidesen ser reducidas ou minoradas na base imponible do imposto, por incumplir os requisitos subxectivos previstos no parágrafo a) da alínea 2 do artigo 51 ou na disposición adicional novena desta lei. (47)

5.^a As prestacións percibidas polos beneficiarios dos plans de previsión social empresarial.

Así mesmo, as prestacións por xubilación e por discapacidade percibidas polos beneficiarios de contratos de seguro colectivo, distintos dos plans de previsión social empresarial, que instrumenten os compromisos por pensións asumidas polas empresas, nos termos previstos na disposición adicional primeira do texto refundido da Lei de regulación dos plans e fondos de pensións, e na súa normativa de desenvolvemento, na medida en que a súa contía exceda das contribucións imputadas fiscalmente e das achegas directamente realizadas polo traballador. (48)

6.^a As prestacións percibidas polos beneficiarios dos plans de previsión asegurados.

7.^a As prestacións percibidas polos beneficiarios dos seguros de dependencia conforme ao disposto na Lei de

(43) A dita orde foi derogada e substituída pola Orde INT/3782/2007, do 13 de decembro (BOE do 25).

(44) Alínea 1.f) do artigo 17 modificado, con efectos do 1 de xaneiro de 2015, polo artigo Primeiro.Nove da Lei 26/2014, do 27 de novembro, pola que se modifican a Lei 35/2006, do 28 de novembro, do imposto sobre a renda das persoas físicas, o texto refundido da Lei do imposto sobre a renda de non residentes, aprobado polo Real decreto lexislativo 5/2004, do 5 de marzo, e outras normas tributarias (BOE do 28). Véxase a disposición transitoria vixésimo sexta desta lei.

(45) Véxase a disposición transitoria duodécima desta Lei.

(46) Véxase a disposición adicional décimo primeira desta lei e a disposición transitoria sétima do regulamento do IRPF.

(47) Véxase a disposición transitoria segunda desta Lei.

(48) Véxase a disposición transitoria décimo primeira desta lei e a disposición transitoria sétima do regulamento do IRPF.

promoción da autonomía persoal e atención ás persoas en situación de dependencia. (49)

b) As cantidades que se lles aboan, por razón do seu cargo, aos deputados españois no Parlamento Europeo, aos deputados e aos senadores das Cortes Xerais, aos membros das asembleas lexislativas autonómicas, aos concelleiros de concello e aos membros das deputacións provinciais, dos cabidos insulares ou doutras entidades locais, con exclusión, en todo caso, da parte daquelas que as ditas institucións asignen para gastos de viaxe e de desprazamento.

c) Os rendementos derivados de impartir cursos, conferencias, coloquios, seminarios e similares.

d) Os rendementos derivados da elaboración de obras literarias, artísticas ou científicas, sempre que se ceda o dereito á súa explotación.

e) As retribucións dos administradores e dos membros dos consellos de administración, das xuntas que fagan as súas veces e dos demais membros doutros órganos representativos. (50)

f) As pensións compensatorias recibidas do cónxuxe e das anualidades por alimentos, sen prexuízo do disposto no artigo 7 desta lei.

g) Os dereitos especiais de contido económico que reserven os fundadores ou os promotores dunha sociedade como remuneración dos servizos persoais.

Artigo 47. Dereitos de fundadores de sociedades

Os dereitos especiais de contido económico que reserven os fundadores ou os promotores dunha sociedade como remuneración de servizos persoais, cando consistan nunha porcentaxe sobre os beneficios da entidade, valoraranse, como mínimo, no 35 por cento do valor equivalente do capital social que permita a mesma participación nos beneficios que a recoñecida aos citados dereitos.

h) As bolsas, sen prexuízo do disposto no artigo 7 desta lei.

i) As retribucións percibidas polos que colaboren en actividades humanitarias ou de asistencia social promovidas por entidades sen ánimo de lucro.

j) As retribucións derivadas de relacións laborais de carácter especial.

k) As achegas realizadas ao patrimonio protexido das persoas con discapacidade nos termos previstos na disposición adicional décimo oitava desta lei.

3. Non obstante, cando os rendementos aos que se refiren os parágrafos c) e d) da alínea anterior e os derivados da relación laboral especial dos artistas en espectáculos públicos e da relación laboral especial das persoas que interveñan en operacións mercantis por conta dun ou de máis empresarios sen asumir o risco e a ventura daquelas supoñan a ordenación por conta propia de medios de produción e de recursos humanos ou dun de ambos os dous, coa finalidade de intervir na produción ou na distribución de bens ou de servizos,

cualificaranse como rendementos de actividades económicas.

Artigo 18. Porcentaxes de redución aplicables a determinados rendementos do traballo

1. Como regra xeral, os rendementos íntegros computaranse na súa totalidade, salvo que lles resulte de aplicación algunha das porcentaxes de redución ás que se refiren as alíneas seguintes. As ditas porcentaxes non se aplicarán cando a prestación se perciba en forma de renda.

2. (51) a) O 30 por cento de redución, no caso de rendementos íntegros distintos dos previstos no artigo 17.2 a) desta lei que teñan un período de xeración superior a dous anos e que non se obteñan de forma periódica ou recorrente, así como aqueles que se cualifiquen regulamentariamente como obtidos de forma notoriamente irregular no tempo, cando, en ambos os dous casos, sen prexuízo do disposto no parágrafo seguinte, se imputen nun único período impositivo.

Tratándose de rendementos derivados da extinción dunha relación laboral, común ou especial, considerárase como período de xeración o número de anos de servizo do traballador. No caso de que estes rendementos se cobren de maneira fraccionada, o cómputo do período de xeración deberá ter en conta o número de anos de fraccionamento, nos termos que regulamentariamente se establezan. Estes rendementos non se terán en conta para os efectos do establecido no parágrafo seguinte.

No entanto, esta redución non resultará de aplicación aos rendementos que teñan un período de xeración superior a dous anos cando, no prazo dos cinco períodos impositivos anteriores a aquel no que resulten esixibles, o contribuínte obtivese outros rendementos con período de xeración superior a dous anos, aos que aplicase a redución prevista nesta alínea.

A contía do rendemento íntegro a que se refire este apartado sobre a que se aplicará a citada redución non poderá superar o importe de 300.000 euros anuais.

Sen prexuízo do límite previsto no parágrafo anterior, para o caso de rendementos do traballo cuxa contía estea comprendida entre 700.000,01 euros e 1.000.000 de euros e deriven da extinción da relación laboral, común ou especial, ou da relación mercantil á que se refire o artigo 17.2 e) desta lei, ou de ambas as dúas, a contía do rendemento sobre a que se aplicará a redución non poderá superar o importe que resulte de minorar 300 000 euros na diferenza entre a contía do rendemento e 700.000 euros.

Cando a contía destes rendementos fose igual ou superior a 1.000.000 de euros, a contía dos rendementos

(51) Alínea 2 do artigo 18 modificado, con efectos do 1 de xaneiro de 2015, polo artigo Primeiro.Dez da Lei 26/2014, do 27 de novembro, pola que se modifican a Lei 35/2006, do 28 de novembro, do imposto sobre a renda das persoas físicas, o texto refundido da Lei do imposto sobre a renda de non residentes, aprobado polo Real decreto lexislativo 5/2004, do 5 de marzo, e outras normas tributarias (BOE do 28). Véxase a disposición transitoria vixésimo quinta, alíneas 1, 2 (sobre rendementos percibidos de maneira fraccionada con anterioridade ao 1 de xaneiro de 2015) e 4 (entrega de opcións de compra sobre accións ou participacións concedidas con anterioridade ao 1 de xaneiro de 2015) desta lei.

(49) Véxase a Lei 39/2006, do 14 de decembro (BOE do 15).x

(50) Véxase a disposición transitoria vixésimo quinta.2 desta lei.

sobre a que se aplicará a redución do 30 por 100 será cero.

Para estes efectos, a contía total do rendemento do traballo que se debe computar virá determinada pola suma aritmética dos rendementos do traballo anteriormente indicados procedentes da propia empresa ou doutras empresas do grupo de sociedades nas que concorran as circunstancias previstas no artigo 42 do Código de comercio, con independencia do período impositivo ao que se impute cada rendemento.

Artigo 12. Aplicación da redución do 30 por cento a determinados rendementos do traballo. (52)

1. Considéranse rendementos do traballo obtidos de xeito notoriamente irregular no tempo, exclusivamente, os seguintes:

- a) As cantidades satisfeitas pola empresa aos empregados con motivo do traslado a outro centro de traballo que excedan dos importes previstos no artigo 9 deste regulamento.
- b) As indemnizacións derivadas dos réximes públicos da Seguridade Social ou das clases pasivas, así como as prestacións satisfeitas por colexios de orfos e por institucións similares, nos supostos de lesións non discapacitantes.
- c) As prestacións satisfeitas por lesións non discapacitantes ou de incapacidade permanente, en calquera dos seus graos, por empresas e por entes públicos.
- d) As prestacións por falecemento, e os gastos por sepelio ou por enterro que excedan do límite exento de acordo co artigo 7.º) da Lei do imposto, de traballadores ou de funcionarios, tanto as de carácter público como as satisfeitas por colexios de orfos e por institucións similares, por empresas e por entes públicos.
- e) As cantidades satisfeitas en compensación ou en reparación de complementos salariais, de pensións ou de anualidades de duración indefinida ou por modificación das condicións de traballo.
- f) Cantidades satisfeitas pola empresa aos traballadores pola resolución de mutuo acordo da relación laboral.
- g) Premios literarios, artísticos ou científicos que non gocen de exención neste imposto. Non se considerarán premios, para estes efectos, as contraprestacións económicas derivadas da cesión dos dereitos de propiedade intelectual ou industrial ou aquelas que as substitúan.

Respecto dos citados rendementos, a redución prevista no artigo 18.2 da Lei do imposto unicamente será de aplicación cando se imputen en único período impositivo.

2. Tratándose de rendementos do traballo procedentes de indemnizacións por extinción da relación laboral cun período de xeración superior a dous anos que

se perciban de forma fraccionada, ou de rendementos distintos dos anteriores aos que se refire a disposición transitoria vixésimo quinta da Lei do imposto, só será aplicable a redución do 30 por 100 prevista no artigo 18.2 da Lei do imposto, no caso de que o cociente resultante de dividir o número de anos de xeración, computados de data a data, entre o número de períodos impositivos de fraccionamento, sexa superior a dous.

(...)

3. O 30 por cento de redución, no caso das prestacións establecidas no artigo 17.2.a), 1.º e 2.º desta lei que se perciban en forma de capital, sempre que transcorresen máis de dous anos dende a primeira achega.

O prazo de dous anos non resultará esixible no caso de prestacións por invalidez.

Artigo 12. Aplicación da redución do 30 por cento a determinados rendementos do traballo

(53)

(...)

3. A redución prevista no artigo 18.3 da Lei do imposto resultará aplicable ás prestacións en forma de capital consistentes nunha percepción de pagamento único. No caso de prestacións mixtas, que combinen rendas de calquera tipo cun único cobramento en forma de capital, as reducións referidas só resultarán aplicables ao cobramento efectuado en forma de capital.

4. As reducións previstas neste artigo non se lles aplicarán ás contribucións empresariais imputadas que reduzan a base imponible, de acordo co disposto nos artigos 51, 53 e na disposición adicional décimo primeira desta lei.

Artigo 19. Rendemento neto do traballo

1. O rendemento neto do traballo será o resultado de diminuír o rendemento íntegro no importe dos gastos deducibles.

2. Consideraranse gastos deducibles exclusivamente os seguintes:

- a) As cotizacións á Seguridade Social ou ás mutualidades xerais obrigatorias de funcionarios.
- b) As detraccións por dereitos pasivos.
- c) As cotizacións aos colexios de orfos ou a entidades similares.
- d) As cotas satisfeitas a sindicatos e a colexios profesionais, cando a colexiación teña carácter obrigatorio, na parte que corresponda aos fins esenciais destas institucións, e co límite que regulamentariamente se estableza.

(52) Artigo 12 do Regulamento do IRPF modificado, con efectos do 1 de xaneiro de 2015, polo artigo Primeiro. Catro do Real decreto 633/2015, do 10 de xullo, polo que se modifican o Regulamento do imposto sobre a renda das persoas físicas, aprobado polo Real decreto 439/2007, do 30 de marzo, e o Regulamento do imposto sobre a renda de non residentes, aprobado polo Real decreto 1776/2004, do 30 de xullo (BOE do 11).

(53) Artigo 12 do regulamento do IRPF modificado, con efectos desde o 1 de xaneiro de 2015, polo artigo Primeiro. Catro do Real decreto 633/2015, do 10 de xullo, polo que se modifican o regulamento do Imposto sobre a renda das persoas físicas, aprobado polo Real decreto 439/2007, do 30 de marzo, e o regulamento do imposto sobre a renda de non residentes, aprobado polo Real decreto 1776/2004, do 30 de xullo (BOE do 11).

Artigo 10. Gastos deducibles por cotas satisfeitas a sindicatos e a colexios profesionais

Para determinar o rendemento neto do traballo, serán deducibles as cotas satisfeitas a sindicatos. Tamén serán deducibles as cotas satisfeitas a colexios profesionais, cando a colexiación teña carácter obrigatorio para desempeñar o traballo, na parte que coresponda aos fins esenciais destas institucións, co límite de 500 euros anuais.

e) Os gastos de defensa xurídica derivados directamente de litixios suscitados na relación do contribuínte coa persoa da que percibe os rendementos, co límite de 300 euros anuais.

f) (54) En concepto doutros gastos distintos dos anteriores, 2000 euros anuais.

Tratándose de contribuíntes desempregados inscritos na oficina de emprego que acepten un posto de traballo que esixa o traslado da súa residencia habitual a un novo municipio, nas condicións que regulamentariamente se determinen, aumentará a citada contía, no período impositivo no que se produza o cambio de residencia e no seguinte, en 2000 euros anuais adicionais.

Tratándose de persoas con discapacidade que obteñan rendementos do traballo como traballadores activos, aumentará a citada contía en 3500 euros anuais. O devandito incremento será de 7750 euros anuais, para as persoas con discapacidade que, sendo traballadores activos, acrediten precisar axuda de terceiras persoas ou que teñan mobilidade reducida, ou un grao de discapacidade igual ou superior ao 65 por 100.

Os gastos deducibles aos que se refire esta letra f) terán como límite o rendemento íntegro do traballo unha vez minorado polo resto de gastos deducibles previstos nesta alínea.

Artigo 11. Outros gastos deducibles. (55)

1. Poderán deducir a contía de 2000 euros anuais adicionais establecida no segundo parágrafo da letra f) do artigo 19.2 da Lei do imposto os contribuíntes desempregados e inscritos nunha oficina de emprego que acepten un posto de traballo situado nun municipio distinto ao da súa residencia habitual, sempre que o novo posto de traballo esixa o cambio da citada residencia.

2. Para os efectos da aplicación do límite previsto no último parágrafo da letra f) do artigo 19.2 da Lei do imposto, cando o contribuínte obteña no mesmo período impositivo rendementos derivados dun traballo

que permita computar un maior gasto deducible dos previstos no segundo e terceiro parágrafo da devandita letra f) e outros rendementos do traballo, o incremento do gasto deducible atribuirase exclusivamente aos rendementos íntegros do traballo sinalados en primeiro lugar.

Artigo 72. Acreditación da condición de persoa con discapacidade e da necesidade de axuda doutra persoa ou da existencia de dificultades de mobilidade.

1. Para os efectos do imposto sobre a renda das persoas físicas, terán a consideración de persoa con discapacidade aqueles contribuíntes cun grao de discapacidade igual ou superior ao 33 por 100.

O grao de discapacidade deberá acreditarse mediante certificación ou resolución expedida polo Instituto de Migracións e Servizos Sociais ou polo órgano competente das comunidades autónomas. En particular, considerarase acreditado un grao de discapacidade igual ou superior ao 33 por 100 para o caso dos pensionistas da Seguridade Social que teñan recoñecida unha pensión de incapacidade permanente total, absoluta ou grande invalidez e para o caso dos pensionistas de clases pasivas que teñan recoñecida unha pensión de xubilación por incapacidade permanente para o servizo ou inutilidade. Igualmente, considerarase acreditado un grao de minusvalía igual ou superior ao 65 por 100, cando se trate de persoas cuxa incapacidade sexa declarada xudicialmente aínda que non alcance o citado grao.

2. Para os efectos da redución por rendementos do traballo obtidos por persoas con discapacidade prevista no artigo 20.3 da Lei do imposto, os contribuíntes con discapacidade deberán acreditar a necesidade de axuda de terceiras persoas para desprazarse ao seu lugar de traballo ou para desempeñalo, ou a mobilidade reducida para utilizar medios de transporte colectivos, mediante certificación ou resolución do Instituto de Migracións e Servizos Sociais ou do órgano competente das comunidades autónomas en materia de valoración das discapacidades, baseándose no ditame emitido polos Equipos de valoración e orientación dependentes das mesmas.

Artigo 20. Redución por obtención de rendementos do traballo. (56)

Os contribuíntes con rendementos netos do traballo inferiores a 14 450 euros sempre que non teñan rendas, excluídas as exentas, distintas das do traballo superiores a 6500 euros, minorarán o rendemento neto do traballo nas contías seguintes:

- Contribuíntes con rendementos netos do traballo iguais ou inferiores a 11.250 euros: 3700 euros anuais.
- Contribuíntes con rendementos netos do traballo comprendidos entre 11.250 e 14.450 euros: 3700 euros menos o resultado de multiplicar por 1,15625 a

(54) Alínea 2.f) do artigo 19 engadido, con efectos do 1 de xaneiro de 2015, polo artigo Primeiro. Once da Lei 26/2014, do 27 de novembro, pola que se modifican a Lei 35/2006, do 28 de novembro, do imposto sobre a renda das persoas físicas, o texto refundido da Lei do imposto sobre a Renda de non Residentes, aprobado polo Real decreto lexislativo 5/2004, de 5 de marzo, e outras normas tributarias (BOE do 28).

(55) Artigo 11 do Regulamento do IRPF modificado, con efectos do 1 de xaneiro de 2015, polo artigo Primeiro. Tres do Real decreto 633/2015, do 10 de xullo, polo que se modifican o Regulamento do imposto sobre a renda das persoas físicas, aprobado polo Real decreto 439/2007, do 30 de marzo, e o Regulamento do imposto sobre a renda de non residentes, aprobado polo Real decreto 1776/2004, do 30 de xullo (BOE do 11).

(56) Artigo 20 modificado, con efectos do 1 de xaneiro de 2015, polo artigo Primeiro. Doce da Lei 26/2014, do 27 de novembro, pola que se modifican a Lei 35/2006, do 28 de novembro, do imposto sobre a renda das persoas físicas, o texto refundido da Lei do imposto sobre a renda de non residentes, aprobado polo Real decreto lexislativo 5/2004, do 5 de marzo, e outras normas tributarias (BOE do 28).

diferenza entre o rendemento do traballo e 11.250 euros anuais.

Para estes efectos, o rendemento neto do traballo será o resultante de minorar o rendemento íntegro nos gastos previstos nas letras a), b), c), d) e e) do artigo 19.2 desta Lei.

Como consecuencia da aplicación da redución prevista neste artigo, o saldo resultante non poderá ser negativo.

Sección 2.ª Rendementos do capital

Artigo 21. Definición de rendementos do capital.

1. Terán a consideración de rendementos íntegros do capital a totalidade das utilidades ou trocos, calquera que sexa a súa denominación ou natureza, monetarias ou en especie, que proveñan, directa ou indirectamente, de elementos patrimoniais, bens ou dereitos, cuxa titularidade corresponda ao contribuínte e non estean afectos a actividades económicas realizadas por este.

Non obstante, as rendas derivadas da transmisión da titularidade dos elementos patrimoniais, aínda cando exista un pacto de reserva de dominio, tributarán como ganancias ou perdas patrimoniais, agás que esta lei os cualifique como rendementos do capital.

2. En calquera caso, incluíranse como rendementos do capital:

- a) Os procedentes dos bens inmobles, tanto rústicos como urbanos, que non estean afectos a actividades económicas realizadas polo contribuínte.
- b) Os procedentes do capital mobiliario e, en xeral, dos restantes bens ou dereitos dos que sexa titular o contribuínte, que non estean afectos a actividades económicas realizadas por este.

Subsección 1.ª Rendementos do capital inmobiliario

Artigo 22. Rendementos íntegros do capital inmobiliario

1. Consideraranse rendementos íntegros procedentes da titularidade de bens inmobles rústicos e urbanos ou de dereitos reais que recaian sobre eles, todos os que se deriven do arrendamento ou da constitución ou da cesión de dereitos ou de facultades de uso ou de gozo sobre aqueles, calquera que sexa a súa denominación ou natureza.

2. Computarase como rendemento íntegro, o importe que por todos os conceptos deba satisfacer a persoa que o adquire, o cesionario, o arrendatario ou o subarrendatario, incluído, de ser o caso, o correspondente a todos aqueles bens cedidos co inmoble e excluído o imposto sobre o valor engadido ou, de ser o caso, o imposto xeral indirecto canario.

Artigo 23. Gastos deducibles e reducións

1. Para determinar o rendemento neto, deducíranse, dos rendementos íntegros, os gastos seguintes:

- a) Todos os gastos necesarios para obter os rendementos. Consideraranse gastos necesarios para obter os rendementos, entre outros, os seguintes:

1.º Os xuros dos capitais alleos investidos na adquisición ou na mellora do ben, do dereito ou da facultade de uso e de gozo de que procedan os rendementos, e demais gastos de financiamento, así como os gastos de reparación e de conservación do inmoble. O importe total que se ten que deducir por estes gastos non poderá exceder, para cada ben ou dereito, da contía dos rendementos íntegros obtidos. O exceso poderase deducir nos catro anos seguintes de acordo co sinalado neste número 1.º

2.º Os tributos e as recargas non estatais, así como as taxas e as recargas estatais, calquera que sexa a súa denominación, sempre que incidan sobre os rendementos computados ou sobre o ben ou o dereito produtor daqueles e non teñan carácter sancionador.

3.º Os saldos de dubidoso cobramento nas condicións que se establezan regulamentariamente.

4.º As cantidades con dereito a ser percibidas por terceiros como consecuencia de servizos persoais.

Artigo 13. Gastos deducibles dos rendementos do capital inmobiliario

Consideraranse gastos deducibles para a determinación do rendemento neto do capital inmobiliario, todos os gastos necesarios para obtelos.

En particular, consideraranse incluídos entre os gastos aos que se refire o parágrafo anterior:

- a) Os xuros dos capitais alleos investidos na adquisición ou na mellora do ben, do dereito ou da facultade de uso ou de gozo de que procedan os rendementos, e demais gastos de financiamento, así como os gastos de reparación e de conservación.

Para estes efectos, consideraranse gastos de reparación e de conservación:

Os efectuados regularmente coa finalidade de manter o uso normal dos bens materiais, como o pintado, a revocadura ou o arranxo de instalacións.

Os de substitución de elementos, como a instalación de calefacción, de ascensor, de portas de seguridade ou doutros.

Non serán deducibles por este concepto as cantidades destinadas á ampliación ou á mellora.

O importe total que se debe deducir polos gastos previstos nesta alínea a) non poderá exceder, para cada ben ou dereito, da contía dos rendementos íntegros obtidos.

O exceso poderase deducir nos catro anos seguintes, sen que poida exceder, conxuntamente cos gastos por estes mesmos conceptos correspondentes a cada un destes anos, da contía dos rendementos íntegros obtidos en cada un destes, para cada ben ou dereito.

- b) Os tributos e recargas non estatais, así como as taxas e as recargas estatais, calquera que sexa a súa denominación, sempre que incidan sobre os rendementos computados ou sobre os bens ou os dereitos produtores destes e non teñan carácter sancionador.

- c) As cantidades con dereito a ser percibidas por terceiros en contraprestación directa ou indirecta ou

como consecuencia de servizos persoais, tales como os de administración, de vixilancia, de portería ou similares.

d) Os ocasionados por formalizar o arrendamento, o subarrendamento, a cesión ou a constitución de dereitos e os de defensa de carácter xurídico relativos aos bens, aos dereitos ou aos rendementos.

e) Os saldos de dubidoso cobramento sempre que esta circunstancia quede suficientemente xustificada. Entenderase cumprido este requisito:

1.º Cando o debedor se atope en situación de concurso.

2.º Cando, entre o momento da primeira xestión de cobramento realizada polo contribuínte e o da finalización do período impositivo, transcorresen máis de seis meses e non se producise unha renovación de crédito.

f) O importe das primas de contratos de seguro, ben sexan de responsabilidade civil, de incendio, de roubo, de rotura de cristais ou doutros de natureza análoga, sobre os bens ou os dereitos produtores dos redementos.

g) As cantidades destinadas a servizos ou a subministración.

h) As cantidades destinadas á amortización nas condicións establecidas no artigo seguinte deste regulamento.

b) As cantidades destinadas á amortización do inmovible e dos demais bens cedidos con este, sempre que respondan á súa depreciación efectiva, nas condicións que regulamentariamente se determinen. De tratarse de inmovibles, enténdese que a amortización cumpre o requisito de efectividade se non excede do resultado de aplicar o 3 por cento sobre o maior dos seguintes valores: o custo de adquisición satisfeito ou o valor catastral, sen incluír o valor do só (57)

No suposto de rendementos derivados de titularidade dun dereito ou dunha facultade de uso ou de gozo, será igualmente deducible en concepto de depreciación, co límite dos rendementos íntegros, a parte proporcional do valor de adquisición satisfeito, nas condicións que regulamentariamente se determinen.

Artigo 14. Gastos de amortización dos rendementos do capital inmobiliario

1. Para determinar o rendimento neto do capital inmobiliario, considerárase gasto deducible as cantidades destinadas á amortización do inmovible e dos demais bens cedidos con este, sempre que respondan á súa depreciación efectiva.

2. Considerárase que as amortizacións cumpren o requisito de efectividade:

a) De tratarse de inmovibles: cando, en cada ano, non excedan do resultado de aplicar o 3 por cento sobre o maior dos seguintes valores: o custo de adquisición satisfeito ou o valor catastral, sen incluír no cómputo o do só.

Cando non se coñeza o valor do só, este calcularase rateando o custo de adquisición satisfeito entre

os valores catastrais do só e da construción de cada ano.

b) De tratarse de bens de natureza mobiliaria, os susceptibles de ser utilizados por un período superior ao ano e cedido conxuntamente co inmovible: cando, en cada ano, non excedan do resultado de lles aplicar aos custos de adquisición satisfeitos os coeficientes de amortización determinados de acordo coa táboa de amortización simplificada á que se refire o artigo 30.1.ª deste regulamento.

3. No caso de que os rendementos procedan da titularidade dun dereito ou dunha facultade de uso ou gozo, poderá amortizarse, co límite dos rendementos íntegros de cada dereito, o seu custo de adquisición satisfeito.

A amortización, neste suposto, será o resultado das regras seguintes:

a) Cando o dereito ou a facultade tivese prazo de duración determinado, o que resulte de dividir o custo de adquisición satisfeito entre o número de anos de duración deste.

b) Cando o dereito ou a facultade fose vitalicio, o resultado de lle aplicar ao custo de adquisición satisfeito a porcentaxe do 3 por cento.

2. (58) Nos supostos de arrendamento de bens inmovibles destinados á vivenda, o rendimento neto calculado conforme ao disposto na alínea anterior reducirase nun 60 por cento. Esta redución só resultará aplicable respecto dos rendementos declarados polo contribuínte.

Artigo 16. Redución por arrendamento de vivenda. Suprimido (59)

3. (60) Os rendementos netos cun período de xeración superior a dous anos, así como os que se cualifiquen regulamentariamente como obtidos de xeito notoriamente irregular no tempo, reduciranse nun 30 por 100 cando, en ambos os dous casos, se imputen nun único período impositivo.

(58) Alínea 2 do artigo 23 modificado, con efectos do 1 de xaneiro de 2015, polo artigo Primeiro.Trece da Lei 26/2014, do 27 de novembro, pola que se modifica a Lei 35/2006, do 28 de novembro, do imposto sobre a renda das persoas físicas, o texto refundido da Lei do imposto sobre a Renda de non Residentes, aprobado polo Real decreto lexislativo 5/2004, de 5 de marzo, e outras normas tributarias (BOE do 28).

(59) Artigo 16 do Regulamento do IRPF suprimido, con efectos do 1 de xaneiro de 2015, polo artigo Primeiro.Trece da Lei 26/2014, do 27 de novembro, pola que se modifica a Lei 35/2006, do 28 de novembro, do imposto sobre a renda das persoas físicas, aprobado polo Real decreto 439/2007, do 30 de marzo, e o Regulamento do imposto sobre a renda de non residentes, aprobado polo Real decreto 1776/2004, do 30 de xullo (BOE do 11).

(60) Alínea 3 do artigo 23 modificado, con efectos do 1 de xaneiro de 2015, polo artigo Primeiro.Trece da Lei 26/2014, do 27 de novembro, pola que se modifica a Lei 35/2006, do 28 de novembro, do imposto sobre a renda das persoas físicas, o texto refundido da Lei do imposto sobre a Renda de non Residentes, aprobado polo Real decreto lexislativo 5/2004, do 5 de marzo, e outras normas tributarias (BOE do 28). Véxase a disposición transitoria vixésimo quinta.2 da Lei do IRPF (sobre rendementos percibidos de forma fraccionada con anterioridade ao 1 de xaneiro de 2015) desta lei.

(57) Véxase a disposición transitoria terceira desta lei aplicable aos contratos de arrendamento anteriores ao 9 de maio de 1985.

A contía do rendemento neto á que se refire esta alínea sobre a que se aplicará a citada redución non poderá superar o importe de 300.000 euros anuais.

Artigo 15. Rendementos do capital inmobiliario obtidos de forma notoriamente irregular no tempo(61)

A os efectos de aplicar a redución prevista no artigo 23.3 da Lei do imposto, consideraranse rendementos do capital inmobiliario obtidos de forma notoriamente irregular no tempo, exclusivamente, os seguintes, cando se imputen nun único período impositivo:

- a) Importes obtidos polo traspaso ou pola cesión do contrato de arrendamento de locais de negocio.
- b) Indemnizacións percibidas do arrendatario, do subarrendatario ou do cesionario por danos ou por estragos no inmovible.
- c) Importes obtidos pola constitución ou pola cesión de dereitos de uso ou de gozo de carácter vitalicio.

Artigo 24. Rendemento en caso de parentesco

Cando a persoa que adquira, o cesionario, o arrendatario ou o subarrendatario do ben inmovible ou do dereito real que recaia sobre este sexa o cónxuxe ou un parente, incluídos os aíns, ata o terceiro grao inclusive, do contribuínte, o rendemento neto total non poderá ser inferior ao que resulte das regras do artigo 85 desta lei.

Subsección 2.ª Rendementos do capital mobiliario

Artigo 25. Rendementos íntegros do capital mobiliario

Considéranse rendementos íntegros do capital mobiliario os seguintes:

1. Rendementos obtidos pola participación nos fondos propios de calquera tipo de entidade.

Quedan incluídos dentro desta categoría os seguintes rendementos, monetarios ou en especie:

- a) Os dividendos, as primas de asistencia a xuntas e a participacións nos beneficios de calquera tipo de entidade.
- b) Os rendementos procedentes de calquera clase de activos, agás a entrega de accións liberadas que, estatutariamente ou por decisión dos órganos sociais, faculden para participar nos beneficios, nas vendas, nas operacións, nos ingresos ou nos conceptos análogos dunha entidade por causa distinta da remuneración do traballo persoal.
- c) Os rendementos que se deriven da constitución ou da cesión de dereitos ou de facultades de uso ou de gozo, calquera que sexa a súa denominación ou natureza, sobre os valores ou participacións que representen a participación nos fondos propios da entidade.

d) Calquera outra utilidade, distinta das anteriores, procedente dunha entidade pola condición de socio, de accionista, de asociado ou de partícipe.

e) (62) A distribución da prima de emisión de accións ou participacións. O importe obtido minorará, ata a súa anulación, o valor da adquisición das accións ou das participacións afectadas e o exceso que puidese resultar tributará como rendemento do capital mobiliario.

No obstante lo disposto en el párrafo anterior, en el caso de distribución da prima de emisión correspondente a valores non admitidos a negociación en alguno de los mercados regulados de valores definidos na Directiva 2004/39/CE do Parlamento Europeo e do Consello, do 21 de abril de 2004, relativa a los mercados de instrumentos financeiros, e representativos da participación en fondos propios de sociedades o entidades, cando la diferencia entre el valor de los fondos propios das accións o participacións correspondente al último exercicio cerrado con anterioridade a la data da distribución da prima e su valor de adquisición sexa positiva, el importe obtido o el valor normal de mercado de los bienes o dereitos recibidos se considerará rendemento do capital mobiliario con el límite da citada diferencia positiva.

A estos efectos, el valor de los fondos propios a que se refire el párrafo anterior se minorará en el importe de los beneficios repartidos con anterioridade a la data da distribución da prima de emisión, procedentes de reservas incluídas nos citados fondos propios, así como en el importe das reservas legalmente indisponibles incluídas en dichos fondos propios que se hubieran generado con posterioridade a la adquisición das accións o participacións.

El exceso sobre el citado límite minorará el valor de adquisición das accións o participacións conforme a lo disposto en el primer párrafo de esta letra e).

Cando por aplicación de lo disposto en el párrafo segundo de esta letra e) la distribución da prima de emisión hubiera determinado el cómputo como rendemento do capital mobiliario da totalidade o parte do importe obtido o do valor normal de mercado de los bienes o dereitos recibidos, e con posterioridade el contribuínte obtuviera dividendos o participacións en beneficios conforme al artigo 25.1 a) de esta Lei procedentes da mesma entidad en relación con accións o participacións que hubieran permanecido en su patrimonio desde la distribución da prima de emisión, el importe obtido de los dividendos o participacións en beneficios minorará, con el límite de los rendementos do capital mobiliario previamente computados que correspondan a las citadas accións o participacións, el valor de adquisición das mismas conforme a lo disposto en el primer párrafo de esta letra e).

(61) Artigo 15 do Regulamento do IRPF modificado, con efectos do 1 de xaneiro de 2015, polo artigo Primeiro.Cinco do Real decreto 633/2015, do 10 de xullo, polo que se modifican o Regulamento do imposto sobre a renda das persoas físicas, aprobado polo Real decreto 439/2007, do 30 de marzo, e o Regulamento do imposto sobre a renda de non residentes, aprobado polo Real decreto 1776/2004, do 30 de xullo (BOE do 11).

(62) Alínea 1.e) do artigo 25 modificado, con efectos do 1 de xaneiro de 2015, polo artigo Primeiro.Catorce da Lei 26/2014, do 27 de novembro, pola que se modifican a Lei 35/2006, do 28 de novembro, do imposto sobre a renda das persoas físicas, o texto refundido da Lei do imposto sobre a renda de non residentes, aprobado polo Real decreto lexislativo 5/2004, do 5 de marzo, e outras normas tributarias (BOE do 28). Véxanse os artigos 105.2 f) da Lei do IRPF e 69.5 do Regulamento.

2. Rendementos obtidos pola cesión a terceiros de capitais propios. (63)

Considéranse as contraprestacións de todo tipo, calquera que sexa a súa denominación ou natureza, monetarias ou en especie, como os xuros e calquera outra forma de retribución pactada como remuneración por tal cesión, así como as derivadas da transmisión, do reembolso, da amortización, do troco ou da conversión de calquera clase de activos representativos da captación e da utilización de capitais alleos.

a) En particular, terán esta consideración:

1.º Os rendementos procedentes de calquera instrumento de xiro, mesmo os orixinados por operacións comerciais, a partir do momento en que se endose ou se transmita, salvo que o endoso ou a cesión se faga como pagamento dun crédito de provedores ou subministradores.

2.º A contraprestación, calquera que sexa a súa denominación ou natureza, derivada de contas en toda clase de institucións financeiras, incluíndo as baseadas en operacións sobre activos financeiros.

3.º As rendas derivadas de operacións de cesión temporal de activos financeiros con pacto de recompra.

4.º As rendas satisfeitas por unha entidade financeira, como consecuencia da transmisión, da cesión ou da transferencia, total ou parcial, dun crédito titularidade daquela.

b) No caso de transmisión, de reembolso, de amortización, de troco ou de conversión de valores, computarase como rendimento a diferenza entre o valor de transmisión, de reembolso, de amortización, de troco ou de conversión destes e o seu valor de adquisición ou de subscripción.

Como valor de troco ou conversión, tomarase o que lles corresponda aos valores que se reciban.

Os gastos accesorios de adquisición e de alleamento serán computados para a cuantificación do rendimento, en tanto se xustifiquen axeitadamente.

Os rendementos negativos derivados de transmisións de activos financeiros, cando o contribuínte adquira activos financeiros homoxéneos dentro dos dous meses anteriores ou posteriores ás devanditas transmisións, integraranse a medida que se transmitan os activos financeiros que permanezan no patrimonio do contribuínte.

Artigo 8. Concepto de valores ou de participacións homoxéneas

Para os exclusivos efectos deste imposto, consideraranse valores ou participacións homoxéneas procedentes dun mesmo emisor aqueles que formen parte dunha mesma operación financeira ou que respondan a unha unidade de propósito, incluída a obtención sistemática de financiamento, sexan de igual natureza e réxime de transmisión, e que lles atribúan aos seus titulares un contido substancialmente similar de dereitos e de obrigas.

(63) Véxase a disposición adicional décimo oitava da Lei 62/2003, do 30 de decembro, de medidas fiscais, administrativas e da orde social (BOE do 31), relativa ao réxime fiscal dos empréstitos de valores.

Non obstante, a homoxeneidade dun conxunto de valores non se verá afectada pola eventual existencia de diferenzas entre eles no relativo ao seu importe unitario; datas de posta en circulación, de entrega material ou de fixación de prezos; procedementos de colocación, incluídas a existencia de tramos ou bloques destinados a categorías específicas de investidores; ou calquera outros aspectos de natureza accesoria. En particular, a homoxeneidade non resultará alterada polo fraccionamento da emisión en tramos sucesivos ou pola previsión de ampliacións.

3. Rendementos procedentes de operacións de capitalización de contratos de seguro de vida ou discapacidade e de rendas derivadas da imposición de capitais. (64)

a) Rendementos monetarios ou en especie procedentes de operacións de capitalización e de contratos de seguro de vida ou de discapacidade, agás cando, conforme ao previsto no artigo 17.2.a) desta lei, deban tributar como rendementos do traballo.

En particular, aplicaranse a estes rendementos de capital mobiliario as seguintes regras:

1.º) (65) Cando se perciba un capital diferido, o rendimento do capital mobiliario estará determinado pola diferenza entre o capital percibido e o importe das primas satisfeitas.

Malia o anterior, se o contrato de seguro combina a continxencia de supervivencia coas de falecemento ou incapacidade e o capital percibido corresponde á continxencia de supervivencia, poderá detraerse tamén a parte das primas satisfeitas que corresponda ao capital en risco por falecemento ou incapacidade que se consumise ata o momento, sempre que durante toda a vixencia do contrato, o capital en risco sexa igual ou inferior ao 5 por 100 da provisión matemática. Para estes efectos, considérase capital en risco a diferenza entre o capital asegurado para falecemento ou incapacidade e a provisión matemática.

2.º) No caso de rendas vitalicias inmediatas, que non fosen adquiridas por herdanza, por legado ou por calquera outro título sucesorio, considerárase rendimento de capital mobiliario o resultado de aplicar a cada anualidade as porcentaxes seguintes:

40 por 100, cando o perceptor teña menos de 40 anos.

35 por 100, cando o perceptor teña entre 40 e 49 anos.

28 por 100, cando o perceptor teña entre 50 e 59 anos.

24 por 100, cando o perceptor teña entre 60 e 65 anos.

20 por 100, cando o perceptor teña máis de 66 e 69 anos.

8 por 100, cando o perceptor teña máis de 70 anos.

(64) Véxanse as disposicións transitorias cuarta, quinta e decimoterceira desta Lei.

(65) Aínea 3.a) 1.º do artigo 25 modificado, con efectos do 1 de xaneiro de 2015, polo artigo Primeiro.Catorce da Lei 26/2014, do 27 de novembro, pola que se modifican a Lei 35/2006, do 28 de novembro, do imposto sobre a renda das persoas físicas o texto refundido da Lei do imposto sobre a renda de non residentes, aprobado polo Real decreto lexislativo 5/2004, do 5 de marzo, e outras normas tributarias (BOE do 28).

Estas porcentaxes serán os correspondentes á idade do rendista no momento da constitución da renda e permanecerán constantes durante toda a súa vixencia.

3.º) Se se trata de rendas temporais inmediatas que non fosen adquiridas por herdanza, por legado ou por calquera outro título sucesorio, considerárase rendemento do capital mobiliario o resultado de aplicarlle a cada anualidade as porcentaxes seguintes:

12 por 100, cando a renda teña unha duración inferior ou igual a 5 anos.

16 por 100, cando a renda teña unha duración superior a 5 e inferior ou igual a 10 anos.

20 por 100, cando a renda teña unha duración superior a 10 e inferior ou igual a 15 anos.

25 por 100, cando a renda teña unha duración superior a 15 anos.

4.º) Cando se perciban rendas diferidas, vitalicias ou temporais, que non fosen adquiridas por herdanza, por legado ou por calquera outro título sucesorio, considerárase rendemento do capital mobiliario o resultado de aplicar a cada anualidade a porcentaxe que corresponda dos previstos nos números 2.º) e 3.º) anteriores, incrementado na rendibilidade obtida ata a constitución da renda, na forma que regulamentariamente se determine. Cando as rendas sexan adquiridas por doazón ou por calquera outro negocio xurídico a título gratuito e inter vivos, o rendemento do capital mobiliario será, exclusivamente, o resultado de lle aplicar a cada anualidade a porcentaxe que corresponda dos previstos nos números 2.º) e 3.º) anteriores.

Non obstante o previsto no parágrafo anterior, nos termos que regulamentariamente se establezan, as prestacións por xubilación e por discapacidade percibidas en forma de renda polos beneficiarios de contratos de seguro de vida ou de discapacidade, distintos dos establecidos no artigo 17.2. a), e nos que non existe ningún tipo de mobilización das provisións do contrato de seguro durante a súa vixencia, integraranse na base imponible do imposto, en concepto de rendementos do capital mobiliario, a partir do momento en que a súa contía exceda das primas que fosen satisfeitas en virtude do contrato ou, no caso de que a renda fose adquirida por doazón ou por calquera outro negocio xurídico a título gratuito e inter vivos, cando excedan do valor actual actuarial das rendas no momento da constitución destas. Nestes casos, non serán de aplicación as porcentaxes previstas nos números 2.º) e 3.º) anteriores. Para aplicar este réxime, será necesario que o contrato de seguro se concertase, polo menos, con dous anos de anterioridade á data de xubilación.

Artigo 17. Disposición parcial en contratos de seguro

No caso de disposición parcial en contratos de seguro, para calcular o rendemento do capital mobiliario considerárase que a cantidade recuperada lles corresponde ás primas satisfeitas en primeiro lugar, incluída a súa correspondente rendibilidade.

Artigo 18. Tributación da rendibilidade obtida ata o momento da constitución das rendas diferidas

Para os efectos do previsto no primeiro parágrafo do artigo 25.3.a) 4.º da Lei do imposto, a rendibilidade obtida ata a constitución das rendas diferidas someterase a gravame de acordo coas seguintes regras:

1) A rendibilidade estará determinada pola diferenza entre o valor actual financeiro-actuarial da renda que se constitúe e o importe das primas satisfeitas.

2) A devandita rendibilidade repartirase linealmente durante os dez primeiros anos de cobro da renda vitalicia. Se se trata dunha renda temporal, repartirase linealmente entre os anos de duración desta co máximo de dez anos.

Artigo 19. Requisitos esixibles a determinados contratos de seguro con prestacións por xubilación e por discapacidade percibidas en forma de renda.

Para aplicar o previsto no segundo parágrafo do artigo 25.3.a) 4.º da Lei do imposto, terán que concorrer os seguintes requisitos:

1.º As contingencias polas que se poden percibir as prestacións serán as previstas no artigo 8.6 do texto refundido da Lei de regulación dos plans e fondos de pensións, aprobado polo Real decreto lexislativo 1/2002, do 29 de novembro, nos termos establecidos para estes.

2.º Entenderase que se produciu algún tipo de mobilización das provisións do contrato de seguro cando se incumpran as limitacións que, en relación co exercicio dos dereitos económicos, establecen a disposición adicional primeira do texto refundido da Lei de regulación dos plans e fondos de pensións e a súa normativa de desenvolvemento, respecto aos seguros colectivos que instrumenten compromisos por pensións das empresas.

5.º) No caso de extinción das rendas temporais ou vitalicias que non fosen adquiridas por herdanza, por legado ou por calquera outro título sucesorio, cando a extinción da renda teña a súa orixe no exercicio do dereito de rescate, o rendemento do capital mobiliario será o resultado de lle sumar ao importe do rescate as rendas satisfeitas ata o dito momento e de restar as primas satisfeitas e as contías que, de acordo cos parágrafos anteriores desta alínea, tribútasen como rendementos do capital mobiliario. Cando as rendas sexan adquiridas por doazón ou por calquera outro negocio xurídico a título gratuito e inter vivos, restarase, adicionalmente, a rendibilidade acumulada ata a constitución das rendas.

6.º) Os seguros de vida ou de discapacidade que prevean prestacións en forma de capital e o dito capital se destine á constitución de rendas vitalicias ou temporais, sempre que esta posibilidade de conversión se recolla no contrato de seguro, tributarán de acordo co establecido no primeiro parágrafo do número 4 anterior. En ningún caso, resultará de aplicación o disposto neste número cando o capital se poña á disposición do contribuínte por calquera medio.

b) As rendas vitalicias ou as outras temporais que teñan por causa a imposición de capitais, salvo cando sexan

adquiridas por herdanza, por legado ou por calquera outro título sucesorio. Considerarase rendemento de capital mobiliario o resultado de lle aplicar a cada anualidade as porcentaxes previstas polos números 2 e 3 da letra a) desta alínea para as rendas, vitalicias ou temporais, inmediatas derivadas de contratos de seguro de vida.

4. Outros rendementos do capital mobiliario. Quedan incluídos nesta alínea, entre outros, os seguintes rendementos, monetarios ou en especie:

a) Os procedentes da propiedade intelectual cando o contribuínte non sexa o autor e os procedentes da propiedade industrial que non se atope afecta a actividades económicas realizadas polo contribuínte.

b) Os procedentes da prestación de asistencia técnica, salvo que a dita prestación se realice no ámbito dunha actividade económica.

c) Os procedentes do arrendamento de bens mobles, de negocios ou de minas, así como os procedentes do subarrendamento percibidos polo subarrendador, que non constitúan actividades económicas.

d) Os procedentes da cesión do dereito á explotación da imaxe ou do consentimento ou da autorización para a súa utilización, salvo que a dita cesión teña lugar no ámbito dunha actividade económica.

5. Non se considerará rendemento de capital mobiliario, sen prexuízo da súa tributación polo concepto que corresponda, a contraprestación obtida polo contribuínte polo aprazamento ou fraccionamento do prezo das operacións realizadas en desenvolvemento da súa actividade económica habitual.

6. (66) En relación cos activos representativos da captación e utilización de capitais alleos aos que se refire a alínea 2 deste artigo, estimarase que non existe rendemento do capital mobiliario nas transmisións lucrativas destes, por causa de falecemento do contribuínte, nin se computará o rendemento do capital mobiliario negativo derivado da transmisión lucrativa daqueles por actos "inter vivos".

Artigo 26. Gastos deducibles e reducións

1. Para determinar o rendemento neto, deduciranse dos rendementos integros exclusivamente os gastos seguintes:

a) Os gastos de administración e de depósito de valores negociables. Para estes efectos, consideraranse como gastos de administración e de depósito aqueles importes que repercutan as empresas de servizos de investimento, as entidades de crédito ou outras entidades financeiras que, de acordo coa Lei 24/1988, do 28 de xullo, do mercado de valores (67), teñan por finalidade

retribuír a prestación derivada de realización por conta dos seus titulares o servizo de depósito de valores representados en forma de títulos ou da administración de valores representados en anotacións en conta.

Non serán deducibles as contías que supoñan a contraprestación dunha xestión discrecional e individualizada de carteira de investimento, onde se produza unha disposición de investimentos efectuados por conta de titulares conforme a mandatos conferidos por estes.

b) Cando se trate de rendementos derivados da prestación de asistencia técnica, do arrendamento de bens mobles, de negocios ou de minas ou de subarrendamentos, deduciranse dos rendementos integros os gastos necesarios para a súa obtención e, de ser o caso, o importe da deterioración sufrida polos bens ou polos dereitos de que os ingresos procedan.

Artigo 20. Gastos deducibles en determinados rendementos do capital mobiliario

Para determinar o rendemento neto do capital mobiliario derivado da prestación de asistencia técnica, de arrendamentos de bens mobles, de negocios ou de minas e de subarrendamentos aos que se refire o artigo 26.1.b) da Lei do imposto, consideraranse gastos deducibles os previstos nos artigos 13 e 14 deste regulamento. Non se aplicará o límite previsto para xuros e demais gastos de financiamento e gastos de reparación e de conservación.

2. (68) Os rendementos netos previstos na alínea 4 do artigo 25 desta lei cun período de xeración superior a dous anos ou que se cualifiquen regulamentariamente como obtidos de forma notoriamente irregular no tempo, reduciranse nun 30 por cento cando, en ambos os dous casos, se imputen nun único período impositivo.

A contía do rendemento neto ao que se refire esta alínea sobre a que se aplicará a citada redución non poderá superar o importe de 300 000 euros anuais.

Artigo 21. Rendementos do capital mobiliario obtidos de forma notoriamente irregular no tempo. (69)

Para os efectos da aplicación da redución prevista no artigo 26.2 da Lei do imposto, consideráranse rendementos do capital mobiliario obtidos de xeito

para os preceptos correspondentes do texto refundido que se aproba.

(66) Alínea 6 do artigo 25 modificado, con efectos do 1 de xaneiro de 2015, polo artigo Primeiro.Catorce da Lei 26/2014, do 27 de novembro, pola que se modifican a Lei 35/2006, do 28 de novembro, do imposto sobre a renda das persoas físicas, o texto refundido da Lei do imposto sobre a renda de non residentes, aprobado polo Real decreto lexislativo 5/2004, do 5 de marzo, e outras normas tributarias (BOE do 28).

(67) De acordo coa disposición adicional única do Real decreto lexislativo 4/2015, do 23 de outubro, polo que se aproba o texto refundido da Lei do Mercado de Valores (BOE do 24), as referencias normativas efectuadas noutras disposicións á Lei 24/1988, do 28 de xullo, do Mercado de Valores, entenderanse efectuadas

(68) Alínea 2 do artigo 26 modificado, con efectos do 1 de xaneiro de 2015, polo artigo Primeiro.Quince da Lei 26/2014, do 27 de novembro, pola que se modifican a Lei 35/2006, do 28 de novembro, do imposto sobre a renda das persoas físicas, o texto refundido da Lei do imposto sobre a renda de non residentes, aprobado polo Real decreto lexislativo 5/2004, do 5 de marzo, e outras normas tributarias (BOE do 28), sobre rendementos percibidos de maneira fraccionada con anterioridade ao 1 de xaneiro de 2015) desta lei.

(69) Artigo 21 do Regulamento do IRPF modificado, con efectos do 1 de xaneiro de 2015, polo artigo Primeiro.Sete do Real decreto 633/2015, do 10 de xullo, polo que se modifican o Regulamento do imposto sobre a renda das persoas físicas, aprobado polo Real decreto 439/2007, do 30 de marzo, e o Regulamento do imposto sobre a renda de non residentes, aprobado polo Real decreto 1776/2004, do 30 de xullo (BOE do 11).

notoriamente irregular no tempo, exclusivamente, os seguintes (cando se imputen nun único período impositivo):

- a) Importes obtidos polo traspaso ou pola cesión do contrato de arrendamento.
- b) Indemnizacións percibidas do arrendatario ou do subarrendatario por danos ou estragos, nos supostos de arrendamento.
- c) Importes obtidos pola constitución ou pola cesión de dereitos de uso ou de gozo de carácter vitalicio.

Sección 3.ª Rendementos de actividades económicas

Artigo 27. Rendementos íntegros de actividades económicas (70)

1. Consideraranse rendementos íntegros de actividades económicas aqueles que, procedendo do traballo persoal e do capital conxuntamente ou dun só destes factores, supoñan, por parte do contribuínte, a ordenación por conta propia de medios de produción e de recursos humanos ou dun de ambos os dous, coa finalidade de investir na produción ou na distribución de bens ou de servizos.

En particular, teñen esta consideración os rendementos das actividades extractivas, de fabricación, de comercio ou de prestación de servizos, incluídas as de artesanía, agrícolas, forestais, gandeiras, pesqueiras, de construción, mineiras e o exercicio de profesións liberais, artísticas e deportivas.

No entanto, tratándose de rendementos obtidos polo contribuínte procedentes dunha entidade en cuxo capital participen derivados da realización de actividades incluídas na sección segunda das tarifas do Imposto sobre actividades económicas, aprobadas polo Real decreto lexislativo 1175/1990, do 28 de setembro, terán esta consideración cando o contribuínte estea incluído, para estes efectos, no réxime especial da Seguridade Social dos traballadores por conta propia ou autónomos, ou nunha mutualidade de previsión social que actúe como alternativa ao citado réxime especial consonte o previsto na disposición adicional décima quinta da Lei 30/1995, do 8 de novembro, de ordenación e supervisión dos seguros privados.

2. Para os efectos do disposto na alínea anterior, entenderase que o arrendamento de inmobles se realiza como actividade económica, unicamente cando para a ordenación desta se utilice, polo menos, unha persoa empregada con contrato laboral e con xornada completa.

Artigo 28. Regras xerais de cálculo do rendimento neto (71)

1. O rendimento neto das actividades económicas determinarase segundo as normas do imposto sobre so-

ciedades, sen prexuízo das regras especiais contidas neste artigo, no artigo 30 desta lei para a estimación directa, e no artigo 31 desta lei para a estimación obxectiva.

Para os efectos do disposto no artigo 108 do texto refundido da Lei do imposto sobre sociedades, para determinar o importe neto da cifra de negocios terase en conta o conxunto de actividades económicas que exerza o contribuínte.

Artigo 24. Atribución de rendas

Para os efectos de determinar o resultado das actividades económicas das entidades a que se refire o artigo 87 da Lei do imposto, o importe neto da cifra de negocios previsto no artigo 108 do texto refundido da Lei do imposto sobre sociedades, terá en conta exclusivamente o conxunto das actividades económicas exercidas polas devanditas entidades.

2. Para determinar o rendimento neto das actividades económicas non se incluírán as ganancias ou as perdas patrimoniais derivadas dos elementos patrimoniais afectos a estas, que se cuantificarán conforme ao previsto na sección 4.ª deste capítulo.

3. A afectación de elementos patrimoniais ou a desafectación de activos fixos polo contribuínte non constituirá alteración patrimonial, sempre que os bens ou dos dereitos continúen formando parte do seu patrimonio.

Entenderase que non existiu afectación se se levasa a cabo o alleamento dos bens ou dos dereitos antes de transcorridos tres anos desde esta.

4. Atenderase ao valor normal no mercado dos bens ou dos servizos obxecto da actividade, que o contribuínte ceda ou preste a terceiros de forma gratuíta ou destine ao uso ou consumo propio.

Así mesmo, cando medie contraprestación e esta sexa notoriamente inferior ao valor normal no mercado dos bens e dos servizos, atenderase a este último.

Artigo 29. Elementos patrimoniais afectos

1. Consideraranse elementos patrimoniais afectos a unha actividade económica:

- a) Os bens inmobles nos que se desenvolve a actividade do contribuínte.
- b) Os bens destinados aos servizos económicos e socioculturais do persoal ao servizo da actividade. Non se consideran afectos os bens de espaxamento e de recreo ou, en xeral, de uso particular do titular da actividade económica.

c) Calquera outros elementos patrimoniais que sexan necesarios para obter os respectivos rendementos. En ningún caso se consideran os activos representativos da participación en fondos propios dunha entidade e da cesión de capitais a terceiros.

2. Cando se trate de elementos patrimoniais que lle sirvan só parcialmente ao obxecto da actividade económica, a afectación entenderase limitada a aquela parte destes que realmente se utilice na actividade de que se trate. En ningún caso serán susceptibles de afectación parcial elementos patrimoniais indivisibles.

(70) Artigo 27 modificado, con efectos do 1 de xaneiro de 2015, polo artigo Primeiro.Dezaseis da Lei 26/2014, do 27 de novembro, pola que se modifican a Lei 35/2006, do 28 de novembro, do imposto sobre a renda das persoas físicas, o texto refundido da Lei do imposto sobre a renda de non residentes, aprobado polo Real decreto lexislativo 5/2004, do 5 de marzo, e outras normas tributarias (BOE do 28).

(71) Véxanse as disposicións adicionais cuarta e quinta desta lei e as disposicións transitorias primeira e segunda do regulamento.

Regulamentariamente, determinaranse as condicións en que, non obstante a súa utilización para necesidades privadas de forma accesoria e notoriamente irrelevante, determinados elementos patrimoniais poidan considerarse afectos a unha actividade económica.

3. A consideración de elementos patrimoniais afectos serao con independencia de que a titularidade destes, en caso de matrimonio, resulte común a ambos os dous cónxuxes.

Artigo 22. Elementos patrimoniais afectos a unha actividade

1. Se considerarán elementos patrimoniais afectos a unha actividade económica os activos representativos da participación en fondos propios dunha entidade e da cesión de capitais a terceiros e os destinados ao uso particular do titular da actividade, como os de espaxemento e recreo.

a) Os bens inmoables nos que se desenvolva a actividade.

b) Os bens destinados aos servizos económicos e socioculturais do persoal ao servizo da actividade.

c) Calquera outros elementos patrimoniais que sexan necesarios para obter os respectivos rendementos.

En ningún caso se considerarán elementos afectos a unha actividade económica os activos representativos da participación en fondos propios dunha entidade e da cesión de capitais a terceiros e os destinados ao uso particular do titular da actividade, como os de espaxemento e recreo.

2. Só se considerarán elementos patrimoniais afectos a unha actividade económica aqueles que o contribuínte utilice para os seus fins.

Non se entenderán afectados:

1.º Aqueles que se utilicen simultaneamente para actividades económicas e para necesidades privadas, salvo que a utilización para estas últimas sexa accesoria e notoriamente irrelevante de acordo co previsto na alínea 4 deste artigo.

2.º Aqueles que, sendo da titularidade do contribuínte, non figuren na contabilidade ou nos rexistros oficiais da actividade económica que estea obrigado a levar o contribuínte, salvo proba en contrario.

3. Cando se trate de elementos patrimoniais que sirvan só parcialmente ao obxecto da actividade, a afectación entenderase limitada a aquela parte destes que realmente se utilice na actividade de que se trate. Neste sentido, só se considerarán afectadas aquelas partes dos elementos patrimoniais que sexan susceptibles dun aproveitamento separado e independente do resto. En ningún caso, serán susceptibles de afectación parcial elementos patrimoniais indivisibles.

4. Consideraranse utilizados para necesidades privadas de forma accesoria e notoriamente irrelevante os bens do inmovilizado adquiridos e utilizados para o desenvolvemento da actividade económica que se destinen ao uso persoal do contribuínte en días ou en horas inhábiles durante os cales se interrompa o exercicio da devandita actividade.

O disposto no parágrafo anterior non será de aplicación aos automóviles de turismo e os seus remolques, ciclomotores, motocicletas, aeronaves ou embarcacións deportivas ou de recreo, salvo os seguintes supostos:

a) Os vehículos mixtos destinados ao transporte de mercadorías.

b) Os destinados á prestación de servizos de transporte de viaxeiros mediante contraprestación.

c) Os destinados á prestación de servizos de ensino de condutores ou pilotos mediante contraprestación.

d) Os destinados aos desprazamentos profesionais dos representantes ou axentes comerciais.

e) Os destinados a ser obxecto de cesión de uso con habitualidade e onerosidade.

Para estes efectos, consideraranse automóviles de turismo, remolques, ciclomotores e motocicletas os definidos como tales no anexo do Real decreto lexislativo 339/1990, do 2 de marzo, polo que se aproba o texto articulado da Lei sobre tráfico, circulación de vehículos de motor e seguridade viaria, así como os definidos como vehículos mixtos no devandito anexo e, en todo caso, os denominados vehículos todo terreo ou tipo «jeep».

Artigo 23. Valores de afectación e desafectación

1. As afectacións a actividades económicas de bens ou dereitos do patrimonio persoal realizaranse polo valor de adquisición que, segundo as normas previstas nos artigos 35.1 e 36 da Lei do imposto, tivesen no devandito momento.

2. Nas desafectacións de bens ou dereitos afectos e a actividades económicas ao patrimonio persoal, tomará para os efectos deste imposto o seu valor contable no devandito momento, calculado de acordo coas amortizacións que fosen fiscalmente deducibles, computándose en todo caso a amortización mínima.

Artigo 30. Normas para a determinación do rendemento neto en estimación directa (72)

1. A determinación dos rendementos de actividades económicas efectuarase, con carácter xeral, polo método de estimación directa, admitindo dúas modalidades, a normal e a simplificada.

A modalidade simplificada aplicarase para determinadas actividades económicas cuxo importe neto de cifra de negocios, para o conxunto de actividades desenvolvidas polo contribuínte, non supere os 600.000 euros no ano inmediato anterior, salvo que renuncie á súa aplicación, nos termos que regulamentariamente se establezan aplicación, nos termos que regulamentariamente se establezan.

(72) Artigo 30 modificado, con efectos do 1 de xaneiro de 2015, polo artigo Primeiro.Dezasete da Lei 26/2014, do 27 de novembro, pola que se modifican a Lei 35/2006, do 28 de novembro, do imposto sobre a renda das persoas físicas, o texto refundido da Lei do imposto sobre a renda de non residentes, aprobado polo Real decreto lexislativo 5/2004, do 5 de marzo, e outras normas tributarias (BOE do 28).

Artigo 28. Ámbito de aplicación do método de estimación directa simplificada

1. Os contribuíntes que exerzan actividades económicas determinarán o rendemento neto de todas as súas actividades pola modalidade simplificada do método de estimación directa, sempre que:

a) Non determinen o rendemento neto destas actividades polo método de estimación obxectiva.

b) b) O importe neto da cifra de negocios do conxunto destas actividades, definido de acordo ao artigo 191 do texto refundido da Lei de sociedades anónimas, aprobado polo Real decreto lexislativo 1564/1989, do 22 de decembro (73), non supere os 600.000 euros anuais no ano inmediato anterior.

c) Non renuncien a esta modalidade.

2. O importe neto da cifra de negocios que se establece como límite para aplicación da modalidade simplificada do método de estimación directa, terá como referencia o ano inmediato anterior a aquel en que deba aplicarse esta modalidade.

Cando no ano inmediato anterior non se exercese actividade ningunha, determinarase o rendemento neto por esta modalidade, salvo que se renuncie a esta nos termos previstos no artigo seguinte.

Cando no ano inmediato anterior se iniciase unha actividade, o importe neto da cifra de negocios elevarase ao ano.

3. Os contribuíntes que determinen o rendemento neto dalgunha das súas actividades económicas pola modalidade normal do método de estimación directa, determinarán o rendemento neto de todas as súas actividades pola modalidade normal.

Non obstante, cando se inicie durante o ano algunha actividade económica pola que se renuncie a esta modalidade, a incompatibilidade a que se refire o parágrafo anterior non producirá efectos para ese ano respecto ás actividades que se estean realizando con anterioridade.

Nos supostos de renuncia ou exclusión da modalidade simplificada do método de estimación directa, o contribuínte determinará o rendemento neto de todas as súas actividades económicas pola modalidade normal deste método durante os tres anos seguintes, nas condicións que regulamentariamente se establezan.

Artigo 29. Renuncia e exclusión ao método de estimación directa simplificada

1. A renuncia á modalidade simplificada do método de estimación directa deberá efectuarse durante o mes de decembro anterior ao inicio do ano natural en que deba producir efecto.

A renuncia terá efectos para un período mínimo de tres anos. Logo de transcorrer este prazo, entenderase prorrogada tacitamente para cada un dos anos seguintes en que puidese resultar aplicable a modalidade, salvo que no prazo previsto no parágrafo anterior se revogue aquela.

(73) O citado texto refundido foi derogado, con efectos dende o 1 de setembro de 2010, polo texto refundido da Lei de sociedades de capital, aprobado polo Real decreto lexislativo 1/2010, do 2 de xullo (BOE do 3).

A renuncia así como a súa revogación efectuaranse de conformidade co previsto no Real decreto 1041/2003, do 1 de agosto, polo que se aproba o Regulamento polo que se regulan determinados censos tributarios e polo que se modifican outras normas relacionadas coa xestión do Imposto sobre actividades económicas. (74)

En caso de inicio de actividade, a renuncia efectuara-se segundo o previsto no parágrafo anterior.

2. Será causa determinante da exclusión da modalidade simplificada do método de estimación directa superar o límite establecido no artigo anterior.

A exclusión producirá efectos dende o inicio do ano inmediato posterior a aquel en que se produza a devandita circunstancia.

3. A renuncia ou a exclusión da modalidade simplificada do método de estimación directa suporá que o contribuínte determinará durante os tres anos seguintes o rendemento neto de todas as súas actividades económicas pola modalidade normal deste método.

Artigo 31. Entidades en réxime de atribución

1. A modalidade simplificada do método de estimación directa será aplicable para determinar o rendemento neto das actividades económicas desenvolvidas polas entidades a que se refire o artigo 87 da Lei do imposto, sempre que:

1. ° Todos os seus socios, herdeiros, comuneiros ou partícipes sexan persoas físicas contribuíntes por este imposto.

2. ° A entidade cumpra os requisitos definidos no artigo 28 deste regulamento.

2. A renuncia á modalidade deberá efectuarse por todos os socios, herdeiros, comuneiros ou partícipes, conforme ao disposto no artigo 29 deste regulamento.

3. A aplicación desta modalidade efectuarase con independencia das circunstancias que concorran individualmente nos socios, herdeiros, comuneiros ou partícipes.

4. O rendemento neto atribuíráselles aos socios, herdeiros, comuneiros ou partícipes, segundo as normas ou pactos aplicables en cada caso e, se estes non lle constasen á Administración en forma fidedigna, atribuirase por partes iguais.

2. Xunto coas regras xerais do artigo 28 desta lei teranse en conta as seguintes especiais: (75)

1.ª Non terán a consideración de gasto deducible as achegas a mutualidades de previsión social do propio

(74) O Real decreto 1041/2003, foi derogado, con efectos dende o 1 de xaneiro de 2008, polo Real decreto 1065/2007, do 27 de xullo, polo que se aproba o Regulamento xeral das actuacións e procedementos de xestión e inspección tributaria e de desenvolvemento das normas comúns dos procedementos de aplicación dos tributos (BOE do 5 de setembro). Véxanse os artigos 9 e seguintes do citado regulamento.

(75) Véxanse as disposicións adicionais cuarta e quinta desta lei, e as disposicións transitorias primeira e segunda do regulamento. Véxanse, así mesmo, os artigos 25 e 26 da Lei 49/2002, do 23 de decembro, de réxime fiscal das entidades sen fins lucrativos e dos incentivos fiscais ao mecenado (BOE do 24), nos que se establecen como partidas de gastos deducibles os que correspondan ás cantidades satisfeitas en convenios de colaboración empresarial en actividades de interese xeral, así como os realizados en actividades de interese xeral.

empresario ou profesional, sen prexuízo do previsto no artigo 51 desta lei.

Non obstante, terán a consideración de gasto deducible as cantidades aboadas en virtude de contratos de seguro, concertados con mutualidades de previsión social por profesionais non integrados no réxime especial da Seguridade Social dos traballadores por conta propia ou autónomos, cando, para os efectos de cumprir a obriga prevista na disposición adicional décimo quinta da Lei 30/1995, do 8 de novembro, de ordenación e supervisión dos seguros privados, actúen como alternativas ao réxime especial da Seguridade Social mencionado, na parte que tenga por obxecto a cobertura de contingencias atendidas por dicho réxime especial, con el límite da cota máxima por contingencias comunes que esté establecida, en cada exercicio económico, en el citado réxime especial.

2.^a Cando resulte debidamente acreditado, co oportuno contrato laboral e a afiliación ao réxime correspondente da Seguridade Social, que o cónxuxe ou os fillos menores do contribuínte que convivan con el, traballan habitualmente e con continuidade nas actividades económicas desenvolvidas por este, deduciranse, para determinar os rendementos, as retribucións estipuladas con cada un dos, sempre que non sexan superiores ás de mercado correspondentes á súa cualificación profesional e traballo desempeñado. As devanditas cantidades consideraranse obtidas polo cónxuxe ou os fillos menores en concepto de rendementos de traballo para todos os efectos tributarios.

3.^a Cando o cónxuxe ou os fillos menores do contribuínte que convivan con el realicen cesións de bens ou dereitos que sirvan ao obxecto da actividade económica de que se trate, deducirase, para determinar os rendementos do titular da actividade, a contraprestación estipulada, sempre que non exceda do valor de mercado e, á falta daquela, poderá deducirse a correspondente a este último. A contraprestación ou o valor de mercado consideraranse rendementos do capital do cónxuxe ou os fillos menores para todos os efectos tributarios.

O disposto nesta regra non se aplicará cando se trate de bens e dereitos que sexan comúns a ambos os dous cónxuxes.

O disposto nesta regra non será de aplicación cando se trate de bens e dereitos que sexan comúns a ambos os dous cónxuxes.

4.^a Regulamentariamente, poderán establecerse regras especiais para cuantificar determinados gastos deducibles no caso de empresarios e profesionais en estimación directa simplificada, incluídos os de difícil xustificación. A contía que conforme as citadas regras especiais se determine para o conxunto de provisións deducibles e gastos de difícil xustificación non poderá ser superior a 2000 euros anuais.

5.^a (76) Terán a consideración de gasto deducible para a determinación do rendemento neto en estimación directa as primas de seguro de enfermidade satisfeitas polo contribuínte na parte correspondente á súa propia cobertura e á do seu cónxuxe e fillos menores de vinte e cinco anos que convivan con el. O límite máximo de

dedución será de 500 euros por cada unha das persoas sinaladas anteriormente ou de 1500 euros por cada unha das persoas con discapacidade.

Artigo 30. Determinación do rendemento neto no método de estimación directa simplificada. (77)

O rendemento neto das actividades económicas, ás que sexa de aplicación a modalidade simplificada do método de estimación directa, determinarase segundo as normas contidas nos artigos 28 e 30 da Lei do imposto, coas especialidades seguintes:

1.^a As amortizacións do inmovilizado material practícaranse de forma lineal, en función da táboa de amortizacións simplificada que se apruebe polo Ministro de Facenda e Administracións Públicas. (78). Sobre as contías de amortización que resulten destas táboas serán de aplicación as normas do réxime especial de empresas de reducida dimensión previstas no texto refundido da Lei do imposto sobre sociedades que afecten a este concepto.

2.^a O conxunto das provisións deducibles e os gastos de difícil xustificación cuantificarase aplicando a porcentaxe do 5 por cento sobre o rendemento neto, excluído este concepto, sen que a contía resultante poida superar 2000 euros anuais. Non obstante, non resultará de aplicación a devandita porcentaxe de dedución cando o contribuínte opte pola aplicación da redución prevista no artigo 26.1 deste regulamento.

Artigo 31. Normas para a determinación do rendemento neto en estimación obxectiva

1. (79) O método de estimación obxectiva de rendementos para determinadas actividades económicas aplicarase, nos termos que regulamentariamente se establezan, conforme ás seguintes normas:

1.^a Os contribuíntes que reúnan as circunstancias previstas nas normas reguladoras deste método determinarán os seus rendementos conforme a este, salvo que renuncien á súa aplicación, nos termos que regulamentariamente se establezan.

2.^a O método de estimación obxectiva aplicarase conxuntamente cos réximes especiais establecidos no imposto sobre o valor engadido ou no imposto xeral indirecto canario, cando así se determine regulamentariamente.

(77) Artigo 30 do Regulamento do IRPF modificado, con efectos do 1 de xaneiro de 2015, polo artigo Primeiro. Dez do Real decreto 633/2015, do 10 de xullo, polo que se modifican o Regulamento do imposto sobre a renda das persoas físicas, aprobado polo Real decreto 439/2007, do 30 de marzo, e o Regulamento do imposto sobre a renda de non residentes, aprobado polo Real decreto 1776/2004, do 30 de xullo (BOE do 11).

(78) A dita táboa de amortización foi aprobada pola Orde do 27 de marzo de 1998 (BOE do 28).

(79) Aínea 1 do artigo 31 modificado, con efecto desde o 1 de xaneiro de 2016, polo artigo Primeiro. Dezaíto da Lei 26/2014, do 27 de novembro, pola que se modifican a Lei 35/2006, do 28 de novembro, do imposto sobre a renda das persoas físicas, o texto refundido da Lei do imposto sobre a renda de non residentes, aprobado polo Real decreto lexislativo 5/2004, do 5 de marzo, e outras normas tributarias (BOE do 28). Véxase, para 2016 e 2017, a disposición transitoria trixésima segunda desta Lei.

(76) Regra 5.^a da alínea 2 do artigo 30 modificado, con efecto do 1 de xaneiro de 2016, polo artigo 60. Un da Lei 48/2015, do 29 de outubro, de orzamentos xerais do Estado para o ano 2016 (BOE do 30).

3.ª Este método non poderá ser aplicado polos contribuíntes cando concorran calquera das seguintes circunstancias, nas condicións que se establezan regulamentariamente:

a) Que determinen o rendemento neto dalgunha actividade económica polo método de estimación directa.

b) Que o volume de rendementos íntegros no ano inmediato anterior supere calquera dos seguintes importes:

a) Para o conxunto das súas actividades económicas, agás as agrícolas, gandeiras e forestais, 150 000 euros anuais.

Para estes efectos, computarase a totalidade das operacións con independencia de que exista ou non obrigación de expedir factura consonte o disposto no regulamento polo que se rexen as obrigas de facturación, aprobado polo Real decreto 1619/2012, do 30 de novembro.

Sen prexuízo do límite anterior, o método de estimación obxectiva non se poderá aplicar cando o volume dos rendementos íntegros do ano inmediato anterior que corresponda a operacións polas que estean obrigados a expedir factura cando o destinatario sexa un empresario ou profesional que actúe como tal, conforme o disposto no artigo 2.2.a) do regulamento polo que se regulan as obrigas de facturación, supere 75.000 euros anuais.

b) Para o conxunto das súas actividades agrícolas, gandeiras e forestais, 250.000 euros anuais.

Para estes efectos, só se computarán as operacións que se deban anotar no libro de rexistro de vendas ou ingresos previsto no artigo 68.7 do Regulamento deste imposto.

Non obstante, deberán computarse non só as operacións correspondentes ás actividades económicas desenvolvidas polo contribuínte, senón tamén as correspondentes ás desenvolvidas polo cónxuxe, descendentes e ascendentes, así como por entidades en réxime de atribución de rendas nas que participen calquera dos anteriores, nas que concorran as seguintes circunstancias:

- Que as actividades económicas desenvolvidas sexan idénticas ou similares. Para estes efectos, entenderanse que son idénticas ou similares as actividades económicas clasificadas no mesmo grupo no imposto sobre actividades económicas.

- Que exista unha dirección común de tales actividades, que comparte medios persoais ou materiais.

Cando no ano inmediato anterior se iniciase unha actividade, o volume de ingresos elevarase ao ano.

c) Que o volume das compras en bens e servizos, excluídas as adquisicións de inmovilizado, no exercicio anterior supere a cantidade de 150.000 euros anuais. No suposto de obras ou servizos subcontratados, o seu importe terase en conta para o cálculo deste límite.

Para estes efectos, deberán computarse non só o volume de compras correspondentes ás actividades económicas desenvolvidas polo contribuínte, senón tamén as correspondentes ás desenvolvidas polo cónxuxe, descendentes e ascendentes, así como por entidades en réxime de atribución de rendas nas que participen

calquera dos anteriores, nas que concorran as circunstancias sinaladas na letra b) anterior.

Cando no ano inmediato anterior se iniciase unha actividade, o volume de compras elevarase ao ano.

d) Que as actividades económicas sexan desenvolvidas, total ou parcialmente, fóra do ámbito de aplicación do imposto ao que se refire o artigo 4 da lei.

4.ª O ámbito de aplicación do método de estimación obxectiva fíxase, entre outros extremos, pola natureza das actividades e cultivos, ou por módulos obxectivos coma o volume de operacións, o número de traballadores, o importe das compras, a superficie das explotacións ou os activos fixos utilizados, cos límites que se determinen regulamentariamente para o conxunto de actividades desenvolvidas polo contribuínte e, se é o caso, polo cónxuxe, descendentes e ascendentes, así como por entidades en réxime de atribución de rendas nas que participen calquera dos anteriores.

5.ª Nos supostos de renuncia ou exclusión da estimación obxectiva, o contribuínte determinará o rendemento neto de todas as súas actividades económicas polo método de estimación directa durante os tres anos seguintes, condicións que regulamentariamente se establezan.

Artigo 32. Ámbito de aplicación do método de estimación obxectiva. (80)

1. O método de estimación obxectiva aplicarase a cada unha das actividades económicas, illadamente consideradas, que determine o ministro de Economía e Facenda, salvo que os contribuíntes renuncien a el ou estean excluídos da súa aplicación, nos termos previstos nos artigos 33 e 34 deste regulamento.

2. Conforme o disposto no artigo 31 da Lei do imposto, este método non se poderá aplicar polos contribuíntes cando concorran calquera das circunstancias seguintes:

a) (81) Que o volume de rendementos íntegros no ano inmediato anterior supere calquera dos seguintes importes:

a) Para o conxunto das súas actividades económicas, agás as agrícolas, gandeiras e forestais, 150.000 euros anuais.

Para estes efectos, computarase a totalidade das operacións con independencia de que exista ou non obriga de expedir factura conforme o disposto no regulamento polo que se rexen as obrigas de facturación, aprobado polo Real decreto 1619/2012, do 30 de novembro.

Sen prexuízo do límite anterior, o método de estimación obxectiva non se poderá aplicar cando o volume dos rendementos íntegros do ano inmediato anterior

(80) Artigo 32, modificado con efecto do 1 de xaneiro de 2016, e artigo Primeiro. Once do Real decreto 633/2015, do 10 de xullo (BOE do 11). Véxase, para 2016 e 2017, a disposición transitoria trixésima segunda desta Lei

(81) Letra a) da alínea 2 do artigo 32 modificada, con efecto desde o 1 de xaneiro de 2013, polo artigo Segundo. Primeiro. Un do Real decreto 960/2013, do 5 de decembro (BOE do 6).

que corresponda a operacións polas que estean obrigados a expedir factura cando o destinatario sexa un empresario ou profesional que actúe como tal, segundo o disposto no artigo 2.2.a) do regulamento polo que se rexen as obrigas de facturación, supere 75.000 euros anuais.

b) Para o conxunto das súas actividades agrícolas, gandeiras e forestais, 250.000 euros anuais.

Para estes efectos, só se computarán as operacións que se deban anotar no libro de rexistro de vendas ou ingresos previsto no artigo 68.7 do Regulamento deste imposto.

Non obstante, deberán computarse non só as operacións correspondentes ás actividades económicas desenvolvidas polo contribuínte, senón tamén as correspondentes ás desenvolvidas polo cónxuxe, descendentes e ascendentes, así como polas entidades en réxime de atribución de rendas nas que participen calquera dos anteriores, nas que concorran as seguintes circunstancias:

– Que as actividades económicas desenvolvidas sexan idénticas ou similares. Para estes efectos, entenderase que son idénticas ou similares as actividades económicas clasificadas no mesmo grupo no imposto sobre actividades económicas.

– Que exista unha dirección común de tales actividades, onde se comparten medios persoais ou materiais.

Cando no ano inmediato anterior se iniciase unha actividade, o volume de ingresos elevarase ao ano.

b) Que o volume de compras en bens e servizos, excluídas as adquisicións de inmovilizado, no exercicio anterior supere a cantidade de 150.000 euros anuais. No suposto de obras ou servizos subcontratados, o seu importe terase en conta para o cálculo deste límite.

Para estes efectos, deberán computarse non só as operacións correspondentes ás actividades económicas desenvolvidas polo contribuínte, senón tamén as correspondentes ás desenvolvidas polo cónxuxe, descendentes e ascendentes, así como polas entidades en réxime de atribución de rendas nas que participen calquera dos anteriores, nas que concorran as circunstancias sinaladas na letra a) anterior.

Cando no ano inmediato anterior se iniciase unha actividade, o volume de compras elevarase ao ano.

c) Que as actividades económicas sexan desenvolvidas, total ou parcialmente, fóra do ámbito de aplicación do imposto ao que se refire o artigo 4 da Lei de imposto. Para estes efectos, entenderase que as actividades de transporte urbano colectivo e de viaxeiros por estrada, de transporte por autotaxis, de transporte de mercadorías por estrada e de servizos de mudanzas, se desenvolven, en calquera caso, dentro do ámbito de aplicación do imposto.

Artigo 33. Renuncia ao método de estimación obxectiva

1. A renuncia ao método de estimación obxectiva poderá efectuarse:

a) Durante o mes de decembro anterior ao inicio do ano natural en que deba producir efecto.

En caso de inicio de actividade, a renuncia efectuarase no momento de presentar a declaración censual de inicio de actividade.

b) Tamén se entenderá efectuada a renuncia ao método de estimación obxectiva cando se presente no prazo regulamentario a declaración correspondente ao pagamento fraccionado do primeiro trimestre do ano natural en que deba producir efectos na forma disposta para o método de estimación directa.

En caso de inicio de actividade, entenderase efectuada a renuncia cando se efectúe no prazo regulamentario o pagamento fraccionado correspondente ao primeiro trimestre do exercicio da actividade na forma disposta para o método de estimación directa.

2. A renuncia ao método de estimación obxectiva supoñerá a inclusión no ámbito de aplicación da modalidade simplificada do método de estimación directa, nos termos previstos na alínea 1 do artigo 28 deste regulamento.

3. A renuncia terá efectos para un período mínimo de tres anos. Logo de transcorrer este prazo, entenderase prorrogada tacitamente para cada un dos anos seguintes en que puidese resultar aplicable o método de estimación obxectiva, salvo que no prazo previsto na alínea 1.a) se revogue aquela.

Se no ano inmediato anterior a aquel en que a renuncia ao método de estimación obxectiva deba producir efecto, se superan os límites que determinan o seu ámbito de aplicación, a dita renuncia terase por non presentada.

4. A renuncia a que se refire a alínea 1.a), así como a revogación, calquera que fose a forma de renuncia, efectuaranse de conformidade co previsto no Real decreto 1041/2003, do 1 de agosto, polo que se aproba o Regulamento polo que se regulan determinados censos tributarios e se modifican outras normas relacionadas coa xestión do imposto sobre actividades económicas. (82)

Artigo 34. Exclusión do método de estimación obxectiva

1. Será causa determinante da exclusión do método de estimación obxectiva a concorrencia de calquera das circunstancias establecidas no artigo 32.2 deste regulamento ou superar os límites que se establezan na orde ministerial que desenvolva este.

A exclusión producirá efectos dende o inicio do ano inmediato posterior a aquel en que se produza a vendita circunstancia.

2. Tamén se considerarán causas de exclusión deste método a incompatibilidade prevista no artigo 35 e as reguladas nas alíneas 2 e 4 do artigo 36 deste regulamento.

3. A exclusión do método de estimación obxectiva supoñerá a inclusión durante os tres anos seguintes no ámbito de aplicación da modalidade simplificada

(82) Véxase a nota (74) da páxina 840.

do método de estimación directa, nos termos previstos na alínea 1 do artigo 28 deste regulamento.

Artigo 35. Incompatibilidade da estimación obxectiva coa estimación directa.

Os contribuíntes que determinen o rendemento neto dalgunha actividade económica polo método de estimación directa, en calquera das súas modalidades, determinarán o rendemento neto de todas as súas actividades económicas polo devandito método, na modalidade correspondente.

Non obstante, cando se inicie durante o ano algunha actividade económica non incluída ou pola que a renuncia ao método de estimación obxectiva, a incompatibilidade a que se refire o parágrafo anterior non producirá efectos para ese ano respecto das actividades que se estean realizando con anterioridade.

Artigo 36. Coordinación do método de estimación obxectiva co imposto sobre o valor engadido e o imposto xeral indirecto canario.

1. A renuncia ao réxime especial simplificado ou ao réxime especial da agricultura, gandería e pesca do imposto sobre o valor engadido supoñerá a renuncia ao método de estimación obxectiva por todas as actividades económicas exercidas polo contribuínte.

2. A exclusión do réxime especial simplificado no imposto sobre o valor engadido suporá a exclusión do método de estimación obxectiva por todas as actividades económicas exercidas polo contribuínte.

3. A renuncia ao réxime especial simplificado ou ao réxime especial da agricultura e gandería do imposto xeral indirecto canario supoñerá a renuncia ao método de estimación obxectiva por todas as actividades económicas exercidas polo contribuínte.

4. A exclusión do réxime especial simplificado do imposto xeral indirecto canario suporá a exclusión do método de estimación obxectiva por todas as actividades económicas exercidas polo contribuínte.

Artigo 38. Actividades independentes

1. Para os efectos de aplicar o método de estimación obxectiva, consideraranse actividades independentes cada unha das recollidas especificamente nas ordes ministeriais que regulen este método.

2. A determinación das operacións económicas incluídas en cada actividade deberá efectuarse de acordo coas normas do imposto sobre actividades económicas, na medida en que resulten aplicables.

Artigo 39. Entidades en réxime de atribución

1. O método de estimación obxectiva será aplicable para determinar o rendemento neto das actividades económicas desenvolvidas polas entidades a que se refire o artigo 87 da Lei do imposto, sempre que todos os seus socios, herdeiros, comeneiros ou partícipes sexan persoas físicas contribuíntes por este imposto.

2. A renuncia ao método, que deberá efectuarse de acordo ao disposto no artigo 33 deste regulamento, formularase por todos os socios, herdeiros, comeneiros ou partícipes.

3. A aplicación deste método de estimación obxectiva deberá efectuarse con independencia das circunstancias que concorran individualmente nos socios, herdeiros, comeneiros ou partícipes.

Non obstante, para a definición do ámbito de aplicación deberán computarse non só as operacións correspondentes ás actividades económicas desenvolvidas pola propia entidade en réxime de atribución, senón tamén as correspondentes ás desenvolvidas polos seus socios, herdeiros, comeneiros ou partícipes; os cónxuxes, descendentes e ascendentes destes; así como por outras entidades en réxime de atribución de rendas nas que participen calquera das persoas anteriores, nas que concorran circunstancias sinaladas no artigo 32.2.a) deste regulamento.

4. O rendemento neto atribuíráselles aos socios, herdeiros, comeneiros ou partícipes, segundo as normas ou pactos aplicables en cada caso e, se estes non lle constasen á Administración en forma fidedigna, atribuírase por partes iguais.

2. O cálculo do rendemento neto na estimación obxectiva regularase polo establecido neste artigo e as disposicións que o desenvolvan.

As disposicións regulamentarias axustaranse ás seguintes regras:

1.^a No cálculo do rendemento neto das actividades económicas en estimación obxectiva, utilizaranse os signos, índices ou módulos xerais ou referidos a determinados sectores de actividade que determine o ministro de Economía e Facenda, tendo en conta os investimentos realizados que sexan necesarias para desenvolver a actividade.

2.^a A aplicación do método de estimación obxectiva nunca poderá dar lugar ao gravame das ganancias patrimoniais que, se é o caso, puidesen producirse polas diferenzas entre os rendementos reais da actividade e os derivados da aplicación correcta destes métodos.

Artigo 37. Determinación do rendemento neto no método de estimación obxectiva

1. Os contribuíntes determinarán, con referencia a cada actividade á que resulte aplicable este método, o rendemento neto correspondente.

2. A determinación do rendemento neto a que se refire a alínea anterior será efectuada polo propio contribuínte, mediante a imputación a cada actividade dos signos, índices ou módulos que fixase o ministro de Economía e Facenda. (83)

Cando se preveña na orde pola que se aproban os signos, índices ou módulos, para o cálculo do rendemento neto poderán deducirse as amortizacións do inmovilizado rexistradas. A contía deducible por este

(83) Véxase a Orde HFP/1823/2016, do 25 de novembro, pola que se desenvolven para o ano 2017 o método de estimación obxectiva do imposto sobre a renda das persoas físicas e o réxime especial simple do imposto sobre o valor engadido (BOE do 29).

concepto será, exclusivamente, a que resulte de aplicar a táboa que, para estes efectos, aprobe o ministro de Economía e Facenda. (84)

3. Nos casos de iniciación con posterioridade ao día 1 de xaneiro ou cesamento antes do día 31 de decembro das operacións dunha actividade acollida a este método, os signos, índices ou módulos aplicaranse, se é o caso, proporcionalmente ao período de tempo en que tal actividade fose exercida polo contribuínte durante o ano natural. O disposto nesta alínea non será de aplicación ás actividades de tempada que se rexeran polo establecido na correspondente orde ministerial.

4. 1.º Cando o desenvolvemento de actividades económicas ás que resulte de aplicación este método se vise afectado por incendios, inundacións ou outras circunstancias excepcionais que afectasen a un sector ou zona determinada, o ministro de Economía e Facenda poderá autorizar, con carácter excepcional, a redución dos signos, índices ou módulos.

2.º Cando o desenvolvemento de actividades económicas ás que resulte de aplicación este método se vise afectado por incendios, inundacións, afundimentos ou grandes avarías no equipo industrial, que supoñan anomalías graves no desenvolvemento da actividade, os interesados poderán solicitar a redución dos signos, índices ou módulos na administración ou doegación da Axencia Estatal de Administración Tributaria correspondente ao seu domicilio fiscal, no prazo de trinta días que comezarán a contar dende a data en que se produzan, achegando as probas que consideren oportunas e facendo mención, se é o caso, das indemnizacións que teñen que percibir por razón de tales anomalías. Tras acreditar a efectividade das devanditas anomalías, autorizarase a redución dos signos, índices ou módulos que proceda.

Igualmente, autorizará a redución dos signos, índices ou módulos cando o titular da actividade se atope en situación de incapacidade temporal e non teña outro persoal empregado. O procedemento para reducir os signos, índices ou módulos será o mesmo que o previsto no parágrafo anterior.

A redución dos signos, índices ou módulos terase en conta para os efectos dos pagamentos fraccionados que se esixirán con posterioridade á data da autorización.

3.º Cando o desenvolvemento de actividades económicas ás que resulte de aplicación este método afectado por incendios, inundacións, afundimentos ou outras circunstancias excepcionais que determinen gastos extraordinarios alleos ao proceso normal do exercicio daquela, os interesados poderán minorar o rendemento neto resultante no importe dos devanditos gastos. Para iso, os contribuíntes deberán darlle a coñecer a devandita circunstancia á administración ou doegación da Axencia Estatal de Administración Tributaria correspondente ao seu domicilio fiscal, no prazo de trinta días contados dende a data en que se produza, para tal efecto, achegarán a xustificación correspondente e mencionarán, se é o caso, as indemnizacións que han de percibir por razón de tales circunstancias.

A Administración Tributaria verificará a certeza da causa que motiva a redución do rendemento e o seu importe.

5. A orde ministerial en virtude da cal se fixen os signos, índices ou módulos aplicables a cada actividade conterá as instrucións necesarias para o seu adecuado cómputo e deberá publicarse no Boletín Oficial do Estado antes do 1 de decembro anterior ao período ao que resulte aplicable.

A orde ministerial poderá referirse a un período de tempo superior ao ano, en cuxo caso se determinará por separado o método de cálculo do rendemento correspondente a cada un dos anos comprendidos.

Artigo 32. Reducións

1. (85) Os rendementos netos cun período de xeración superior a dous anos, así como aqueles outros que se cualifiquen regulamentariamente como obtidos de forma notoriamente irregular no tempo, reduciranse nun 30 por 100 cando, en ambos os dous casos, se imputen nun único período impositivo.

A contía do rendemento neto á que se refire esta alínea sobre a que se aplicará a citada redución non poderá superar o importe de 300.000 euros anuais.

Non resultará de aplicación esta redución a aqueles rendementos que, aínda cando individualmente puidesen derivar de actuacións desenvolvidas ao longo dun período que cumprisen os requisitos anteriormente indicados, procedan do exercicio dunha actividade económica que de forma regular ou habitual obteña este tipo de rendementos.

Artigo 25. Rendementos de actividades económicas obtidos de forma notoriamente irregular no tempo. (86)

1. Para os efectos da aplicación da redución prevista no artigo 32.1 da Lei do imposto, considéranse rendementos de actividades económicas obtidos de forma notoriamente irregular no tempo, exclusivamente, os seguintes, cando se imputen en único período impositivo:

- a) Subvencións de capital para a adquisición de elementos do inmovilizado non-amortizables.
- b) Indemnizacións e axudas por cesamento de actividades económicas.
- c) Premios literarios, artísticos ou científicos que non gocen de exención neste imposto. Non se consideraran premios, para estes efectos, as contrapresta-

(85) Alínea 1 do artigo 32 modificado, con efectos do 1 de xaneiro de 2015, polo artigo Primeiro. Dezanove da Lei 26/2014, do 27 de novembro, pola que se modifican a Lei 35/2006, do 28 de novembro, do imposto sobre a renda das persoas físicas, o texto refundido da Lei do imposto sobre a renda de non residentes, aprobado polo Real decreto lexislativo 5/2004, do 5 de marzo, e outras normas tributarias (BOE do 28). Véxase a disposición transitoria vixésimo quinta da lei do IRPF sobre rendementos percibidos de maneira fraccionada con anterioridade ao 1 de xaneiro de 2015.

(86) Artigo 25 do Regulamento do IRPF modificado, con efectos do 1 de xaneiro de 2015, polo artigo Primeiro. Oito do Real decreto 633/2015, do 10 de xullo, polo que se modifican o Regulamento do imposto sobre a renda das persoas físicas, aprobado polo Real decreto 439/2007, do 30 de marzo, e o Regulamento do imposto sobre a renda de non residentes, aprobado polo Real decreto 1776/2004, do 30 de xullo (BOE do 11).

(84) Véxase a nota anterior.

cións económicas derivadas da cesión de dereitos de propiedade intelectual ou industrial ou que substitúan estas.

d) As indemnizacións percibidas en substitución de dereitos económicos de duración indefinida.

2. (87) 1.º Cando se cumpran os requisitos previstos no número 2.º desta alínea, os contribuíntes poderán reducir o rendemento neto das actividades económicas en 2000 euros.

Adicionalmente, o rendemento neto destas actividades económicas minorará nas contías seguintes:

a) Cando os rendementos netos de actividades económicas sexan inferiores a 14.450 euros, sempre que non teñan rendas, excluídas as exentas, distintas das de actividades económicas superiores a 6500 euros:

a) Contribuíntes con rendementos netos de actividades económicas iguais ou inferiores a 11.250 euros: 3700 euros anuais.

b) Contribuíntes con rendementos netos de actividades económicas comprendidos entre 11.250 e 14.450 euros: 3700 euros menos o resultado de multiplicar por 1,15625 a diferenza entre o rendemento de actividades económicas e 11.250 euros anuais.

b) Cando se trate de persoas con discapacidade que obteñan rendementos netos derivados do exercicio efectivo destas actividades económicas, 3500 euros anuais.

A citada redución será de 7750 euros anuais para as persoas con discapacidade que exerzan de maneira efectiva estas actividades económicas que necesiten axuda de terceiras persoas ou que teñan mobilidade reducida, ou un grao de discapacidade igual ou superior ao 65 por 100.

2.º Para aplicar a redución prevista no número 1.º desta alínea, será necesario o cumprimento dos requisitos que se establezan regulamentariamente e, en particular, os seguintes:

a) O rendemento neto da actividade económica deberá determinarse conforme ao método de estimación directa. Non obstante, se se determina conforme á modalidade simplificada do método de estimación directa, a redución será incompatible co previsto na regra 4.ª do artigo 30.2 desta lei.

b) A totalidade das súas entregas de bens ou prestacións de servizos deben efectuarse a unha única persoa, física ou xurídica, non vinculada nos termos do artigo 18 da Lei 27/2014, do 27 de novembro, do imposto sobre sociedades, ou que o contribuínte teña a consideración de traballador autónomo economicamente dependente consonte o disposto no capítulo III do título II da Lei 20/2007, do 11 de xullo, do Estatuto do traballo autónomo e o cliente do que dependa economicamente non sexa unha entidade vinculada nos termos do artigo 18 da Lei do imposto sobre Sociedades.

c) O conxunto de gastos deducibles correspondentes a todas as súas actividades económicas non pode exceder do 30 por cento dos seus rendementos integros declarados.

d) Deberán cumprirse durante o período impositivo todas as obrigas formais e de información, control e verificación que regulamentariamente se determinen.

e) Que non perciban rendementos do traballo no período impositivo. Non obstante, non se entenderá que se incumpre este requisito cando se perciban durante o período impositivo prestacións por desemprego ou calquera das prestacións previstas na letra a) do artigo 17.2 desta lei, sempre que o seu importe non sexa superior a 4000 euros anuais.

f) Que polo menos o 70 por cento dos ingresos do período impositivo estean suxeitos a retención ou ingreso a conta.

g) Que non realice actividade económica ningunha a través de entidades en réxime de atribución de rendas.

Artigo 26. Reducións aplicables a determinados rendementos de actividades económicas. (88)

1. Para a aplicación da redución prevista no artigo 32.2.1.º da Lei do imposto, será necesario o cumprimento dos requisitos sinalados no 32.2.2.º da Lei do imposto e das obrigas formais previstas no artigo 68 deste Regulamento.

2. Para os efectos da aplicación da redución prevista no artigo 32.2.1.º da Lei do imposto, cando o contribuínte opte pola tributación conxunta, terá dereito a ela cando individualmente cumpra os requisitos sinalados no artigo 32.2.2.º da Lei do imposto. Para este caso, a contía da redución que se debe computar na declaración conxunta será única, sen que o seu importe poida ser superior ao rendemento neto das actividades económicas dos membros da unidade familiar que cumpran individualmente os citados requisitos, e calcularase, igual ca a redución prevista no artigo 32.2.3.º da Lei do imposto, tendo en conta as rendas da unidade familiar.

3.º Cando non se cumpran os requisitos previstos no número 2.º desta alínea, os contribuíntes con rendas non exentas inferiores a 12.000 euros, incluídas as da propia actividade económica, poderán reducir o rendemento neto das actividades económicas nas contías seguintes:

a) Cando a suma das citadas rendas sexa igual ou inferior a 8000 euros anuais: 1620 euros anuais.

b) Cando a suma das citadas rendas estea comprendida entre 8000,01 e 12 000 euros anuais: 1620 euros menos o resultado de multiplicar por 0,405 a diferenza entre as citadas rendas e 8000 euros anuais.

(87) Alínea 2 do artigo 32 modificado, con efectos do 1 de xaneiro de 2015, polo artigo Primeiro. Dezanove da Lei 26/2014, do 27 de novembro, pola que se modifican a Lei 35/2006, do 28 de novembro, do imposto sobre a renda das persoas físicas, o texto refundido da Lei do imposto sobre a renda de non residentes, aprobado polo Real decreto lexislativo 5/2004, do 5 de marzo, e outras normas tributarias (BOE do 28). Véxase, tamén, o artigo 72 do Regulamento.

(88) Artigo 26 do Regulamento do IRPF modificado, con efectos do 1 de xaneiro de 2015, polo artigo Primeiro. Nove do Real decreto 633/2015, do 10 de xullo, polo que se modifican o Regulamento do imposto sobre a renda das persoas físicas, aprobado polo Real decreto 439/2007, do 30 de marzo, e o Regulamento do imposto sobre a renda de non residentes, aprobado polo Real decreto 1776/2004, do 30 de xullo (BOE do 11).

A redución prevista neste número 3.º conxuntamente coa redución prevista no artigo 20 desta lei non poderá exceder de 3700 euros.

4.º Como consecuencia da aplicación das reducións previstas nesta alínea, o saldo resultante non poderá ser negativo.

3. (89) Os contribuíntes que inicien o exercicio dunha actividade económica e determinen o rendemento neto desta de acordo co método de estimación directa poderán reducir nun 20 por 100 o rendemento neto positivo declarado de acordo co devandito método, minorado, de ser o caso, polas reducións previstas nas alíneas 1 e 2 anteriores, no primeiro período impositivo en que este sexa positivo e no período impositivo seguinte. Para os efectos do disposto no parágrafo anterior entenderase que se inicia unha actividade económica cando non se exerceu actividade económica ningunha no ano anterior á data de inicio desta, sen ter en consideración aquelas actividades en cuxo exercicio cesaron sen chegar a obter rendementos netos positivos desde o seu inicio.

Cando con posterioridade ao comezo da actividade a que se refire o parágrafo primeiro anterior se inicie unha nova actividade sen cesar no exercicio da primeira, a redución prevista nesta alínea aplicárase sobre os rendementos netos obtidos no primeiro período impositivo en que estes sexan positivos e no período impositivo seguinte, que se contará desde o inicio da primeira actividade.

A contía dos rendementos netos a que se refire esta alínea sobre a que se aplicará a citada redución non poderá superar o importe de 100.000 euros anuais.

Non resultará de aplicación a redución prevista nesta alínea no período impositivo no que máis do 50 por 100 dos ingresos deste procedan dunha persoa ou entidade da que o contribuínte obtívese rendementos do traballo no ano anterior á data de inicio da actividade.

Sección 4.ª Ganancias e perdas patrimoniais

Artigo 33. Concepto. (90)

1. Son ganancias e perdas patrimoniais as variacións no valor do patrimonio do contribuínte que se poñan de manifesto con ocasión de calquera alteración na composición daquel, salvo que por esta lei se cualifiquen como rendementos.

2. Estimarase que non existe alteración na composición do patrimonio: **(91)**

(89) Alínea 3 do artigo 32 engadido, con efectos desde o 1 de xaneiro de 2013, polo artigo 8.Tres da Lei 11/2013, do 26 de xullo, de medidas de apoio ao emprendedor e de estímulo do crecemento e da creación de emprego (BOE do 27).

(90) Téñanse en conta as disposicións adicionais trixésimo sexta e trixésimo sétima da LIRPF relativas á exención da dación en pagamento e de determinadas ganancias derivadas da transmisión de inmobles.

(91) Estimarase que non existe alteración na composición do patrimonio na entrega de determinados valores en préstamo ou na devolución doutros tantos valores homoxéneos ao vencemento do préstamo que cumpran os requisitos establecidos na disposición adicional décimo oitava da Lei 62/2003, do 30 de decembro, de

a) Nos supostos de división da cousa común.

b) Na disolución da sociedade de gananciais ou na extinción do réxime económico matrimonial de participación.

c) Na disolución de comunidades de bens ou nos casos de separación de comúneiros.

Os supostos a que se refire esta alínea non poderán dar lugar, en ningún caso, á actualización dos valores dos bens ou dereitos recibidos.

3. Estimarase que non existe ganancia ou perda patrimonial nos seguintes supostos:

a) **(92)** En reducións do capital. Cando a redución de capital, calquera que sexa a súa finalidade, dea lugar á amortización de valores ou participacións, considerárense amortizadas as adquiridas en primeiro lugar e o seu valor de adquisición distribuírase proporcionalmente entre os restantes valores homoxéneos que permanezan no patrimonio do contribuínte. Cando a redución de capital non afecte por igual a todos os valores ou participacións propiedade do contribuínte, entenderase referida ás adquiridas en primeiro lugar.

Cando a redución de capital teña por finalidade a devolución de achegas, o importe desta ou o valor normal de mercado dos bens ou dereitos percibidos minorará o valor de adquisición dos valores ou participacións afectadas, de acordo coas regras do parágrafo anterior, ata a súa anulación. O exceso que puidese resultar intégrase como rendemento do capital mobiliario procedente da participación nos fondos propios de calquera tipo de entidade, na forma prevista para a distribución da prima de emisión, salvo que a devandita redución de capital proceda de beneficios non distribuídos, en cuxo caso a totalidade das cantidades percibidas por este concepto tributará de acordo co previsto na alínea a) do artigo 25.1 desta lei. Para estes efectos, considerarase que as reducións de capital, calquera que sexa a súa finalidade, afectan en primeiro lugar a parte do capital social que non proveña de beneficios non distribuídos, ata a súa anulación.

Malia o disposto no parágrafo anterior, para o caso de redución de capital que teña por finalidade a devolución de achegas e non proceda de beneficios non distribuídos, correspondente a valores non admitidos a negociación nalgúns dos mercados regulados de valores definidos na Directiva 2004/39/CE do Parlamento Europeo e do Consello, do 21 de abril de 2004, relativa aos mercados de instrumentos financeiros, e representativos da participación en fondos propios de sociedades ou entidades, cando a diferenza entre o valor dos fondos propios das accións ou participacións correspondente ao último exercicio pechado con anterioridade á data da redución de capital e o seu valor de adquisición sexa positiva, o importe obtido ou o valor normal de mercado

medidas fiscais, administrativas e da orde social (BOE do 31).

(92) Alínea 3.a) do artigo 33 modificado, con efectos do 1 de xaneiro de 2015, polo artigo Primeiro.Vinte da Lei 26/2014, do 27 de novembro, pola que se modifican a Lei 35/2006, do 28 de novembro, do imposto sobre a renda das persoas físicas, o texto refundido da Lei do imposto sobre a renda de non residentes, aprobado polo Real decreto lexislativo 5/2004, do 5 de marzo, e outras normas tributarias (BOE do 28). Véxanse os artigos 105.2 f) da Lei do IRPF e 69.5 do Regulamento.

dos bens ou dereitos recibidos será considerado rendemento do capital mobiliario co límite da citada diferenza positiva.

Para estes efectos, o valor dos fondos propios aos que se refire o parágrafo anterior minorarase no importe dos beneficios repartidos con anterioridade á data da redución de capital, procedentes de reservas incluídas nos citados fondos propios, así como no importe das reservas legalmente indispoñibles incluídas nos devanditos fondos propios que se xerasen con posterioridade á adquisición das accións ou participacións.

O exceso sobre o citado límite minorará o valor de adquisición das accións ou participacións consonte o disposto no segundo parágrafo desta letra a).

Cando por aplicación do disposto no parágrafo terceiro desta letra a), a redución de capital determinara o cómputo como rendemento do capital mobiliario da totalidade ou parte do importe obtido ou do valor normal de mercado dos bens ou dereitos recibidos, e con posterioridade o contribuínte obtivese dividendos ou participacións en beneficios consonte o artigo 25.1 a) desta lei procedentes da mesma entidade en relación con accións ou participacións que permanecesen no seu patrimonio desde a redución de capital, o importe obtido dos dividendos ou participacións en beneficios minorará, co límite dos rendementos do capital mobiliario previamente computados que correspondan ás citadas accións ou participacións, o valor de adquisición delas conforme ao disposto no segundo parágrafo desta letra a).

b) Con ocasión de transmisións lucrativas por causa de morte do contribuínte.

c) Con ocasión das transmisións lucrativas de empresas ou participacións ás que se refire a alínea 6 do artigo 20 da Lei 29/1987, do 18 de decembro, do imposto sobre sucesións e doazóns.

Os elementos patrimoniais que sexan afectados polo contribuínte á actividade económica con posterioridade á súa adquisición deberán estar afectos ininterrompidamente durante, polo menos, os cinco anos anteriores á data da transmisión.

d) (93) Na extinción do réxime económico matrimonial de separación de bens, cando por imposición legal ou resolución xudicial se produzan adxudicacións por causa distinta da pensión compensatoria entre cónxuxes.

As compensacións ás que se refire esta letra d) non darán dereito a reducir a base impositible do pagador nin constituirá renda para o perceptor.

(93) Letra d) da alínea 3 do artigo 33 modificada, con efectos do 1 de xaneiro de 2015, polo artigo Primeiro.Vinte da Lei 26/2014, do 27 de novembro, pola que se modifican a Lei 35/2006, do 28 de novembro, do imposto sobre a renda das persoas físicas, o texto refundido da Lei do imposto sobre a renda de non residentes, aprobado polo Real decreto lexislativo 5/2004, do 5 de marzo, e outras normas tributarias (BOE do 28).

O suposto ao que se refire este parágrafo non poderá dar lugar, en ningún caso, ás actualizacións dos valores dos bens ou dereitos adxudicados.

e) Con ocasión das achegas aos patrimonios protexidos constituídos en favor de persoas con discapacidade.

4. Estarán exentas do imposto as ganancias patrimoniais que se poñan de manifesto:

a) Con ocasión das doazóns que se efectuen ás entidades citadas no artigo 68.3 desta lei.

b) (94) Con ocasión da transmisión da súa vivenda habitual por maiores de 65 anos ou por persoas en situación de dependencia severa ou de grande dependencia, de conformidade coa Lei de promoción da autonomía persoal e atención ás persoas en situación de dependencia.

c) Con ocasión do pagamento previsto no artigo 97.3 desta lei e das débedas tributarias ás que se refire o artigo 73 da Lei 16/1985, do 25 de xuño, do patrimonio histórico español.

d) (95) Con ocasión da dación en pagamento da vivenda habitual do debedor ou garante do debedor, para a cancelación de débedas garantidas con hipoteca que recaía sobre esta, contraídas con entidades de crédito ou de calquera outra entidade que, de maneira profesional, realice a actividade de concesión de empréstitos ou créditos hipotecarios.

Así mesmo estarán exentas as ganancias patrimoniais que se poñan de manifesto con ocasión da transmisión da vivenda en que concorran os requisitos anteriores, realizada en execucións hipotecarias xudiciais ou notariais.

En todo caso será necesario que o propietario da vivenda habitual non dispoña doutros bens ou dereitos en contía abondo para satisfacer a totalidade da débeda e evitar a alienación da vivenda.

5. Non se computarán como perdas patrimoniais as seguintes:

a) As non xustificadas.

b) As debidas ao consumo.

c) As debidas a transmisións lucrativas por actos inter vivos ou a liberalidades.

d) (96) As debidas e perdas no xogo obtidas no período impositivo que excedan das ganancias obtidas no xogo no mesmo período.

(94) Véxase a disposición adicional décimo quinta desta lei. Para o concepto de vivenda habitual para efectos desta exención, véxase a disposición adicional vixésimo terceira da Lei e o artigo 41 bis do Regulamento.

(95) Letra d) da alínea 4 do artigo 33 foi engadida con efectos desde 1 de xaneiro de 2014 e exercicios anteriores non prescritos polo artigo 122.Uno da Lei 18/2014, do 15 de outubro, de aprobación de medidas urxentes para o crecemento, a competitividade e a eficiencia (BOE do 17).

(96) Letra d) da alínea 5 modificada con efectos desde o 1 de xaneiro de 2012, polo artigo 2 da Lei 16/2012, do 27 de decem-

En ningún caso se computarán as perdas derivadas da participación nos xogos aos que se refire a disposición adicional trixésimo terceira desta lei.

e) As derivadas das transmisións de elementos patrimoniais, cando o transmitente os volva adquirir dentro do ano seguinte á data da devandita transmisión.

Esta perda patrimonial integrárase cando se produza a posterior transmisión do elemento patrimonial.

f) As derivadas das transmisións de valores ou participacións admitidos a negociación nalgún dos mercados secundarios oficiais de valores definidos na Directiva 2004/39/CE do Parlamento Europeo e do Consello do 21 de abril de 2004 relativa aos mercados de instrumentos financeiros, cando o contribuínte adquira valores homoxéneos dentro dos dous meses anteriores ou posteriores ás devanditas transmisións.

g) As derivadas das transmisións de valores ou participacións non admitidos a negociación nalgún dos mercados secundarios oficiais de valores definidos na Directiva 2004/39/CE do Parlamento Europeo e do Consello do 21 de abril de 2004 relativa aos mercados de instrumentos financeiros, cando o contribuínte adquira valores homoxéneos no ano anterior ou posterior ás devanditas transmisións.

Nos casos previstos nos parágrafos f) e g) anteriores, as perdas patrimoniais integráranse a medida que se transmitan os valores ou participacións que permanezan no patrimonio do contribuínte.

Artigo 8. Concepto de valores ou participacións homoxéneas

Para os exclusivos efectos deste imposto, consideráranse valores ou participacións homoxéneas procedentes dun mesmo emisor aqueles que formen parte dunha mesma operación financeira ou respondan a unha unidade de propósito, incluída a obtención sistemática de financiamento, sexan de igual natureza e réxime de transmisión, e que lles atribúan aos seus titulares un contido substancialmente similar de dereitos e obrigas.

Non obstante, a homoxeneidade dun conxunto de valores non se verá afectada pola eventual existencia de diferenzas entre eles no relativo ao seu importe unitario; datas de posta en circulación, de entrega material ou de fixación de prezos; procedementos de colocación, incluídas a existencia de tramos ou bloques destinados a categorías específicas de investidores; ou calquera outros aspectos de natureza accesoria. En particular, a homoxeneidade non resultará alterada polo fraccionamento da emisión en tramos sucesivos ou pola previsión de ampliacións.

Artigo 73. Prazo de presentación de autoliquidacións complementarias

(...)

2. Para os efectos do previsto no artigo 33.5, letras e) e g) da Lei do imposto, cando o contribuínte realice a adquisición dos elementos patrimoniais ou dos valores ou participacións homoxéneas con posterior-

idade á finalización do prazo regulamentario de declaración do período impositivo no que se computou a perda patrimonial derivada da transmisión, deberá presentar autoliquidación complementaria, con inclusión dos xuros de mora, no prazo que medie entre a data en que se produza a adquisición e a finalización do prazo regulamentario de declaración correspondente ao período impositivo en que se realice a devandita adquisición.

Artigo 34. Importe das ganancias ou perdas patrimoniais. Norma xeral. (97)

1. O importe das ganancias ou perdas patrimoniais será:

a) No suposto de transmisión onerosa ou lucrativa, a diferenza entre os valores de adquisición e transmisión dos elementos patrimoniais.

b) Nos demais supostos, o valor de mercado dos elementos patrimoniais ou partes proporcionais, se é o caso.

2. Se se efectuasen melloras nos elementos patrimoniais transmitidos, distínguese a parte do valor de alleamento que corresponda a cada compoñente deste.

Artigo 35. Transmisións a título oneroso .(98)

1. O valor de adquisición estará formado pola suma de:

a) O importe real polo que a devandita adquisición se efectuase.

b) O custo dos investimentos e melloras efectuadas nos bens adquiridos e os gastos e tributos inherentes á adquisición, excluídos os xuros, que fosen satisfeitos polo adquirente.

Nas condicións que regulamentariamente se determinen, este valor minorárase no importe das amortizacións.

Artigo 40. Determinación do valor de adquisición

1. O valor de adquisición dos elementos patrimoniais transmitidos minorárase no importe das amortizacións fiscalmente deducibles, que se computará en todo caso a amortización mínima, con independencia da efectiva consideración desta como gasto.

Para estes efectos, considerarase como amortización mínima o resultante de período máximo de amortización ou a porcentaxe fixa que corresponda, segundo cada caso.

2. De tratarse da transmisión de elementos patrimoniais afectos a actividades económicas, considerarase como valor de adquisición o valor contable, tendo en conta as amortizacións que fosen fiscalmente deducibles, sen prexuízo da amortización mínima a que se refire a alínea anterior. Cando os elementos

(97) Véxase a disposición transitoria novena desta lei.

(98) Artigo 35 modificado, con efectos do 1 de xaneiro de 2015, polo artigo Primeiro.Vinte e un da Lei 26/2014, do 27 de novembro, pola que se modifican a Lei 35/2006, do 28 de novembro, do imposto sobre a renda das persoas físicas, o texto refundido da Lei do imposto sobre a renda de non residentes, aprobado polo Real decreto lexislativo 5/2004, do 5 de marzo, e outras normas tributarias (BOE do 28).

bro, pola que se adoptan diversas medidas tributarias dirixidas á consolidación das finanzas públicas e ao impulso da actividade económica (BOE do 28).

patrimoniais fosen afectados á actividade despois da súa adquisición e con anterioridade ao 1 de xaneiro de 1999, tomarase como data de adquisición a que lle corresponda á afectación.

2. El valor de transmisión será el importe real polo que la enajenación se hubiese efectuado. Deste valor se deducirán los gastos e tributos a que se refire el parágrafo b) do apartado 1 en cuanto resulten satisfechos polo transmitente.

Por importe real do valor de alleamento tomarase o efectivamente satisfeito, sempre que non resulte inferior ao normal de mercado, en cuxo caso prevalecerá este.

Artigo 36. Transmisións a título lucrativo

Cando a adquisición ou a transmisión fose a título lucrativo aplicaranse as regras do artigo anterior, tomando por importe real dos valores respectivos aqueles que resulten da aplicación das normas do imposto sobre sucesións e doazóns, sen que poidan exceder do valor de mercado.

Nas adquisicións lucrativas, a que se refire o parágrafo c) da alínea 3 do artigo 33 desta lei, o donatario subrogárase na posición do doador respecto dos valores e datas de adquisición dos devanditos bens.

Artigo 37. Normas específicas de valoración

1. Cando a alteración no valor do patrimonio proceda:

a) (99) Da transmisión a título oneroso de valores admitidos a negociación nalgún dos mercados regulados de valores definidos na Directiva 2004/39/CE do Parlamento Europeo e do Consello, do 21 de abril de 2004, relativa aos mercados de instrumentos financeiros, e representativos da participación en fondos propios de sociedades ou entidades, a ganancia ou perda computarase pola diferenza entre o seu valor de adquisición e o valor de transmisión, determinado pola súa cotización nos devanditos mercados na data en que se produza aquela ou polo prezo pactado cando sexa superior á cotización.

O importe obtido pola transmisión de dereitos de subscripción procedentes destes valores terá a consideración de ganancia patrimonial para o transmitente no período impositivo no que se produza a citada transmisión.

Cando se trate de accións parcialmente liberadas, o seu valor de adquisición será o importe realmente satisfeito polo contribuínte. Cando se trate de accións totalmente liberadas, o valor de adquisición tanto destas coma das que procedan resultará de repartir o custo total entre o número de títulos, tanto os antigos como os liberados que correspondan.

b) (100) Da transmisión a título oneroso de valores non admitidos a negociación nalgún dos mercados regula-

dos de valores definidos na Directiva 2004/39/CE do Parlamento Europeo e do Consello, do 21 de abril de 2004, relativa aos mercados de instrumentos financeiros, e representativos da participación en fondos propios de sociedades ou entidades, a ganancia ou perda computarase pola diferenza entre o seu valor de adquisición e o valor de transmisión.

Salvo proba de que o importe efectivamente satisfeito se corresponde co que convirían partes independentes en condicións normais de mercado, o valor de transmisión non poderá ser inferior ao maior dos dous seguintes:

O valor do patrimonio neto que corresponda aos valores transmitidos resultante do balance correspondente ao último exercicio pechado con anterioridade á data da devindicación do imposto.

O que resulte de capitalizar ao tipo do 20 por cento a media dos resultados dos tres exercicios sociais pechados con anterioridade á data da remuneración do imposto. Para este último efecto, computaranse como beneficios os dividendos distribuídos e as asignacións a reservas, excluídas as de regularización ou de actualización de balances.

O valor de transmisión así calculado terase en conta para determinar o valor de adquisición dos valores ou participacións que lle corresponda ao adquirente.

O importe obtido pola transmisión de dereitos de subscripción procedentes destes valores ou participacións considerarase ganancia patrimonial para o transmitente no período impositivo en que se produza a citada transmisión.

Cando se trate de accións parcialmente liberadas, o seu valor de adquisición será o importe realmente satisfeito polo contribuínte. Cando se trate de accións totalmente liberadas, o valor de adquisición, tanto destas coma das que procedan, resultará de repartir o custo total entre o número de títulos, tanto os antigos coma os liberados que correspondan.

c) (101) Da transmisión ou o reembolso a título oneroso de accións ou participacións representativas do capital ou patrimonio das institucións do investimento colectivo aos que se refire o artigo 94 desta lei, a ganancia ou perda patrimonial computarase pola diferenza entre o seu valor de adquisición e o valor de transmisión, determinado polo valor liquidativo aplicable na data en que a devandita transmisión ou reembolso se produza ou, no seu defecto, polo último valor liquidativo publicado. Cando non existise valor liquidativo tomará o valor teórico resultante do balance correspondente ao último exercicio pechado con anterioridade á data do dereito a percibir o imposto.

(99) Letra a) da alínea 1 do artigo 37 modificada polo artigo Primeiro.Vinte e dous da Lei 26/2014, do 27 de novembro, pola que se modifican a Lei 35/2006, do 28 de novembro, do imposto sobre a renda das persoas físicas, o texto refundido da Lei do imposto sobre a renda de non residentes, aprobado polo Real decreto lexislativo 5/2004, do 5 de marzo, e outras normas tributarias (BOE do 28). Esta modificación entrou en vigor o 1 de xaneiro de 2017, segundo establece a disposición final sexta da Lei 26/2014.

(100) Letra b) da alínea 1 do artigo 37 modificado, con efectos do 1 de xaneiro de 2015, polo artigo Primeiro.Vinte e dous da Lei 26/2014, do 27 de novembro, pola que se modifican a Lei

35/2006, do 28 de novembro, do imposto sobre a renda das persoas físicas, o texto refundido da Lei do imposto sobre a renda de non residentes, aprobado polo Real decreto lexislativo 5/2004, do 5 de marzo, e outras normas tributarias (BOE do 28). Esta modificación entrou en vigor o 1 de xaneiro de 2017, segundo establece a disposición final sexta da Lei 26/2014.

(101) Letra c) da alínea 1 do artigo 37 modificada, con efectos do 1 de xaneiro de 2015, polo artigo Primeiro.Vinte e dous da Lei 26/2014, do 27 de novembro, pola que se modifican a Lei 35/2006, do 28 de novembro, do imposto sobre a renda das persoas físicas, o texto refundido da Lei do imposto sobre a renda de non residentes, aprobado polo Real decreto lexislativo 5/2004, do 5 de marzo, e outras normas tributarias (BOE do 28).

En supostos distintos do reembolso de participacións, o valor de transmisión así calculado non poderá ser inferior ao maior dos dous seguintes:

- O prezo efectivamente pactado na transmisión.
- O valor de cotización en mercados secundarios oficiais de valores definidos na Directiva 2004/39/CE do Parlamento Europeo e do Consello, do 21 de abril de 2004, relativa aos mercados de instrumentos financeiros e, en particular, en sistemas multilaterais de negociación de valores previstos no capítulo 1 do título X da Lei 24/1988, do 28 de xullo, do mercado de valores (102), na data da transmisión.

Para os efectos de determinar o valor de adquisición, resultará de aplicación, cando proceda, o disposto na letra a) desta alínea 1.

Non obstante o disposto nos parágrafos anteriores, no caso de transmisións de participacións nos fondos de investimento cotizados ou de accións de SICAV índice cotizadas aos que se refire o artigo 49 do Regulamento da Lei 35/2003, do 4 de novembro, de institucións de investimento colectivo, aprobado polo Real decreto 1082/2012, do 13 de xullo, realizados en bolsa de valores, o valor de transmisión determinarase conforme ao previsto na letra a) desta alínea.

d) Das achegas non monetarias a sociedades, a ganancia ou perda determinarase pola diferenza entre o valor de adquisición dos bens ou dereitos achegados e a cantidade maior das seguintes:

Primeira.- O valor nominal das accións ou participacións sociais recibidas pola achega ou, se é o caso, a súa parte correspondente. A este valor engadirase o importe das primas de emisión.

Segunda.- O valor de cotización dos títulos recibidos no día en que se formalice a achega ou o inmediato anterior.

Terceira.- O valor de mercado do ben ou dereito achegado.

O valor de transmisión así calculado terase en conta para determinar o valor de adquisición dos títulos recibidos como consecuencia da achega non monetaria.

e) Nos casos de separación dos socios ou disolución de sociedades, considerarase ganancia ou perda patrimonial, sen prexuízo das correspondentes á sociedade, a diferenza entre o valor da cota de liquidación social ou o valor de mercado dos bens recibidos e o valor de adquisición do título ou participación de capital que corresponda.

Nos casos de escisión, fusión ou absorción de sociedades, a ganancia ou perda patrimonial do contribuínte computarase pola diferenza entre o valor de adquisición dos títulos, dereitos ou valores representativos da par-

ticipación do socio e o valor de mercado dos títulos, numerario ou dereitos recibidos ou o valor do mercado dos entregados.

f) Dun traspaso, a ganancia patrimonial computaráselle ao cedente no importe que lle corresponda no traspaso.

Cando o dereito de traspaso se adquira mediante prezo, este terá a consideración de prezo de adquisición.

g) De indemnizacións ou capitais asegurados por perdas ou sinistros en elementos patrimoniais, computarase como ganancia ou perda patrimonial a diferenza entre a cantidade percibida e a parte proporcional do valor de adquisición que lle corresponda ao dano. Cando a indemnización non fose en metálico, computarase a diferenza entre o valor de mercado dos bens, dereitos ou servizos recibidos e a parte proporcional do valor de adquisición que lle corresponda ao dano. Só se computará ganancia patrimonial cando se derive un aumento no valor do patrimonio do contribuínte.

h) Da permuta de bens ou dereitos, incluídos o troco de valores, a ganancia ou perda patrimonial determinarase pola diferenza entre o valor de adquisición do ben ou dereito que se cede e o maior dos dous seguintes:

- O valor de mercado do ben ou dereito entregado.

- O valor de mercado do ben ou dereito que se recibe a cambio.

i) Da extinción de rendas vitalicias ou temporais, a ganancia ou perda patrimonial computarase, para o obrigado ao pagamento daquelas, pola diferenza entre o valor de adquisición do capital recibido e a suma das rendas efectivamente satisfeitas.

j) Nas transmisións de elementos patrimoniais a cambio dunha renda temporal ou vitalicia, a ganancia ou perda patrimonial determinarase por diferenza entre o valor actual financeiro actuarial da renda e o valor de adquisición dos elementos patrimoniais transmitidos.

k) Cando o titular dun dereito real de gozo ou aproveitamento sobre inmobles efectúe a súa transmisión, ou cando se produza a súa extinción, para o cálculo da ganancia ou perda patrimonial o importe real a que se refire o artigo 35.1.a) desta lei minorarase de forma proporcional ao tempo durante o cal o titular non percibise rendementos do capital inmobiliario.

l) Nas incorporacións de bens ou dereitos que non deriven dunha transmisión, computarase como ganancia patrimonial o valor de mercado daqueles.

m) Nas operacións realizadas nos mercados de futuros e opcións regulados polo Real decreto 1814/1991, do 20 de decembro, considerarase ganancia ou perda patrimonial o rendemento obtido cando a operación non supoña a cobertura dunha operación principal concertada no desenvolvemento das actividades económicas realizadas polo contribuínte, en cuxo caso tributarán de acordo co previsto na sección 3.ª deste capítulo. (103)

(102) De acordo coa disposición adicional única do Real decreto lexislativo 4/2015, do 23 de outubro, polo que se aproba o texto refundido da Lei do mercado de valores (BOE do 24), as referencias normativas efectuadas noutras disposicións á Lei 24/1988, do 28 de xullo, do mercado de valores, entenderanse efectuadas aos preceptos correspondentes do texto refundido que se aproba.

(103) O citado Real decreto 1814/1991, do 20 de decembro, foi derogado, con efectos desde o día 17 de outubro de 2010, polo Real decreto 1282/2010, do 15 de outubro, polo que se regulan os mercados secundarios de futuros, opcións e outros instrumentos financeiros derivados (BOE do 16), que substitúe o anterior.

n) Nas transmisións de elementos patrimoniais afectos a actividades económicas, considerárase como valor de adquisición o valor contable, sen prexuízo das especialidades que regulamentariamente se poidan establecer respecto das amortizacións que minoren o devandito valor.

Artigo 40. Determinación do valor de adquisición

(...)

2. De tratarse da transmisión de elementos patrimoniais afectos a actividades económicas, considerárase como valor de adquisición o valor contable, tendo en conta as amortizacións que fosen fiscalmente deducibles, sen prexuízo da amortización mínima a que se refire a alínea anterior.

Cando os elementos patrimoniais fosen afectados á actividade despois da súa adquisición e con anterioridade ao 1 de xaneiro de 1999, tomará como data de adquisición a que corresponda á afectación.

2. Para os efectos do disposto nos parágrafos a), b) e c) da alínea anterior, cando existan valores homoxéneos considerárase que os transmitidos polo contribuínte son aqueles que adquiriu en primeiro lugar. Así mesmo, cando non se transmita a totalidade dos dereitos de subscrición, entenderase que os transmitidos corresponden aos valores adquiridos en primeiro lugar.

Cando se trate de accións totalmente liberadas, considerárase como antigüidade destas a que corresponda ás accións das cales procedan.

3. O disposto nos parágrafos d), e) e h), para o troco de valores, da alínea 1 deste artigo entenderase sen prexuízo do establecido no capítulo VIII do título VII do texto refundido da Lei do imposto sobre sociedades.

4. (104) Suprimido

Artículo 38. Ganancias excluidas de gravamen en supuestos de reinvestimento.

1. (105) Poderán excluirse de gravame as ganancias patrimoniais obtidas pola transmisión da vivenda habitual do contribuínte, sempre que o importe total obtido pola transmisión se reinvesta na adquisición dunha nova vivenda habitual nas condicións que regulamentariamente se determinen.

Cando o importe reinvestido sexa inferior ao total do percibido na transmisión, unicamente se excluirá de tributación a parte proporcional da ganancia patrimonial obtida que corresponda á cantidade reinvestida.

(104) Alínea 4 do artigo 37 suprimido polo artigo Primeiro.Vinte e tres da Lei 26/2014, do 27 de novembro, pola que se modifica a Lei 35/2006, do 28 de novembro, do imposto sobre a renda das persoas físicas, o texto refundido da Lei do imposto sobre a renda de non residentes, aprobado polo Real decreto lexislativo 5/2004, do 5 de marzo, e outras normas tributarias (BOE do 28). Esta modificación entrou en vigor o 1 de xaneiro de 2017, segundo establece a disposición final sexta da Lei 26/2014.

(105) Alínea 1 do artigo 38 redactado polo artigo 27.Dous da Lei 14/2013, do 27 de setembro, de apoio aos emprendedores e á súa internacionalización (BOE do 28).

Artigo 41 bis. Concepto de vivenda habitual para os efectos de determinadas exencións (este artigo transcribese na páxina 942)

2. (106) Poderán excluirse de gravame as ganancias patrimoniais que se poñan de manifesto con ocasión da transmisión de accións ou participacións polas que se practicou a dedución prevista no artigo 68.1 desta lei, sempre que o importe total obtido pola súa transmisión se reinvesta na adquisición de accións ou participacións das citadas entidades nas condicións que regulamentariamente se determinen.

Cando o importe reinvestido sexa inferior ao total percibido na transmisión, unicamente se excluirá de tributación a parte proporcional da ganancia patrimonial obtida que corresponda á cantidade reinvestida.

Non resultará de aplicación o disposto nesta alínea nos seguintes supostos:

a) Cando o contribuínte adquirise valores homoxéneos no ano anterior ou posterior á transmisión das accións ou participacións. Neste caso, a exención non procederá respecto dos valores que, como consecuencia da dita adquisición permanezan no patrimonio do contribuínte.

b) Cando ás accións ou participacións se transmitan ao seu cónxuxe, a calquera persoa unida ao contribuínte por parentesco, en liña recta ou colateral, por consanguinidade ou afinidade, ata o segundo grao incluído, a unha entidade respecto da que se produza, co contribuínte ou con calquera das persoas anteriormente citadas, algunha das circunstancias establecidas no artigo 42 do Código de comercio, con independencia da residencia e da obrigación de formular contas anuais consolidadas, distinta da propia entidade cuxas participacións se transmiten.

Artigo 41. Exención por reinvestimento en vivenda habitual e en entidades de nova ou recente creación (107)

1. Poderán gozar de exención as ganancias patrimoniais que se poñan de manifesto na transmisión da vivenda habitual do contribuínte cando o importe total obtido se reinvesta na adquisición dunha nova vivenda habitual, nas condicións que se establecen neste artigo. Cando para adquirir a vivenda transmitida o contribuínte utilízase financiamento alíneo, considerárase, exclusivamente para estes efectos, como importe total obtido o resultante de minorar o valor de transmisión no principal do préstamo que se atope pendente de amortizar no momento da transmisión.

Para estes efectos, asimilase á adquisición de vivenda a súa rehabilitación, tendo tal consideración as obras na mesma que cumpran calquera dos seguintes requisitos:

(106) O artigo 38.2 resultará de aplicación respecto das accións ou participacións subscritas a partir do 29 de setembro de 2013. Véxase respecto diso a disposición adicional trixésimo oitava.2 desta lei.

(107) Artigo 41 do Regulamento do IRPF, modificado con efecto desde o 1 de xaneiro de 2013, polo artigo Segundo.Primeiro.Dous do Real decreto 960/2013, do 5 de decembro (BOE do 6).

a) Que se trate de actuacións subvencionadas en materia de rehabilitación de vivendas nos termos previstos no Real decreto 233/2013, do 5 de abril, polo que se regula o Plan Estatal de fomento do alugamento de vivendas, a rehabilitación edificatoria, e a regeneración e renovación urbanas, 2013-2016.

b) Que teñan por obxecto principal a reconstrución da vivenda mediante a consolidación e o tratamento das estruturas, fachadas ou cubertas e outras análogas sempre que o custo global das operacións de rehabilitación exceda do 25 por cento do prezo de adquisición se se efectuou esta durante os dous anos inmediatamente anteriores ao comezo das obras de rehabilitación ou, noutro caso, do valor de mercado que tivese a vivenda no momento de devandito inicio. Para estes efectos, se descontará do prezo de adquisición ou do valor de mercado da vivenda a parte proporcional correspondente ao chan.

Para a cualificación da vivenda como habitual, estarase ao disposto no artigo 41 bis deste regulamento.

2. Poderán gozar de exención as ganancias patrimoniais que se poñan de manifesto na transmisión de accións ou participacións polas que se practicou a dedución prevista no artigo 68.1 da Lei do imposto, sempre que o importe total obtido pola transmisión se reinvesta na adquisición de accións ou participacións que cumpran os requisitos previstos nos números 2.º, 3.º e 5.º de devandito artigo, nas condicións que se establecen neste artigo.

3. A reinvestimento do importe obtido no alleamento deberá efectuarse, dunha soa vez ou sucesivamente, nun período non superior a dous anos desde a data de transmisión da vivenda habitual ou nun ano desde a data de transmisión das accións ou participacións.

En particular, entenderase que o reinvestimento efectúase dentro de prazo cando a venda da vivenda habitual se efectuou a prazos ou con prezo aprazado, sempre que o importe dos prazos destínese á finalidade indicada dentro do período impositivo en que se vaian percibindo.

Cando, conforme ao disposto nos parágrafos anteriores, o reinvestimento non se realice no mesmo ano do alleamento, o contribuínte virá obrigado a facer constar na declaración do imposto do exercicio no que se obteña a ganancia de patrimonio a súa intención de reinvestir nas condicións e prazos sinalados.

Igualmente darán dereito á exención por reinvestimento as cantidades obtidas en alleamento que se destinen a satisfacer o prezo dunha nova vivenda habitual que se adquira no prazo dos dous anos anteriores á transmisión daquela.

4. No caso de que o importe do reinvestimento fose inferior ao total obtido no alleamento, soamente se excluíra de gravame a parte proporcional da ganancia patrimonial que lle corresponda á cantidade efectivamente investida nas condicións deste artigo.

5. O incumprimento de calquera das condicións establecidas neste artigo determinará o sometemento

a gravame da parte da ganancia patrimonial correspondente.

En tal caso, o contribuínte imputará a parte da ganancia patrimonial non exenta ao ano da súa obtención e practicarase a autoliquidación complementaria, con inclusión dos xuros de mora (108), e presentárase no prazo que medie entre a data en que se produza o incumprimento e a finalización do prazo regulamentario de declaración correspondente ao período impositivo en que se produza o dito incumprimento.

3.(109) Poderanse excluír de gravame as ganancias patrimoniais que se poñan de manifesto con ocasión da transmisión de elementos patrimoniais por contribuíntes maiores de 65 anos, sempre que o importe total obtido pola transmisión se destine no prazo de seis meses a constituir unha renda vitalicia asegurada ao seu favor, nas condicións que regulamentariamente se determinen. A cantidade máxima total para tal efecto se poderá destinar a constituir rendas vitalicias será de 240.000 euros.

Cando o importe reinvestido sexa inferior ao total do percibido na transmisión, unicamente se excluíra de tributación a parte proporcional da ganancia patrimonial obtida que corresponda á cantidade reinvestida.

A anticipación, total ou parcial, dos dereitos económicos derivados da renda vitalicia constituída, determinará o sometemento a gravame da ganancia patrimonial correspondente.

Artigo 42. Exención por reinvestimento en rendas vitalicias. (110)

1. Poderán gozar de exención as ganancias patrimoniais que se poñan de manifesto na transmisión de elementos patrimoniais por contribuíntes maiores de 65 anos, sempre que o importe total obtido pola transmisión se destine a constituir unha renda vitalicia asegurada ao seu favor, nas condicións que se establecen neste artigo.

2. A renda vitalicia deberase constituir no prazo de seis meses desde a data de transmisión do elemento patrimonial.

No entanto, cando a ganancia patrimonial estea sometida a retención e o valor de transmisión minorado

(108) Para o exercicio 2017, o xuro de mora quedou establecido no 3,75 por 100 e o xuro legal do diñeiro no 3,00 por 100 na disposición adicional cuadraxésima cuarta da Lei 3/2017, do 27 de xuño, de orzamentos xerais do Estado para o ano 2017 (BOE do 28).

(109) Alinea 3 do artigo 38 engadido, con efectos do 1 de xaneiro de 2015, polo artigo Primeiro.Vinte e catro da Lei 26/2014, do 27 de novembro, pola que se modifican a Lei 35/2006, do 28 de novembro, do imposto sobre a renda das persoas físicas, o texto refundido da Lei do imposto sobre a renda de non residentes, aprobado polo Real decreto lexislativo 5/2004, do 5 de marzo, e outras normas tributarias (BOE do 28).

(110) Artigo 42 do Regulamento do IRPF modificado, con efectos do 1 de xaneiro de 2015, polo artigo Primeiro.Doce do Real decreto 633/2015, do 10 de xullo, polo que se modifican o Regulamento do imposto sobre a renda das persoas físicas, aprobado polo Real decreto 439/2007, do 30 de marzo, e o Regulamento do imposto sobre a renda de non residentes, aprobado polo Real decreto 1776/2004, do 30 de xullo (BOE do 11).

no importe da retención se destine integramente a constituír unha renda vitalicia no citado prazo de seis meses, o prazo para destinar o importe da retención á constitución da renda vitalicia aumentará ata o remate do exercicio seguinte a aquel no que se efectúe a transmisión.

3. Para a aplicación da exención deberánse cumprir, ademais, os requisitos seguintes:

a) O contrato de renda vitalicia deberá subscribirse entre o contribuínte, que terá condición de beneficiario, e unha entidade aseguradora.

Nos contratos de renda vitalicia, poderán establecerse mecanismos de reversión ou períodos certos de prestación ou fórmulas de contraseguro para o caso de falecemento unha vez constituída a renda vitalicia.

b) A renda vitalicia deberá ter unha periodicidade inferior ou igual ao ano, comezar a percibirse no prazo dun ano desde a súa constitución, e o importe anual das rendas non poderá decrecer en máis dun cinco por 100 respecto do ano anterior.

c) O contribuínte deberalle comunicar á entidade aseguradora que a renda vitalicia que se contrata constitúe o reinvestimento do importe obtido pola transmisión de elementos patrimoniais, para os efectos da aplicación da exención prevista neste artigo.

4. A cantidade máxima total cuxo reinvestimento na constitución de rendas vitalicias dará dereito a aplicar a exención será de 240.000 euros.

Cando o importe reinvestido sexa inferior ao total obtido no alleamento, unicamente se excluír da tributación a parte proporcional da ganancia patrimonial obtida que corresponda á cantidade reinvestida.

Se como consecuencia do reinvestimento do importe dunha transmisión nunha renda vitalicia se superase, considerando os reinvestimentos anteriores, a cantidade de 240.000 euros, unicamente se considerará reinvestido o importe da diferenza entre 240.000 euros e o importe dos reinvestimentos anteriores.

Cando, consonte o disposto neste artigo, o reinvestimento non se realice no mesmo ano do alleamento, o contribuínte estará obrigado a facer constar na declaración do imposto do exercicio no que se obteña a ganancia de patrimonio a súa intención de reinvestirlas condicións e prazos sinalados.

5. O incumprimento de calquera das condicións establecidas neste artigo, ou a anticipación, total ou parcial, dos dereitos económicos derivados da renda vitalicia constituída, determinará o sometemento a gravame da ganancia patrimonial correspondente.

Para este caso, o contribuínte imputará a ganancia patrimonial non exenta ao ano da súa obtención, practicando autoliquidación complementaria, con inclusión dos xuros de mora, e presentárase no prazo que medie entre a data na que se produza o incumprimento e o remate do prazo regulamentario de declaración correspondente ao período impositivo no que se produza o citado incumprimento.

Artigo 69. Outras obrigas formais de información.

(...)

4. (111) As entidades aseguradoras que comercialicen as rendas vitalicias a que se refire o artigo 42 deste Regulamento deberán remitir unha declaración informativa na que, ademais dos seus datos de identificación, farán constar a seguinte información referida aos titulares das rendas vitalicias:

a) Nome, apelidos e número de identificación fiscal.

b) Identificación da renda vitalicia, data de constitución e prima achegada.

c) Para o caso de anticipación, total ou parcial, dos dereitos económicos derivados da renda vitalicia constituída, data de anticipación.

A presentación desta declaración informativa realízase no mes de xaneiro de cada ano en relación coa información correspondente ao ano inmediato anterior.

Artigo 39. Ganancias patrimoniais non xustificadas.

1. (112) Terán a consideración de ganancias de patrimonio non xustificadas os bens ou dereitos cuxa posesión, declaración ou adquisición non se corresponda coa renda ou patrimonio declarados polo contribuínte, así como a inclusión de débedas inexistentes en calquera declaración por este imposto ou polo imposto sobre o patrimonio, ou o seu rexistro nos libros ou rexistros oficiais.

As ganancias patrimoniais non xustificadas integraranse na base liquidable xeral do período impositivo respecto do que se descubran, agás que o contribuínte probe suficientemente que foi titular dos bens ou dereitos correspondentes desde unha data anterior á do período de prescrición.

2. En calquera caso, terán a consideración de ganancias de patrimonio non xustificadas e integraranse na base liquidable xeral do período impositivo máis antigo entre os non prescritos susceptible de regularización, a posesión, declaración ou adquisición de bens ou dereitos respecto dos que non se cumprise no prazo establecido para o efecto a obriga de información á que se refire a disposición adicional décimo oitava da Lei 58/2003, do 17 de decembro, xeral tributaria. **(113)**

(111) Artigo 69 do Regulamento do IRPF modificado, con efectos desde o 1 de xaneiro de 2015, polo artigo Primeiro.Vinte e dous do Real decreto 633/2015, do 10 de xullo, polo que se modifica o Regulamento do imposto sobre a renda das persoas físicas, aprobado polo Real decreto 439/2007, do 30 de marzo, e o Regulamento do imposto sobre a renda de non residentes, aprobado polo Real decreto 1776/2004, do 30 de xullo (BOE do 11).

(112) Artigo 39, modificado polo artigo 3 da Lei 7/2012, do 29 de outubro, de modificación da normativa tributaria e orzamentaria e de adecuación da normativa financeira para a intensificación das actuacións na prevención e loita contra a fraude (BOE do 30). Véxase, tamén, a disposición adicional segunda da citada lei 7/2012, relativa ao réxime de sanción para os casos de ganancias patrimoniais non xustificadas e de presunción de obtención de rendas.

(113) A disposición adicional décimo oitava da Lei 58/2003, do 17 de decembro, xeral tributaria, foi engadida pola Lei 7/2012, do 29 de outubro, de modificación da normativa tributaria e orzamentaria, e de adecuación da normativa financeira para a intensificación das actuacións na prevención e loita contra a fraude (BOE do 30 - Rect. BOE do 5 febreiro 2013). Véxase tamén a Orde HAP/72/2013, do 30 de xaneiro, pola que se aproba o modelo

No entanto, non resultará de aplicación o previsto nesta alínea cando o contribuínte acredite que a titularidade dos bens ou dereitos corresponde a rendas declaradas, ou a rendas obtidas en períodos impositivos respecto dos cales non tivese a condición de contribuínte por este imposto.

CAPÍTULO III

Regras especiais de valoración

Artigo 40. Estimación de rendas.

1. A valoración das rendas estimadas a que a refire o artigo 6.5 desta lei efectuarase polo valor normal no mercado. Entenderase por este a contraprestación que se acordaría entre suxeitos independentes, salvo proba en contrario.

2. Se se trata de préstamos e operacións de captación ou utilización de capitais alleos en xeral, entenderase por valor normal no mercado o tipo de xuro legal do diñeiro (114) que se atope en vigor o último día do período impositivo.

Artigo 41. Operacións vinculadas.

A valoración das operacións entre persoas ou entidades vinculadas realizarase polo seu valor normal de mercado, nos termos previstos no artigo 16 do texto refundido da Lei do imposto sobre sociedades. (115)

Artigo 42. Rendas en especie.

1. Constitúen rendas en especie a utilización, consumo ou obtención, para fins particulares, de bens, dereitos ou servizos de forma gratuíta ou por prezo inferior ao normal de mercado, aínda cando non supoñan un gasto real para quen as conceda.

Cando o pagador das rendas entregue ao contribuínte importes en metálico para que este adquira os bens, dereitos ou servizos, a renda terá a consideración de monetaria.

2. (116) Non terán a consideración de rendementos do traballo en especie:

a) As cantidades destinadas á actualización, capacitación ou reciclaxe do persoal empregado, cando veñan esixidas polo desenvolvemento das súas actividades ou polas características dos postos de traballo.

720, declaración informativa sobre bens e dereitos situados no estranxeiro, aos que se refire a citada disposición adicional décimo oitava da Lei 58/2003 e polo que se determinan o lugar, forma, prazo e o procedemento para a súa presentación (BOE do 31).

(114) Véxase a nota (108) da páxina 853.

(115) Na actualidade, as operacións vinculadas regúlanse no artigo 18 da Lei 27/2014, doe 27 de novembro, do Imposto sobre sociedades (BOE do 28).

(116) Alínea 2 do artigo 42 modificado, con efectos do 1 de xaneiro de 2015, polo artigo Primeiro.Vinte e cinco da Lei 26/2014, do 27 de novembro, pola que se modifican a Lei 35/2006, do 28 de novembro, do imposto sobre a renda das persoas físicas, o texto refundido da Lei do imposto sobre a Renda de non Residentes, aprobado polo Real decreto lexislativo 5/2004, de 5 de marzo, e outras normas tributarias (BOE do 28).

Artigo 44. Gastos de estudo para a capacitación ou reciclaxe do persoal que non constitúen retribución en especie. (117)

Non terán a consideración de retribucións en especie, para os efectos do previsto no artigo 42.2.a) da Lei do imposto, os estudos dispostos por institucións, empresas ou empresarios e financiados directamente para a actualización, capacitación ou reciclaxe do seu persoal, cando veñan esixidos polo desenvolvemento das súas actividades ou polas características dos postos de traballo, mesmo cando a súa prestación efectiva a efectúen outras persoas ou entidades especializadas. Nestes casos, os gastos de locomoción, manutención e estadia rexeranse polo previsto no artigo 9 deste Regulamento.

Para os efectos do disposto no parágrafo anterior, entenderase que os estudos foron dispostos e financiados indirectamente polo empregador cando os financien outras empresas ou entidades que comercialicen produtos para os que resulte necesario dispor dunha axeitada formación por parte do traballador, sempre que o empregador autorice esta participación.

b) As primas ou cotas satisfeitas pola empresa en virtude de contrato de seguro de accidente laboral ou de responsabilidade civil do traballador.

3. (118) Estarán exentos os rendementos do traballo en especie seguintes:

a) As entregas a empregados de produtos a prezos rebaixados que se realicen en cantinas ou comedores de empresa ou economatos de carácter social. Terán a consideración de entrega de produtos a prezos rebaixados que se realicen en comedores de empresa as fórmulas indirectas de prestación do servizo cuxa contía non supere a cantidade que regulamentariamente se determine.

Artigo 45. Rendementos do traballo exentos por gastos por comedores de empresa.

1. (119) Para os efectos do previsto no artigo 42.3.a) da Lei do imposto, terán a consideración de entrega

(117) Artigo 44 do Regulamento do IRPF modificado, con efectos desde o 1 de xaneiro de 2017, polo artigo Primeiro.Catorce do Real decreto 1074/2017, do 10 de xullo, polo que se modifican o Regulamento do imposto sobre a renda das persoas físicas, aprobado polo Real decreto 439/2007, do 30 de marzo, e o Regulamento do imposto sobre sociedades, aprobado polo Real decreto 634/2015, do 10 de xullo, e o Regulamento do imposto sobre sucesións e doazóns, aprobado polo Real decreto 1629/1991, do 8 de novembro (BOE do 30).

(118) Alínea 3 do artigo 42 engadido, con efectos desde o 1 de xaneiro de 2015, polo artigo Primeiro.Vinte e cinco da Lei 26/2014, do 27 de novembro, pola que se modifican a Lei 35/2006, do 28 de novembro, do imposto sobre a renda das persoas físicas, o texto refundido da Lei do imposto sobre a renda de non residentes, aprobado polo Real decreto lexislativo 5/2004, do 5 de marzo, e outras normas tributarias (BOE do 28).

(119) Alínea 1 do artigo 45 do Regulamento do IRPF modificado, con efectos desde o 1 de xaneiro de 2015, polo artigo Primeiro. Quince do Real decreto 633/2015, do 10 de xullo, polo que se modifican o Regulamento do imposto sobre a renda das persoas físicas, aprobado polo Real decreto 439/2007, do 30 de marzo, e o Regulamento do imposto sobre a renda de non residentes, aprobado polo Real decreto 1776/2004, do 30 de xullo (BOE do 11).

de produtos a prezos rebaxados que se realicen en comedores de empresa as fórmulas directas e indirectas de prestación do servizo, admitidas pola lexislación laboral, nas que concorran os requisitos seguintes:

1.º Que a prestación do servizo se produza durante días hábiles para o empregado ou traballador.

2.º Que a prestación do servizo non se produza durante os días nos que o empregado ou traballador devindique gastos por manutención exceptuados de gravame de acordo co artigo 9 deste Regulamento.

2. Cando a prestación do servizo se realice a través de fórmulas indirectas, terán que se cumprir, ademais dos requisitos esixidos no número anterior, os seguintes:

1.º A contía das fórmulas indirectas non poderá superar 9 euros diarios. Se a contía diaria fose superior, existirá retribución en especie polo exceso. Esta contía podería modificala o ministro de Economía e Facenda atendendo á evolución económica e ao contido social destas fórmulas.

2.º Se para a prestación do servizo se lle entregasen ao empregado ou traballador vales-comida ou documentos semellantes, tarxetas ou calquera outro medio electrónico de pagamento observárase o seguinte:

a) Deberán estar numerados, expedidos de maneira nominativa e neles deberá figurar a empresa emisora e, cando se entreguen en soporte papel, ademais, o seu importe nominal.

b) Terán carácter persoal e a contía non se consumida nun día non se poderá acumular para outro día.

c) Non se poderá obter, nin da empresa nin de terceiros, o reembolso do seu importe.

d) Só se poderán utilizar en establecementos de hostalería.

e) A empresa que os entregue deberá levar e conservar a relación dos repartidos a cada un dos seus empregados ou traballadores, con expresión de:

Para o caso de vales-comida ou documentos semellantes, número de documento, día de entrega e importe nominal.

Para o caso de tarxetas ou de calquera outro medio electrónico de pagamento, número de documento e contía entregada cada un dos días con indicación destes últimos.

b) A utilización dos bens destinados aos servizos sociais e culturais do persoal empregado. Terán esta consideración, entre outros, os espazos e locais, debidamente homologados pola Administración pública competente, destinados polas empresas ou empresarios a prestar o servizo de primeiro ciclo de educación infantil aos fillos dos seus traballadores, así como a contratación, directa ou indirectamente, deste servizo con terceiros debidamente autorizados, nos termos que regulamentariamente se establezan.

c) As primas ou cotas satisfeitas a entidades aseguradoras para a cobertura de enfermidade cando se cumpran os requisitos e límites seguintes:

1.º Que a cobertura de enfermidade alcance o traballador, podendo tamén alcanzar o seu cónxuxe e descendentes.

2.º (120) Que as primas ou cotas satisfeitas non excedan do 500 euros anuais por cada unha das persoas sinaladas no parágrafo anterior. O exceso sobre a citada contía constituirá retribución en especie.

Artigo 46. Rendementos do traballo exentos por gastos por seguros de enfermidade. (121)

Estarán exentos os rendementos do traballo en especie, de acordo co previsto no artigo 42.3.c) da Lei do imposto, correspondentes ás primas ou cotas satisfeitas polas empresas a entidades aseguradoras para a cobertura de enfermidade cando se cumpran os requisitos e límites seguintes:

1. Que a cobertura de enfermidade alcance o traballador, podendo ademais alcanzar o seu cónxuxe e descendentes.

2. Que as primas ou cotas satisfeitas non excedan dos 500 euros anuais por cada unha das persoas sinaladas na alínea anterior ou de 1500 euros para cada unha delas con discapacidade. O exceso sobre as citadas contías constituirá retribución en especie.

d) A prestación do servizo de educación preescolar, infantil, primaria e secundaria obrigatorias, Bacharelato e formación profesional por centros educativos autorizados, aos fillos dos seus empregados, con carácter grauíto ou por prezo inferior ao normal de mercado.

e) As entidades satisfeitas ás entidades encargadas de prestar o servizo público de transporte colectivo de viaxeiros coa finalidade de favorecer o desprazamento dos empregados entre o seu lugar de residencia e o centro de traballo, co límite de 1500 euros anuais para cada traballador. Tamén terán a consideración de cantidades satisfeitas ás entidades encargadas de prestar o devandito servizo público, as fórmulas indirectas de pagamento que cumpran as condicións que se establezan regulamentariamente.

Artigo 46 bis. Fórmulas indirectas de pagamento do servizo público de transporte colectivo de viaxeiros. (122)

1. (123) Para os efectos do previsto no artigo 42.3 e) da Lei do imposto, terán a consideración de fórmulas

(120) Letra c) da alínea 3.c) do artigo 42 modificado, con efecto do 1 de xaneiro de 2016, polo artigo 60.Dous da Lei 48/2015, do 29 de outubro, de orzamentos xerais do Estado para o ano 2016 (BOE do 30).

(121) Artigo 46 do Regulamento do IRPF modificado, con efectos do 30 de decembro de 2017, polo artigo Primeiro.Catro do Real decreto 1074/2017, do 29 de decembro, polo que se modifican o regulamento do imposto sobre a renda das persoas físicas, aprobado polo Real decreto 439/2007, do 30 de marzo, o regulamento do imposto sobre sociedades, aprobado polo Real decreto 634/2015, do 10 de xullo, e o regulamento do imposto sobre sucesións e doazóns aprobado polo Real decreto 1629/1991, do 8 de novembro (BOE do 30).

(122) Artigo 46 bis engadido, con efectos desde o 1 de xaneiro de 2011, polo Real decreto 1788/2010, do 30 de decembro (BOE do 31).

(123) Alínea 1 do artigo 46 bis do Regulamento do IRPF modificado, con efectos desde o 1 de xaneiro de 2015, polo artigo Primeiro.Dezasete do Real decreto 633/2015, do 10 de xullo, polo que se modifican o Regulamento do imposto sobre a renda das persoas

indirectas de pagamento de cantidades ás entidades encargadas de prestar o servizo público de transporte colectivo de viaxeiros, a entrega aos traballadores de tarxetas ou de calquera outro de medio electrónico de pagamento que cumpran os requisitos seguintes:

1.º Que se poidan utilizar exclusivamente como troco pola adquisición de títulos de transporte que permitan a utilización do servizo público de transporte colectivo de viaxeiros.

2.º A cantidade que se poida aboar con estas non poderá exceder de 136,36 euros mensuais por traballador, co límite de 1500 euros anuais.

3.º Deberán estar numeradas, expedidas de maneira nominativa e nelas deberá figurar a empresa emisora.

4.º Serán de carácter exclusivamente persoal.

5.º Non se poderá obter, nin da empresa nin de terceiros, o reembolso do seu importe.

6.º A empresa que entregue as tarxetas ou o medio electrónico de pagamento deberá levar e conservar relación das repartidas a cada un dos seus traballadores, con expresión de:

a) Número de documento.

b) Contía anual posta a disposición do traballador.

2. Para o caso de entrega de tarxetas ou medios de pagamento electrónicos que non cumpran os requisitos previstos na alínea 1 deste artigo, existirá retribución en especie pola totalidade das contías postas a disposición do traballador. No entanto, para o caso de incumprimento dos límites sinalados no número 2.º da alínea 1 anterior, unicamente existirá retribución en especie polo exceso.

f) Nos termos que regulamentariamente se establezan, a entrega aos traballadores en activo, de maneira gratuíta ou por prezo inferior ao normal de mercado, de accións ou participacións da súa empresa ou doutras empresas do grupo de sociedades, na parte que non exceda, para o conxunto das entregadas a cada traballador, de 12.000 euros anuais, sempre que a oferta se realice nas mesmas condicións para todos os traballadores da empresa, grupo ou subgrupo de empresa.

Artigo 43. Entrega de accións a traballadores (124)

1. Non terán a consideración de rendementos do traballo en especie, para os efectos do previsto no artigo 42.3.f) da Lei do imposto, a entrega de accións ou participacións aos traballadores en activo nos seguintes supostos:

físicas, aprobado polo Real decreto 439/2007, do 30 de marzo, e o Regulamento do imposto sobre a renda de non residentes, aprobado polo Real decreto 1776/2004, do 30 de xullo (BOE do 11).

(124) Artigo 43 do Regulamento do IRPF modificado, con efectos desde o 1 de xaneiro de 2015, polo artigo Primeiro. Trece do Real decreto 633/2015, do 10 de xullo, polo que se modifican o Regulamento do imposto sobre a renda das persoas físicas, aprobado polo Real decreto 439/2007, do 30 de marzo, e o Regulamento do imposto sobre a renda de non residentes, aprobado polo Real decreto 1776/2004, deo 30 de xullo (BOE do 11).

1.º A entrega de accións ou participacións dunha sociedade aos seus traballadores.

2.º Así mesmo, no caso dos grupos de sociedades nos que concorran as circunstancias previstas no artigo 42 do Código de comercio, a entrega de accións ou participacións dunha sociedade do grupo aos traballadores, contribuíntes por este imposto, das sociedades que formen parte do mesmo subgrupo. Cando se trate de accións ou participacións da sociedade dominante do grupo, a entrega aos traballadores, contribuíntes por este imposto, das sociedades que formen parte do grupo.

Nos dous casos anteriores, a entrega poderá efectuarse tanto pola propia sociedade á que lle preste os seus servizos o traballador, como por outra sociedade pertencente ao grupo ou polo ente público, sociedade estatal ou Administración pública titular das accións.

2. A aplicación do previsto na alínea anterior esixirá o cumprimento dos seguintes requisitos:

1º Que a oferta se realice dentro da política retributiva xeral da empresa ou, se é o caso, do grupo de sociedades e que contribúa á participación dos traballadores na empresa. Para o caso de grupos ou subgrupos de sociedades, o citado requisito deberá cumprirse na sociedade á que preste servizos o traballador ao que lle entreguen as accións.

Non obstante, non se entenderá incumplido este requisito cando para recibir as accións ou participacións se lles esixa aos traballadores unha antigüidade mínima, que deberá ser a mesma para todos eles, ou que sexan contribuíntes por este imposto.

2.º Que cada un dos traballadores, conxuntamente cos seus cónxuxes ou familiares ata o segundo grao, non teñan unha participación, directa ou indirecta, na sociedade na que prestan os seus servizos ou en calquera outra do grupo, superior ao 5 por 100.

3.º Que os títulos se manteñan, polo menos, durante tres anos.

O incumprimento do prazo a que se refire o número 3.º anterior motivará a obriga de presentar unha autoliquidación complementaria, cos correspondentes xuros de mora, no prazo que medie entre a data en que se incumpra o requisito e a finalización do prazo regulamentario de declaración correspondente ao período impositivo en que se produza o devandito incumprimento.

Artigo 43. Valoración das rendas en especie.

1. Con carácter xeral, as rendas en especie consideraranse polo seu valor normal no mercado, coas especificidades seguintes:

1.º Os seguintes rendementos do traballo en especie consideraranse de acordo coas normas de valoración que relacionamos a seguir:

a) (125) Para o caso de utilización dunha vivenda que sexa propiedade do pagador, o 10 por 100 do valor catastral.

(125) Alínea 1.1.º a) do artigo 43 modificado, con efectos desde o 1 de xaneiro de 2015, polo artigo Primeiro. Vinte e seis da Lei 26/2014, do 27 de novembro, pola que se modifican a Lei

Para o caso de inmobles localizados en municipios nos que os valores catastrais fosen revisados ou modificados, ou determinados mediante un procedemento de valoración colectiva de carácter xeral, de conformidade coa normativa catastral, e entrasen en vigor no período impositivo ou no prazo dos dez períodos impositivos anteriores, o 5 por 100 do valor catastral.

Se na data de devindicación do imposto os inmobles carecesen de valor catastral ou este non lle fora notificado ao titular, a porcentaxe será do 5 por 100 e aplicárase sobre o 50 por 100 do maior dos valores seguintes: o comprobado pola administración para os efectos doutros tributos ou o prezo, equivalencia ou valor da adquisición.

A valoración resultante non poderá exceder do 10 por 100 das restantes retribucións do traballo.

b) Para o caso da utilización ou entrega de vehículos automóviles:

Para o caso de entrega, o custo de adquisición para o pagador, incluídos os tributos que graven a operación.

Para o caso de uso, o 20 por 100 anual do custo ao que se refire o parágrafo anterior. Para o caso de que o vehículo non sexa propiedade do pagador, a citada porcentaxe aplicárase sobre o valor de mercado que lle correspondería ao vehículo de ser novo.

A valoración resultante do previsto no parágrafo anterior poderase reducir ata nun 30 por 100 cando se trate de vehículos considerados eficientes enerxeticamente, nos termos e condicións que se determinen regulamentariamente.

Artigo 48 bis. Redución da valoración dos rendementos do traballo en especie derivados da cesión de uso de vehículos automóviles eficientes enerxeticamente. (126)

A valoración dos rendementos do traballo en especie correspondentes á cesión de uso de vehículos automóviles resultante do disposto no segundo parágrafo da letra b) do número 1.º do artigo 43 da Lei do imposto, ou na letra f) do número 1.º do citado artigo, reducirase nun 15 por 100 cando se trate de vehículos que, cumprindo os límites de emisións Euro 6 previstos no anexo I do Regulamento (CE) núm. 715/2007 do Parlamento Europeo e do Consello, de 20 de xuño de 2007, sobre a homologación de tipo dos vehículos de motor polo que se refire ás emisións procedentes de turismos e vehículos comerciais lixeiros (Euro 5 e Euro 6) e sobre o acceso á información relativa á reparación e ao mantemento dos vehículos, as súas emisións oficiais de CO₂ non sexan superiores a 120 g/km e o valor de mercado

35/2006, do 28 de novembro, do imposto sobre a renda das persoas físicas, o texto refundido da Lei do imposto sobre a renda de non residentes, aprobado polo Real decreto lexislativo 5/2004, do 5 de marzo, e outras normas tributarias (BOE do 28).

(126) Artigo 48 bis do Regulamento do IRPF modificado, con efectos desde o 1 de xaneiro de 2015, polo artigo Primeiro. Dezañto do Real decreto 633/2015, do 10 de xullo, polo que se modifican o Regulamento do imposto sobre a renda das persoas físicas, aprobado polo Real decreto 439/2007, do 30 de marzo, e o Regulamento do imposto sobre a renda de non residentes, aprobado polo Real decreto 1776/2004, do 30 de xullo (BOE do 11).

que lle correspondería ao vehículo de ser novo, antes de impostos, non sexa superior a 25.000 euros.

A devandita redución será do 20 por 100 cando, adicionalmente, se trate de vehículos híbridos ou impulsados por motores de combustión interna que poidan utilizar combustibles fósiles alternativos (autogás –GLP– e Gas Natural) sempre que, para este caso, o valor de mercado ao que se refire o parágrafo anterior non sexa superior a 35.000 euros.

A redución será do 30 por 100 cando se trate de calquera das categorías de vehículos seguintes:

1.º Vehículo eléctrico de batería (BEV).

2.º Vehículos eléctricos de autonomía estendida (E-REV).

3.º Vehículo eléctrico híbrido enchufable (PHEV) cunha autonomía mínima de 15 quilómetros sempre que, para este caso, o valor de mercado que lle correspondería ao vehículo de ser novo, antes de impostos, non sexa superior a 40.000 euros.

Para o caso de uso e posterior entrega, a valoración desta última efectuarase tendo en conta a valoración resultante do uso anterior.

c) Nos empréstitos con tipos de xuro inferiores ao legal do diñeiro, a diferenza entre o xuro pagado e o xuro legal do diñeiro vixente no período.

d) (127) Polo custo para o pagador, incluídos os tributos que graven a operación, as rendas seguintes:

As prestacións en concepto de manutención, hospedaxe, viaxes e semellantes.

As primas ou cotas satisfeitas en virtude de contrato de seguro ou outro semellante, sen prexuízo do previsto nos parágrafos e) e f) da alínea 2 do artigo anterior.

As cantidades destinadas a satisfacer gastos de estudos e manutención do contribuínte ou doutras persoas ligadas a este por vínculo de parentesco, incluídos os afíns, ata o cuarto grao incluído, sen prexuízo do previsto na alínea 2 do artigo anterior.

A utilización dunha vivenda que non sexa propiedade do pagador. A valoración resultante non poderá ser inferior á que lle correspondese de aplicar o disposto na letra a) do número 1.º desta alínea.

e) Polo seu importe, as contribucións satisfeitas polos promotores de plans de pensións e as contribucións satisfeitas polas empresas promotoras reguladas na Directiva 2003/41/CE do Parlamento Europeo e do Consello, do 3 de xuño de 2003, relativa ás actividades e á supervisión de fondos de pensións de emprego, así como as cantidades satisfeitas por empresarios para lles facer fronte aos compromisos por pensións nos termos previstos pola disposición adicional primeira do texto refundido da Lei de regulación dos plans e fondos de pensións e a súa normativa de desenvolvemento.

(127) Alínea 1.1.º d) do artigo 43 modificado, con efectos desde o 1 de xaneiro de 2013, polo art. 4.º Dous da Lei 16/2012, do 27 de decembro, pola que se adoptan diversas medidas tributarias dirixidas á consolidación das finanzas públicas e ao fomento da actividade económica (BOE do 28).

Igualmente polo seu importe, as cantidades satisfeitas por empresarios aos seguros de dependencia.

Artigo 47. Dereitos de fundadores de sociedades.

Os dereitos especiais de contido económico que reserven para si os fundadores ou promotores dunha sociedade como remuneración de servizos persoais, cando consistan nunha porcentaxe sobre os beneficios da entidade, valoraranse, como mínimo, no 35 por cento do valor equivalente de capital social que permita a mesma participación nos beneficios que a recoñecida aos citados dereitos.

f) Non obstante o previsto nos parágrafos anteriores, cando o rendemento de traballo en especie sexa satisfeito por empresas que teñan como actividade habitual a realización das actividades que dan lugar a este, a valoración non poderá ser inferior ao prezo ofertado ao público do ben, dereito ou servizo de que se trate.

Considerarase prezo ofertado a público o previsto no artigo 60 do texto refundido da Lei xeral para a defensa dos consumidores e usuarios e outras leis complementarias, aprobado polo Real decreto lexislativo 1/2007, do 16 de novembro, deducindo os descontos ordinarios ou comúns. Consideraranse ordinarios ou comúns os descontos que lles sexan ofertados a outros colectivos de semellantes características aos traballadores da empresa, así como os descontos promocionais que teñan carácter xeral e estean en vigor no momento de satisfacer a retribución en especie ou que, noutro caso, non excedan do 15 por 100 nin de 1000 euros anuais.

Para o caso de cesión do uso de vehículos considerados eficientes enerxeticamente, a valoración resultante poderase reducir ata nun 30 por 100, nos termos e condicións que se determinen regulamentariamente.

Artigo 48. Prezo ofertado

Para os efectos do previsto no artigo 43.1.1.º f) da Lei do imposto considerarase prezo ofertado ao público, nas retribucións en especie satisfeitas por empresas que teñan como actividade habitual a realización das actividades que dan lugar a este, o previsto no artigo 13 da Lei 26/1984, do 19 de xuño, xeral para a defensa dos consumidores e usuarios (128), deducindo os descontos ordinarios ou comúns. Consideraranse ordinarios ou comúns:

Os descontos que sexan ofertados a outros colectivos de similares características aos traballadores da empresa;

os descontos promocionais que teñan carácter xeral e se atopen en vigor no momento de satisfacer a retribución en especie;

calquera outro distinto aos anteriores sempre que non excedan do 15 por cento nin de 1000 euros anuais.

2.º As ganancias patrimoniais en especie valoraranse de acordo cos artigos 34 e 37 desta lei.

(128) A Lei 26/1984 foi derogada polo Real decreto lexislativo 1/2007, do 16 de novembro, polo que se aproba o texto refundido da Lei xeral para a defensa dos consumidores e usuarios e outras leis complementarias (BOE do 30). Véxase, a este respecto, o artigo 60 do citado texto refundido.

2. Nos casos de rendas en especie, a súa valoración realizarase segundo as normas contidas nesta lei. Ao ditovalor sumárase o ingreso a conta, salvo que o seu importe fose repercutido ao perceptor da renda.

CAPÍTULO IV

Clases de renda

Artigo 44. Clases de renda.

Para os efectos de calcular o imposto, as rendas do contribuínte clasifícanse, segundo proceda, como renda xeral ou como renda do aforro.

Artigo 45. Renda xeral.

Formarán a renda xeral os rendementos e as ganancias e perdas patrimoniais que conforme ao disposto no artigo seguinte non teñan a consideración de renda do aforro, así como as imputacións de renda a que se refíren os artigos 85, 91, 92 e 95 desta lei e o capítulo II do título VII do texto refundido da Lei do imposto sobre sociedades.

Artigo 46. Renda do aforro. (129)

Constitúen a renda do aforro:

a) Os rendementos do capital mobiliario previstos nas alíneas 1, 2 e 3 do artigo 25 desta lei.

Non obstante, os rendementos do capital mobiliario previstos na alínea 2 do artigo 25 desta lei correspondentes ao exceso do importe de capitais propios cedidos a unha entidade vinculada respecto do resultado de multiplicar por tres os fondos propios, na parte que lle corresponda a participación do contribuínte, desta última.

Para os efectos de computar o devandito exceso, terase en consideración o importe dos fondos propios da entidade vinculada reflectidos no balance correspondente ao último exercicio pechado con anterioridade á data de xeración do imposto e a porcentaxe de participación do contribuínte existente nesta data.

Nos supostos nos que a vinculación non se defina en función da relación socios ou partícipes-entidade, a porcentaxe de participación para considerar será o 25 por cento.

b) As ganancias e perdas patrimoniais que a poñan de manifesto con ocasión de transmisións de elementos patrimoniais.

(129) Artigo 46 modificado, con efectos desde o 1 de xaneiro de 2015, polo artigo Primeiro.Vinte e sete da Lei 26/2014, do 27 de novembro, pola que se modifican a Lei 35/2006, do 28 de novembro, do imposto sobre a renda das persoas físicas, o texto refundido da Lei do imposto sobre a renda de non residentes, aprobado polo Real decreto lexislativo 5/2004, do 5 de marzo, e outras normas tributarias (BOE do 28).

CAPÍTULO V

Integración e compensación de rendas

Artigo 47. Integración e compensación de rendas.

1. Para calcular a base imponible, as contías positivas ou negativas das rendas do contribuínte intégranse e compensáranse de acordo co previsto nesta lei.

2. Atendendo á clasificación da renda, a base imponible divídase en dúas partes:

- a) A base imponible xeral.
- b) A base imponible do aforro.

Artigo 48. Integración e compensación de rendas na base imponible xeral.(130)

A base imponible xeral será o resultado de sumar os seguintes saldos:

- a) O saldo resultante de integrar e compensar entre si, sen limitación ningunha, en cada período impositivo, os rendementos e as imputacións de renda a que a refiren o artigo 45 desta lei.
- b) O saldo positivo resultante de integrar e compensar, exclusivamente entre si, en cada período impositivo, as ganancias e perdas patrimoniais, excluídas as previstas no artigo seguinte. **(131)**

Se o resultado da integración e compensación a que se refire este parágrafo dese saldo negativo, o seu importe compensárase co saldo positivo das rendas previstas no parágrafo a) deste artigo, obtido no mesmo período impositivo, co límite do 10 por cento do devandito saldo positivo.

Se tras a devandita compensación quedase saldo negativo, o seu importe compensárase nos catro anos seguintes na mesma orde establecida nos parágrafos anteriores.

A compensación deberá efectuarse na contía máxima que permita cada un dos exercicios seguintes e sen que poida practicarse fóra do prazo de catro anos mediante a acumulación a perdas patrimoniais de exercicios posteriores.

Artigo 49. Integración e compensación de rendas na base imponible do aforro.

1. **(132)** A base imponible do aforro estará constituída polo saldo positivo de sumar os seguintes saldos:

(130) O artigo 48 foi modificado, con efectos desde o 1 de xaneiro de 2015, polo artigo Primeiro.Vinte e oito da Lei 26/2014, do 27 de novembro, pola que se modifican a Lei 35/2006, do 28 de novembro, do imposto sobre a renda das persoas físicas, o texto refundido da Lei do imposto sobre a renda de non residentes, aprobado polo Real decreto lexislativo 5/2004, do 5 de marzo, e outras normas tributarias (BOE do 28).

(131) Véxase a disposición transitoria sétima desta lei.

(132) Aínea 1 do artigo 49 modificado, con efectos desde o 1 de xaneiro de 2015, polo artigo Primeiro.Vinte e nove da Lei 26/2014, do 27 de novembro, pola que se modifican a Lei 35/2006, do 28 de novembro, do imposto sobre a renda das persoas físicas, o texto refundido da Lei do imposto sobre a renda de non residen-

a) O saldo positivo resultante de integrar e compensar, exclusivamente entre si, en cada período impositivo, os rendementos a que se refire o artigo 46 desta lei.

Se o resultado da integración e compensación á que se refire este parágrafo dera saldo negativo, o seu importe compensárase co saldo positivo das rendas previstas na letra b) desta alínea, obtido no mesmo período impositivo, co límite do 25 por 100 do devandito saldo positivo.

Se tras a citada compensación quedara saldo negativo, o seu importe compensárase nos catro anos seguintes na mesma orde establecida nos parágrafos anteriores.

b) O saldo positivo resultante de integrar e compensar, exclusivamente entre si, en cada período impositivo, as ganancias e perdas patrimoniais obtidas no que se refire o artigo 46 da lei.

Se o resultado da integración e compensación á que se refire este parágrafo dese saldo negativo, o seu importe compensárase co saldo positivo das rendas previstas na letra a) desta alínea, obtido no mesmo período impositivo, co límite do 25 por 100 do citado saldo positivo. **(133)**

Se tras a devandita compensación quedase saldo negativo, o seu importe compensárase nos catro anos seguintes na mesma orde establecida nos parágrafos anteriores.

2. As compensacións previstas na alínea anterior deberán efectuarse na contía máxima que permita cada un dos exercicios seguintes e sen que poidan practicarse fóra do prazo a que se refire o parágrafo anterior mediante a acumulación a rendas negativas de exercicios posteriores.

TÍTULO IV

Base liquidable

Artigo 50. Base liquidable xeral e do aforro.

1. **(134)** A base liquidable xeral estará constituída polo resultado de practicar na base imponible xeral, exclusivamente e por esta orde, as reducións a que se refiren os artigos 51, 53, 54, 55, 61 bis e disposición adicional décimo primeira desta lei, sen que poida resultar negativa como consecuencia das devanditas diminucións.

2. **(135)** A base liquidable do aforro será o resultado de diminuír a base imponible do aforro no remanente, se

tes, aprobado polo Real decreto lexislativo 5/2004, do 5 de marzo, e outras normas tributarias (BOE do 28).

(133) Véxanse a disposición transitoria sétima. e a disposición adicional trixésimo novena da Lei do IRPF

(134) Aínea 1 do artigo 50 modificado, con efectos desde o 1 de xaneiro de 2015, polo artigo Primeiro.Trinta da Lei 26/2014, do 27 de novembro, pola que se modifican a Lei 35/2006, do 28 de novembro, do imposto sobre a renda das persoas físicas, o texto refundido da Lei do imposto sobre a renda de non residentes, aprobado polo Real decreto lexislativo 5/2004, do 5 de marzo, e outras normas tributarias (BOE do 28).

(135) Aínea 2 do artigo 50 modificado, con efectos desde o 1 de xaneiro de 2015, polo artigo Primeiro.Trinta da Lei 26/2014, do 27 de novembro, pola que se modifican a Lei 35/2006, do 28 de novembro, do imposto sobre a renda das persoas físicas, o texto refundido da Lei do imposto sobre a renda de non residentes, aprobado polo Real decreto lexislativo 5/2004, do 5 de marzo, e outras normas tributarias (BOE do 28).

o houbese, da redución prevista no artigo 55, sen que poida resultar negativa como consecuencia de tal diminución.

3. Se a base liquidable xeral resultase negativa, o seu importe poderá ser compensado cos das bases liquidables xerais positivas que se obteñan nos catro anos seguintes.

A compensación deberá efectuarse na contía máxima que permita cada un dos exercicios seguintes e sen que poida practicarse fóra do prazo a que a refire o parágrafo anterior mediante a acumulación a bases liquidables xerais negativas de anos posteriores.

CAPÍTULO I

Reducións por atención a situacións de dependencia e envellecemento

Artigo 51. Reducións por achegas e contribucións a sistemas de previsión social. (136)

Poderán reducirse na base imponible xeral as seguintes achegas e contribucións a sistemas de previsión social:

1. Achegas e contribucións a plans de pensións.

1.º As achegas realizadas polos partícipes a plans de pensións, incluíndo as contribucións do promotor que lle fosen imputadas en concepto de rendemento do traballo.

2.º As achegas realizadas polos partícipes aos plans de pensións regulados na Directiva 2003/41/ CE do Parlamento Europeo e do Consello, do 3 de xuño de 2003, relativa ás actividades e a supervisión de fondos de pensións de emprego, incluídas as contribucións efectuadas polas empresas promotoras, sempre que se cumpran os seguintes requisitos:

- a) Que as contribucións se lle imputen fiscalmente ao partícipe a quen se vincula a prestación.
- b) Que se lle transmita ao partícipe de forma irrevogable o dereito á percepción da prestación futura.
- c) Que se lle transmita ao partícipe a titularidade dos cursos en que consista a devandita contribución.
- d) As continxencias cubertas deberán ser as previstas no artigo 8.6 do texto refundido da Lei de regulación dos plans e fondos de pensións, aprobado polo Real decreto lexislativo 1/2002, do 29 de novembro.

2. As achegas e contribucións a mutualidades de previsión social que cumpran os seguintes requisitos:

a) Requisitos subxectivos:

1.º As cantidades aboadas en virtude de contratos de seguro concertados con mutualidades de previsión social por profesionais non integrados nalgún dos réximes da Seguridade Social, polos seus cónxuxes e familiares consanguíneos en primeiro grao, así como polos traballadores das citadas mutualidades, na parte que teña por obxecto a cobertura das continxencias previstas no artigo 8.6 do texto refundido da Lei de regulación dos plans e fondos de pensións, sempre que non tivesen a

consideración de gasto deducible para os rendementos netos de actividades económicas, nos termos que prevé o segundo parágrafo da regra 1.ª do artigo 30.2 desta lei.

2.º As cantidades aboadas en virtude de contratos de seguro concertados con mutualidades de previsión social por profesionais ou empresarios individuais integrados en calquera dos réximes da Seguridade Social, polos seus cónxuxes e familiares consanguíneos en primeiro grao, así como polos traballadores das citadas mutualidades, na parte que teña por obxecto a cobertura das continxencias previstas no artigo 8.6 do texto refundido da Lei de regulación dos plans e fondos de pensións.

3.º As cantidades aboadas en virtude de contratos de seguro concertados con mutualidades de previsión social por traballadores por conta allea ou socios traballadores, incluídas as contribucións do promotor que lle fosen imputadas en concepto de rendementos do traballo, cando se efectúen de acordo co previsto na disposición adicional primeira do texto refundido da Lei de regulación dos plans e fondos de pensións, con inclusión do desemprego para os citados socios traballadores.

b) Os dereitos consolidados dos mutualistas só poderán facerse efectivos nos supostos previstos, para os plans de pensións, polo artigo 8.8 do texto refundido da Lei de regulación dos plans e fondos de pensións.

3. (137) As primas satisfeitas aos plans de previsión asegurados. Os plans de previsión asegurados defínense como contratos de seguro que deben cumprir os seguintes requisitos:

- a) O contribuínte deberá ser o tomador, asegurado e beneficiario. No entanto, no caso de falecemento, poderá xerar dereito a prestacións nos termos previstos no texto refundido da Lei de regulación dos plans e fondos de pensións aprobado polo Real decreto lexislativo 1/2000, do 29 de novembro.
- b) As continxencias cubertas deberán ser, unicamente, as previstas no artigo 8.6 do texto refundido da Lei de regulación dos plans e fondos de pensións, aprobado polo Real decreto lexislativo 1/2002, do 29 de novembro, e deberán ter como cobertura principal a de xubilación. Só se permitirá a disposición anticipada, total ou parcial, nestes contratos nos casos previstos no artigo 8.8 do citado texto refundido. Para os citados contratos, non será de aplicación o disposto nos artigos 97 e 99 da Lei 50/1980, do 8 de outubro, de Contrato de Seguro.
- c) Este tipo de seguros terá obrigatoriamente que ofrecer unha garantía de interese e utilizar técnicas actuais.

(137) Aínea 3 do artigo 51 modificado, con efectos desde o 1 de xaneiro de 2015, polo artigo Primeiro. Trinta e un da Lei 26/2014, deo 27 de novembro, pola que se modifican a Lei 35/2006, do 28 de novembro, do imposto sobre a renda das persoas físicas, o texto refundido da Lei do imposto sobre a renda de non residentes, aprobado polo Real decreto lexislativo 5/2004, do 5 de marzo, e outras normas tributarias (BOE do 28).

(136) Véxanse as disposicións adicionais novena e décimo primeira desta lei relativas, respectivamente, ás mutualidades de traballadores por conta allea e á mutualidad de previsión social de deportistas profesionais.

d) No condicionado da póliza farase constar de forma expresa e destacada que se trata dun plan de previsión asegurado. A denominación Plan de previsión asegurado e as súas siglas quedan reservadas aos contratos de seguro que cumpran os requisitos previstos nesta lei.

e) Regulamentariamente estableceranse os requisitos e condicións para a mobilización da provisión matemática a outro plan de previsión asegurado.

Nos aspectos non especificamente regulados nos parágrafos anteriores e as súas normas de desenvolvemento, o réxime financeiro e fiscal das achegas, continxencias e prestacións destes contratos rexeráse pola normativa reguladora dos plans de pensións, salvo os aspectos financeiro-actuariais das provisións técnicas correspondentes. En particular, os dereitos nun plan de previsión asegurado non poderán ser embargados, trabaxudicial ou administrativa ata o momento en que se cause o dereito á prestación ou en que se fagan efectivos nos supostos de enfermidade grave ou desemprego de longa duración ou por corresponder a primas aboadas con, polo menos, dez anos de antigüidade.

Artigo 49. Plans de previsión asegurados. (138)

1. Para os efectos do disposto no parágrafo b) do artigo 51.3 da Lei do imposto, entenderase que un contrato de seguro cumpre o requisito de que a cobertura principal sexa a de xubilación cando a verifique a condición de que o valor das prisiones matemáticas para xubilación e dependencia alcanzadas ao final de cada anualidade representen polo menos o triplo da suma das primas pagadas dende o inicio do plan para o capital de falecemento e discapacidade.

2. Só se permitirá a disposición anticipada dos plans de previsión asegurados nos supostos previstos na normativa de plans de pensións.

O dereito de disposición anticipada valorarase polo importe da provisión matemática á que non se poderán aplicar penalizacións, gastos ou descontos.

Non obstante, no caso de que a entidade conte con investimentos afectos, o dereito de disposición anticipada valorarase polo valor de mercado dos activos asignados.

3. O tomador dun plan de previsión asegurado poderá mobilizar a totalidade ou parte da súa provisión matemática a outro ou outros plans de previsión asegurados dos que sexa tomador, ou a un ou varios plans de pensións do sistema individual ou asociado dos que sexa partícipe. Unha vez alcanzada a continxencia, a mobilización só será posible se as condicións do plan o permiten.

Para tal fin, o tomador ou beneficiario deberá dirixirse á entidade aseguradora ou xestora de destino acompañando a súa solicitude da identificación do plan de previsión asegurado de orixe dende o que se realizará a mobilización e a entidade aseguradora de orixe, así como, se é o caso, o importe que cómpre mobilizar. A solicitude incorporará unha comunicación dirixida á entidade aseguradora de orixe para que esta ordene o traspaso, e incluírá unha autorización do

tomador ou beneficiario á entidade aseguradora ou entidade xestora de destino para que, no seu nome, poida solicitarlle á entidade aseguradora de orixe a mobilización da provisión matemática, así como toda a información financeira e fiscal necesaria para realízalo.

No caso de que existan convenios ou contratos que permitan xestionar as solicitudes de mobilización a través de mediadores ou das redes comerciais doutras entidades, a presentación da solicitude en calquera establecemento destes entenderase realizada na entidade aseguradora ou xestora.

No prazo máximo de dous días hábiles dende que a entidade aseguradora ou entidade xestora de destino dispoña da totalidade da documentación necesaria, esta deberá, ademais de comprobar o cumprimento dos requisitos establecidos regulamentariamente para a devandita mobilización, comunicarlle a solicitude á entidade aseguradora de orixe, con indicación, polo menos, do plan de previsión asegurado de destino, entidade aseguradora de destino e datos da conta á que se debe transferir, ou, noutro caso, indicación do plan de pensións de destino, fondo de pensións de destino ao que estea adscrito, entidade xestora e depositaria do fondo de destino e os datos da conta á que debe efectuarse a transferencia.

Nun prazo máximo de cinco días hábiles contados dende a recepción por parte da entidade aseguradora de orixe da solicitude coa documentación correspondente, esta entidade deberá ordenar a transferencia bancaria e remitirlle á entidade aseguradora ou xestora de destino toda a información financeira e fiscal necesaria para o traspaso.

En caso de que a entidade aseguradora de orixe sexa, á súa vez, a aseguradora do plan de previsión asegurado de destino ou a xestora do plan de pensións de destino, o tomador deberá indicar na súa solicitude o importe que desexa mobilizar, se é o caso, e o plan de previsión asegurado destinatario do traspaso, ou, noutro caso, o plan de pensións destinatario e o fondo de pensións de destino ao que estea adscrito. A entidade aseguradora de orixe deberá emitir a orde de transferencia no prazo máximo de tres días hábiles dende a data de presentación da solicitude.

Para a valoración da provisión matemática tomarase a data do día en que se faga efectiva a mobilización. Non obstante, o contrato de seguro poderá referir a valoración ao día hábil anterior á data en que se faga efectiva.

No caso de que a entidade conte con investimentos afectos, o valor da provisión matemática para mobilizar será o valor de mercado dos activos asignados.

Non se poderán aplicar penalizacións, gastos ou descontos ao importe desta mobilización.

Nos procedementos de mobilizacións a que se refire esta alínea autorízase que a transmisión da solicitude de traspaso, a transferencia de efectivo e a transmisión da información entre as entidades intervinientes, poidan realizarse a través do Sistema Nacional de Compensación Electrónica, mediante as operacións

(138) Véxase a disposición adicional terceira e a transitoria oitava do regulamento do IRPF.

que, para estes supostos, se habiliten no devandito sistema.

Para cumprir o requisito previsto na alínea 1 deste artigo, nos supostos de mobilización dun plan de previsión asegurado a outro plan de previsión asegurado ou dun plan de pensións a un plan de previsión asegurado, computaranse só as primas e a provisión matemática do novo contrato de seguro. Para estes efectos, no plan de previsión asegurado de orixe, no momento da mobilización tamén deberá cumprirse o requisito previsto na alínea 1 deste artigo.

4. As achegas realizadas polos traballadores aos plans de previsión social empresarial regulados na disposición adicional primeira do texto refundido da Lei de regulación dos plans e fondos de pensións, incluíndo as contribucións do tomador. En todo caso, os plans de previsión social empresarial deberán cumprir os seguintes requisitos:

a) Serán de aplicación a este tipo de contratos de seguro os principios de non-discriminación, capitalización, irrevogabilidade de achegas e atribución de dereitos establecidos no número 1 do artigo 5 do texto refundido da Lei de regulación dos plans e fondos de pensións, aprobado por Real decreto lexislativo 1/2002, do 29 de novembro.

b) A póliza disporá as primas que, en cumprimento do plan de previsión social, deberá satisfacer o tomador, as cales serán obxecto de imputación aos asegurados.

c) No condicionado da póliza farase constar de forma expresa e destacada que se trata dun plan de previsión social empresarial. A denominación Plan de previsión social empresarial e as súas siglas quedan reservadas aos contratos de seguro que cumpran os requisitos previstos nesta lei.

d) Regulamentariamente estableceranse os requisitos e condicións para a mobilización da provisión matemática a outro plan de previsión social empresarial.

e) O disposto nas letras b) e c) da alínea 3 anterior.

Nos aspectos non especificamente regulados nos parágrafos anteriores e as súas normas de desenvolvemento, resultará de aplicación o disposto no último parágrafo da alínea 3 anterior.

5. (139) As primas satisfeitas aos seguros privados que cubran exclusivamente o risco de dependencia severa ou de grande dependencia, conforme ao disposto na Lei de promoción da autonomía persoal e atención ás persoas en situación de dependencia.

Igualmente, as persoas que teñan co contribuínte unha relación de parentesco en liña directa ou colateral ata o terceiro grao inclusive, ou polo seu cónxuxe, ou por aquelas persoas que tivesen o contribuínte ao seu cargo en réxime de tutela ou acollemento, poderán reducir na súa base imponible as primas satisfeitas a estes

seguros privados, tendo en conta o límite de redución previsto no artigo 52 desta lei.

O conxunto das reducións practicadas por todas as persoas que satisfagan primas en favor dun mesmo contribuínte, incluídas as do propio contribuínte, non poderán exceder de 8.000 euros anuais.

Estas primas non estarán suxeitas ao imposto sobre sucesións e doazóns.

O contrato de seguro deberá cumprir en todo caso o disposto nas letras a) e c) da alínea 3 anterior.

Nos aspectos non especificamente regulados nos parágrafos anteriores e as súas normas de desenvolvemento, resultará de aplicación o disposto no último parágrafo da alínea 3 anterior.

Tratándose de seguros colectivos de dependencia efectuados de acordo co previsto na disposición adicional primeira do texto refundido da Lei de regulación dos plans e fondos de pensións, como tomador do seguro figurará exclusivamente a empresa e a condición de asegurado e beneficiario corresponderalle ao traballador. As primas satisfeitas pola empresa en virtude destes contratos de seguro e imputadas ao traballador terán un límite de redución propio e independente de 5000 euros anuais. (140)

Regulamentariamente desenvolverase o previsto nesta alínea.

6. O conxunto das achegas anuais máximas que poden dar dereito a reducir a base imponible realizadas aos sistemas de previsión social previstos nas alíneas 1, 2, 3, 4 e 5 anteriores, incluíndo, se é o caso, as que fosen imputadas polos promotores, non poderá exceder das cantidades previstas no artigo 5.3 do texto refundido da Lei de regulación dos plans e fondos de pensións.

As prestacións percibidas tributarán na súa integridade sen que en ningún caso poidan minorarse nas contías correspondentes aos excesos das achegas e contribucións.

7. (141) Ademais das reducións realizadas cos límites previstos no artigo seguinte, os contribuíntes cuxo cónxuxe non obteña rendementos netos do traballo nin de actividades económicas, ou os obteña en contía inferior a 8.000 euros anuais, poderán reducir na base imponible as achegas realizadas aos sistemas de previsión social previstos neste artigo dos que sexa partícipe, mutualista ou titular o devandito cónxuxe, co límite máximo de 2500 euros anuais.

(140) Parágrafo da alínea 5 do artigo 51 engadido, con efectos desde o 1 de xaneiro de 2013, pola disposición final Novena.Un da Lei 27/2011, do 1 de agosto, sobre actualización, adecuación e modernización do sistema de seguridade social (BOE do 2).

(141) Alínea 7 do artigo 51 modificado, con efectos desde o 1 de xaneiro de 2015, polo artigo Primeiro.Trinta e un da Lei 26/2014, do 27 de novembro, pola que se modifican a Lei 35/2006, do 28 de novembro, do imposto sobre a renda das persoas físicas, o texto refundido da Lei do imposto sobre a renda de non residentes, aprobado polo Real decreto lexislativo 5/2004, do 5 de marzo, e outras normas tributarias (BOE do 28).

(139) Alínea 5 do artigo 51 modificado, con efectos desde o 1 de xaneiro de 2015, polo artigo Primeiro.Trinta e un da Lei 26/2014, do 27 de novembro, pola que se modifican a Lei 35/2006, do 28 de novembro, do imposto sobre a renda das persoas físicas, o texto refundido da Lei do imposto sobre a renda de non residentes, aprobado polo Real decreto lexislativo 5/2004, do 5 de marzo, e outras normas tributarias (BOE do 28).

Estas achegas non estarán suxeitas ao imposto sobre sucesións e doazóns.

8. Se o contribuínte dispuxese dos dereitos consolidados, así como, os dereitos económicos que se derivan dos diferentes sistemas de previsión social previstos neste artigo, total ou parcialmente, nos supostos distintos dos previstos na normativa de plans e fondos de pensións, deberá repoñer as reducións na base imponible indebidamente practicadas, mediante as oportunas autoliquidacións complementarias, con inclusión dos xuros de mora⁽¹⁴²⁾. As cantidades percibidas que excedan do importe das achegas realizadas, incluíndo, se é o caso, as contribucións imputadas polo promotor, tributarán como rendemento do traballo no período impositivo en que se perciban.

Artigo 50. Prazo de presentación das autoliquidacións complementarias na disposición de dereitos consolidados de sistemas de previsión social.

Para os efectos do previsto nos artigos 51.8 e 53.4 e na disposición adicional décimo primeira. Un.5.c) da Lei do imposto, as autoliquidacións complementarias para repoñer as reducións na base imponible indebidamente practicadas pola disposición anticipada dos dereitos consolidados en sistemas de previsión social presentaranse no prazo que medie entre a data da devandita disposición anticipada e a finalización do prazo regulamentario de declaración correspondente ao período impositivo no que se realice a disposición anticipada.

9. A redución prevista neste artigo resultará de aplicación calquera que sexa a forma en que se perciba a prestación. No caso de que esta se perciba en forma de renda vitalicia asegurada, poderanse establecer mecanismos de reversión ou períodos certos de prestación ou fórmulas de contraseguro en caso de falecemento unha vez constituída a renda vitalicia.

Artigo 52. Limite de redución

1. (143) Como límite máximo conxunto para as reducións previstas nas alíneas 1, 2, 3, 4 e 5 do artigo 51 desta lei, aplicárase a menor das cantidades seguintes:

- a) O 30 por 100 da suma dos rendementos netos do traballo e de actividades económicas percibidos individualmente no exercicio. Esta porcentaxe será do 50 por 100 para contribuíntes maiores de 50 anos.
- b) 8.000 euros anuais.

Ademais, 5000 euros anuais para as primas a seguros colectivos de dependencia satisfeitas pola empresa.

2. Os partícipes, mutualistas ou asegurados que efectuasen achegas aos sistemas de previsión social a que se refire o artigo 51 desta lei, poderán reducir nos cinco exercicios seguintes as cantidades achegadas

⁽¹⁴²⁾ Véxase a nota ⁽¹⁰⁹⁾ da páxina 853.

⁽¹⁴³⁾ Alínea 1 do artigo 52 modificado, con efectos desde o 1 de xaneiro de 2015, polo artigo Primeiro.Trinta e dous da Lei 26/2014, do 27 de novembro, pola que se modifican a Lei 35/2006, do 28 de novembro, do imposto sobre a renda das persoas físicas, o texto refundido da Lei do imposto sobre a renda de non residentes, aprobado polo Real decreto lexislativo 5/2004, do 5 de marzo, e outras normas tributarias (BOE do 28).

incluíndo, se é o caso, as achegas do promotor ou as realizadas pola empresa que lles fosen imputadas, que non puidesen ser reducidas na base imponible por insuficiencia desta ou por aplicar o límite porcentual establecido na alínea 1 anterior. Esta regra non resultará de aplicación ás achegas e contribucións que excedan dos límites máximos previstos na alínea 6 do artigo 51.

Artigo 51. Excesos de achegas aos sistemas de previsión social.

Os partícipes, mutualistas ou asegurados poderán solicitar que as cantidades achegadas que non puidesen ser reducidas na base imponible, segundo o previsto nos artigos 52.2 e 53.1.c) e na disposición adicional décimo primeira.Un.5.b) da Lei do imposto, o sexan nos cinco exercicios seguintes.

A solicitude deberá realizarse na declaración do imposto sobre a renda das persoas físicas correspondente ao exercicio en que as achegas realizadas non puidesen ser reducidas por insuficiencia de base imponible ou por exceder do límite porcentual establecido no artigo 52.1 da Lei do imposto.

A imputación do exceso realizarase respectando os límites establecidos nos artigos 51, 52 e 53 e na disposición adicional décimo primeira da Lei do imposto. Cando concorran achegas realizadas no exercicio con achegas de exercicios anteriores que non puidesen ser reducidas por insuficiencia de base imponible ou por exceder do límite porcentual establecido no artigo 52.1 da Lei do imposto, entenderanse reducidas, en primeiro lugar, as achegas correspondentes a anos anteriores.

Artigo 53. Reducións por achegas e contribucións a sistemas de previsión social constituídos en favor de persoas con discapacidade. (144)

1. As achegas realizadas a plans de pensións en favor de persoas con discapacidade cun grao de discapacidade física ou sensorial igual ou superior ao 65 por cento, psíquica igual ou superior ao 33 por 100, así como de persoas que teñan unha incapacidade declarada xudicialmente con independencia do seu grao, de acordo co previsto na disposición adicional décima desta lei, poderán ser reducidas na base imponible cos seguintes límites máximos:

- a) As achegas anuais realizadas a plans de pensións en favor de persoas con discapacidade coas que exista relación de parentesco ou titoria, co límite de 10.000 euros anuais.

Iso sen prexuízo das achegas que poidan realizar aos seus propios plans de pensións, de acordo cos límites establecidos no artigo 52 desta lei.

- b) As achegas anuais realizadas polas persoas con discapacidade partícipes, co límite de 24.250 euros anuais.

O conxunto das reducións practicadas por todas as persoas que realicen achegas en favor dunha mesma

⁽¹⁴⁴⁾ O concepto e a acreditación da discapacidade regúlase nos artigos 60.3 da Lei e 72 do Regulamento do IRPF. Véxase, tamén, a disposición adicional décima desta Lei.

persoa con discapacidade, incluídas as da propia persoa con discapacidade, non poderá exceder de 24.250 euros anuais. Para estes efectos, cando concorran varias achegas en favor da persoa con discapacidade, terán que ser reducidas, en primeiro lugar, as achegas realizadas pola propia persoa con discapacidade, e só se estas non alcanzasen o límite de 24.250 euros sinalado, poderán ser reducidas as achegas realizadas por outras persoas no seu favor na base imponible destas, de forma proporcional, sen que, en ningún caso, o conxunto das reducións practicadas por todas as persoas que realizan achegas en favor dunha mesma persoa con discapacidade poida exceder de 24.250 euros.

c) As achegas que non puidesen ser reducidas na súa base imponible por insuficiencia poderán reducirse nos cinco exercicios seguintes. Esta regra non resultará de aplicación ás achegas e contribucións que excedan dos límites previstos nesta alínea 1.

2. O réxime regulado neste artigo tamén será de aplicación ás achegas a mutualidades de previsión social, ás primas satisfeitas aos plans de previsión asegurados, aos plans de previsión social empresarial e aos seguros de dependencia que cumpran os requisitos previstos no artigo 51 e na disposición adicional décima desta lei. En tal caso, os límites establecidos na alínea 1 anterior serán conxuntos para todos os sistemas de previsión social constituídos en favor de persoas con discapacidade.

3. As achegas a estes sistemas de previsión social constituídos en favor de persoas con discapacidade, realizadas polas persoas ás que se refire a alínea 1 da disposición adicional décima desta lei, non estarán suxeitas ao imposto sobre sucesións e doazóns.

4. Para os efectos de percibir as prestacións e a disposición anticipada de dereitos consolidados ou económicos en supostos distintos dos previstos na disposición adicional décima desta lei, aplicárase o disposto nas alíneas 8 e 9 do artigo 51 desta lei.

Artigo 50. Prazo de presentación das autoliquidacións complementarias na disposición de dereitos consolidados de sistemas de previsión social.

Para os efectos do previsto nos artigos 51.8 e 53.4 e na disposición adicional décimo primeira. Un.5.c) da Lei do imposto, as autoliquidacións complementarias para repórtese as reducións na base imponible indebidamente practicadas pola disposición anticipada dos dereitos consolidados en sistemas de previsión social presentaranse no prazo que medie entre a data da devandita disposición anticipada e a finalización do prazo regulamentario de declaración correspondente ao período impositivo no que se realice a disposición anticipada.

Artigo 54. Reducións por achegas a patrimonios protexidos das persoas con discapacidade. (145)

1. As achegas ao patrimonio protexido da persoa con discapacidade efectuadas polas persoas que teñan

con este unha relación de parentesco en liña directa ou colateral ata o terceiro grao inclusive, así como polo cónxuxe da persoa con discapacidade ou por aqueles que o tivesen ao seu cargo en réxime de tutela ou acolemento, darán dereito a reducir a base imponible da persoa que achega, co límite máximo de 10.000 euros anuais.

O conxunto das reducións practicadas por todas as persoas que contribúan en favor dun mesmo patrimonio protexido non poderá exceder de 24.250 euros anuais.

Para estes efectos, cando concorran varias achegas en favor dun mesmo patrimonio protexido, as reducións correspondentes ás devanditas achegas terán que ser minoradas de forma proporcional sen que, en ningún caso, o conxunto das reducións practicadas por todas as persoas físicas que realicen achegas en favor dun mesmo patrimonio protexido poida exceder de 24.250 euros anuais.

2. As achegas que excedan dos límites previstos na alínea anterior darán dereito a reducir a base imponible dos catro períodos impositivos seguintes, ata esgotar, de ser o caso, en cada un dos os importes máximos de redución.

O disposto no parágrafo anterior tamén resultará aplicable nos supostos en que non proceda a redución por insuficiencia de base imponible. Cando concorran nun mesmo período impositivo reducións da base imponible por achegas efectuadas no exercicio con reducións de exercicios anteriores pendentes de aplicar, practicaranse en primeiro lugar as reducións procedentes dos exercicios anteriores, ata esgotar os importes máximos de redución.

3. De tratarse de achegas non monetarias, tomarase como importe da achega o que resulte do previsto no artigo 18 da Lei 49/2002, do 23 de decembro, de réxime fiscal das entidades sen fins lucrativos e dos incentivos fiscais ao mecenado.

4. Non xerarán o dereito a redución as achegas de elementos afectos á actividade que efectúen os contribuíntes deste imposto que realicen actividades económicas.

En ningún caso darán dereito á redución as achegas efectuadas pola propia persoa con discapacidade titular do patrimonio protexido.

5. A disposición de calquera ben ou dereito achegado ao patrimonio protexido da persoa con discapacidade efectuada no período impositivo en que se realiza a achega ou nos catro seguintes terá as seguintes consecuencias fiscais:

a) Se a persoa que achega foi un contribuínte por este imposto, deberá repórtese as reducións na base imponible indebidamente practicadas mediante a presentación da oportuna autoliquidación complementaria con inclusión dos xuros de mora que procedan, no prazo que medie entre a data en que se produza a disposición e a finalización do prazo regulamentario de declaración correspondente ao período impositivo en que se realice a devandita disposición.

b) O titular do patrimonio protexido que recibiu a achega deberá integrar na base imponible a parte da achega recibida que deixase de integrar no período impositivo en que recibiu a achega como consecuencia da aplicación

(145) Véxase a nota anterior

do disposto na letra w) do artigo 7 desta lei, mediante a presentación da oportuna autoliquidación complementaria con inclusión dos xuros de mora que procedan, no prazo que medie entre a data en que se produza a disposición e a finalización do prazo regulamentario de declaración correspondente ao período impositivo en que se realice a devandita disposición.

Nos casos en que a achega se realice ao patrimonio protexido dos parentes, cónxuxes ou persoas a cargo dos traballadores en réxime de tutela ou acollemento, a que se refire a alínea 1 deste artigo, por un suxeito pasivo do imposto sobre sociedades, a obriga descrita no parágrafo anterior deberá ser cumprida polo devandito traballador.

c) Para os efectos do disposto na alínea 5 do artigo 43 do texto refundido da Lei do imposto sobre sociedades, o traballador titular do patrimonio protexido deberá comunicarlle ao empregador que efectuou as achegas, as disposicións que se realice no período impositivo.

Nos casos en que a disposición se efectuase no patrimonio protexido dos parentes, cónxuxes ou persoas a cargo dos traballadores en réxime de tutela ou acollemento, a comunicación a que se refire o parágrafo anterior tamén deberá efectualo o dito traballador.

A falta de comunicación ou a realización de comunicacións falsas, incorrectas ou inexactas constituirá infracción tributaria leve. Esta infracción sancionarase con multa pecuniaria fixa de 400 euros.

A sanción imposta de acordo co previsto nesta alínea reducirase conforme ao disposto na alínea 3 do artigo 188 da Lei 58/2003, do 17 de decembro, xeral tributaria.

Para os efectos previstos nesta alínea, de tratarse de bens ou dereitos homoxéneos, entenderase que foron dispostos os achegados en primeiro lugar.

Non se aplicará o disposto nesta alínea en caso de falecemento do titular do patrimonio protexido, da persoa que achega ou dos traballadores aos que se refire a alínea 2 do artigo 43 de texto refundido de Lei do imposto sobre sociedades.

Artigo 71. Obrigas de información dos contribuíntes que sexan titulares de patrimonios protexidos.

Os contribuíntes que sexan titulares de patrimonios protexidos regulados pola Lei 41/2003, do 18 de novembro, de protección patrimonial das persoas con discapacidade e de modificación do Código civil, da Lei de auxilamento civil e da normativa tributaria e, en caso de incapacidade daqueles, os administradores dos devanditos patrimonios, deberán remitir unha declaración informativa sobre as achegas recibidas e as disposicións realizadas durante cada ano natural na que, ademais dos seus datos de identificación, farán constar a seguinte información:

Nome, apelidos e identificación fiscal tanto das persoas que achegan coma dos beneficiarios das disposicións realizadas.

Tipo, importe e identificación das achegas recibidas, así como das disposicións realizadas.

A presentación desta declaración informativa realízase dentro do mes de xaneiro de cada ano, en relación coas achegas e disposicións realizadas no ano inmediato anterior.

A primeira declaración informativa que se presente deberá ir acompañada de copia simple da escritura pública de constitución do patrimonio protexido na que figure a relación de bens e dereitos que inicialmente o constituíron, así como da relación detallada das achegas recibidas e disposicións realizadas dende a data de constitución do patrimonio protexido ata a da presentación desta primeira declaración. patrimonio protexido ata la da presentación de esta primera declaración.

O ministro de Economía e Facenda establecerá o modelo, a forma e o lugar de presentación da declaración informativa a que se refire este artigo, así como os supostos en que deberá presentarse en soporte lexible por ordenador ou por medios telemáticos.

CAPÍTULO II

Redución por pensións compensatorias

Artigo 55. Reducións por pensións compensatorias.

As pensións compensatorias en favor do cónxuxe e as anualidades por alimentos, con excepción das fixadas en favor dos fillos do contribuínte, satisfeitas ambas por decisión xudicial, poderán ser reducidas na base imponible.

TÍTULO V

Adecuación do imposto ás circunstancias persoais e familiares do contribuínte

Artigo 56. Mínimo persoal e familiar.

1. O mínimo persoal e familiar constitúe a parte da base liquidable que, por destinarse a satisfacer as necesidades básicas persoais e familiares do contribuínte, non se somete a tributación por este imposto.

2. Cando a base liquidable xeral sexa superior ao importe do mínimo persoal e familiar, este formará parte da base liquidable xeral.

Cando a base liquidable xeral sexa inferior ao importe do mínimo persoal e familiar, este formará parte da base liquidable xeral polo importe desta última e da base liquidable do aforro polo resto.

Cando non exista base liquidable xeral, o mínimo persoal e familiar formará parte da base liquidable do aforro.

3. (146) O mínimo persoal e familiar será o resultado de sumar o mínimo do contribuínte e os mínimos por descendentes, ascendentes e discapacidade a que se refiren os artigos 57, 58, 59 e 60 desta lei incrementados ou diminuídos para os efectos do cálculo do gravame

(146) Epígrafe 3 do artigo 56 redactado, con efectos desde o 1 de xaneiro de 2010, pola Lei 22/2009, do 18 de decembro (BOE do 19).

autónómico nos importes que, de acordo co establecido na Lei 22/2009, pola que se regula o sistema de financiamento das comunidades autónomas de réxime común e cidades con estatuto de autonomía, fosen aprobados pola comunidade autónoma.

Artigo 57. Mínimo do contribuínte. (147)

1. O mínimo do contribuínte será, con carácter xeral, de 5.550 euros anuais.
2. Cando o contribuínte teña unha idade superior a 65 anos, o mínimo aumentarase en 1.150 euros anuais. Se a idade é superior a 75 anos, o mínimo aumentarase adicionalmente en 1.400 euros anuais.

Artigo 58. Mínimo por descendentes. (148)

1. O mínimo por descendentes será, por cada un does, menor de vinte e cinco anos ou con discapacidade calquera que sexa a súa idade, sempre que conviva co contribuínte e non teña rendas anuais, excluídas as exentas, superiores a 8.000 euros, de:
 - 2.400 euros anuais polo primeiro.
 - 2.700 euros anuais polo segundo.
 - 4.000 euros anuais polo terceiro.
 - 4.500 euros anuais polo cuarto e seguintes.

Para estes efectos, asimilaranse aos descendentes aquelas persoas vinculadas ao contribuínte por razón de tutela e acollemento, nos termos previstos na lexislación civil aplicable.

Así mesmo, asimilarase á convivencia co contribuínte a dependencia respecto deste último agás cando resulte de aplicación o disposto nos artigos 64 e 75 desta lei.

2. Cando o descendente sexa menor de tres anos, o mínimo a que se refire a alínea 1 anterior, aumentarase en 2.800 euros anuais.

Nos supostos de adopción o acogimiento, tanto Nos supostos de adopción ou acollemento, tanto preadoptivo como permanente, o dito aumento producirase, con independencia da idade do menor, no período impositivo en que se inscriba no Rexistro Civil e nos dous seguintes. Cando a inscrición non sexa necesaria, o aumento poderase practicar no período impositivo en que se produza a resolución xudicial ou administrativa correspondente e nos dous seguintes.

(147) Artigo 52 modificado, con efectos desde o 1 de xaneiro de 2015, polo artigo Primeiro.Trinta e tres da Lei 26/2014, do 27 de novembro, pola que se modifican a Lei 35/2006, do 28 de novembro, do imposto sobre a renda das persoas físicas, o texto refundido da Lei do imposto sobre a renda de non residentes, aprobado polo Real decreto lexislativo 5/2004, do 5 de marzo, e outras normas tributarias (BOE do 28).

(148) Artigo 58 modificado, con efectos desde o 1 de xaneiro de 2015, polo artigo Primeiro.Trinta e catro da Lei 26/2014, do 27 de novembro, pola que se modifican a Lei 35/2006, do 28 de novembro, do imposto sobre a renda das persoas físicas, o texto refundido da Lei do imposto sobre a renda de non residentes, aprobado polo Real decreto lexislativo 5/2004, do 5 de marzo, e outras normas tributarias (BOE do 28).

Artigo 53. Mínimo familiar por descendentes menores de tres anos.(149)

1. Cando teña lugar a adopción dun menor que estivese en réxime de acollemento, ou se produza un cambio na situación do acollemento, o incremento no importe do mínimo por descendentes previsto na alínea 2 do artigo 58 da Lei do imposto practicarase durante os períodos impositivos restantes ata esgotar o prazo máximo fixado no citado artigo.
2. Para os efectos do disposto no artigo 58 da Lei do imposto, asimilaranse aos descendentes aquelas persoas vinculadas ao contribuínte por razón de tutela e acollemento nos termos previstos na lexislación civil ou, ademais dos casos anteriores, a quen teña atribuída por resolución xudicial a súa garda e custodia.

Artigo 59. Mínimo por ascendentes.(150)

1. O mínimo por ascendentes será de 1.150 euros anuais, por cada un does maior de 65 anos ou con discapacidade calquera que sexa a súa idade que conviva co contribuínte e non teña rendas anuais, excluídas as exentas, superiores a 8.000 euros.

Entre outros casos, considerárase que conviven co contribuínte os ascendentes discapacitados que, dependendo deste, sexan internados en centros especializados.

2. Cando o ascendente sexa maior de 75 anos, o mínimo a que se refire a alínea 1 anterior aumentarase en 1.400 euros anuais.

Artigo 60. Mínimo por discapacidade. (151)

O mínimo por discapacidade será a suma do mínimo por discapacidade do contribuínte e do mínimo por discapacidade de ascendentes e descendentes.

1. O mínimo por discapacidade do contribuínte será de 3.00 euros anuais cando sexa unha persoa con discapacidade e de 9.000 euros anuais cando sexa unha persoa con discapacidade e acredite un grao de discapacidade igual ou superior ao 65 por cento.

(149) Alínea 2 do artigo 53 do Regulamento do IRPF engadido, con efectos 1 de xaneiro de 2017, polo artigo primeiro.Cinco do Real decreto 1074/2017, do 29 de decembro, polo que se modifican o regulamento do Imposto sobre a Renda das Persoas Físicas, aprobado polo Real decreto 439/2007, do 30 de marzo, o regulamento do Imposto sobre sociedades, aprobado polo Real decreto 634/2015, do 10 de xullo, e o regulamento do Imposto sobre sucesións e doazóns, aprobado polo Real decreto 1629/1991, de 8 de novembro (BOE do 30).

(150) Artigo 59 modificado, con efectos desde o 1 de xaneiro de 2015, polo artigo Primeiro.Trinta e cinco da Lei 26/2014, do 27 de novembro, pola que se modifican a Lei 35/2006, do 28 de novembro, do imposto sobre a renda das persoas físicas, o texto refundido da Lei do imposto sobre a renda de non residentes, aprobado polo Real decreto lexislativo 5/2004, do 5 de marzo, e outras normas tributarias (BOE do 28).

(151) Artigo 60 modificado, con efectos desde o 1 de xaneiro de 2015, polo artigo Primeiro.Trinta e seis da Lei 26/2014, do 27 de novembro, pola que se modifican a Lei 35/2006, do 28 de novembro, do imposto sobre a renda das persoas físicas, o texto refundido da Lei do imposto sobre a renda de non residentes, aprobado polo Real decreto lexislativo 5/2004, do 5 de marzo, e outras normas tributarias (BOE do 28).

O devandito mínimo aumentarase, en concepto de gastos de asistencia, en 3.000 euros anuais cando acredite necesidade axuda de terceiras persoas ou mobilidade reducida, ou un grao de discapacidade igual ou superior ao 65 por cento.

2. O mínimo por discapacidade de ascendentes ou descendentes será de 3.000 euros anuais por cada un dos descendentes ou ascendentes que xeren dereito á aplicación do mínimo a que se refiren os artigos 58 e 59 de lei, que sexan persoas con discapacidade, calquera que sexa a súa idade. O mínimo será de 9.000 euros anuais, por cada un dos que acrediten un grao de discapacidade igual ou superior ao 65 por cento.

O devandito mínimo aumentarase, en concepto de gastos de asistencia, en 3.000 euros anuais por cada ascendente ou descendente que acredite necesidade axuda de terceiras persoas ou mobilidade reducida, ou un grao de discapacidade igual ou superior ao 65 por cento.

3. Para os efectos deste imposto, consideraranse persoas con discapacidade os contribuíntes que acrediten, nas condicións que regulamentariamente se establezan, grao de discapacidade igual ou superior ao 33 por cento.

En particular, considerárase acreditado un grao de discapacidade igual ou superior ao 33 por cento no caso dos pensionistas da Seguridade Social que teñan recoñecida unha pensión de incapacidade permanente total, absoluta ou gran discapacidade e no caso dos pensionistas de clases pasivas que teñan recoñecida unha pensión de xubilación ou retiro por incapacidade permanente para o servizo ou inutilidade.

Igualmente, considerárase acreditado un grao de discapacidade igual ou superior ao 65 por cento, cando se trate de persoas cuxa incapacidade sexa declarada xudicialmente, aínda que non alcance o devandito grao.

Artigo 72. Acreditación da condición de persoa con discapacidade e da necesidade de axuda doutra persoa ou da existencia de dificultades de mobilidade.

1. Para os efectos do imposto sobre a renda das persoas físicas, considérase persoa con discapacidade aquel contribuínte cun grao de discapacidade igual ou superior ao 33 por cento.

O grao de discapacidade deberá acreditarse mediante certificado ou resolución expedido polo Instituto de Migracións e Servizos Sociais ou o órgano competente das comunidades autónomas. En particular, considerárase acreditado un grao de discapacidade igual ou superior ao 33 por cento no caso dos pensionistas da Seguridade Social que teñan recoñecida unha pensión de incapacidade permanente total, absoluta ou gran discapacidade e, no caso dos pensionistas de clases pasivas que teñan recoñecida unha pensión de xubilación ou retiro por incapacidade permanente para o servizo ou inutilidade. Igualmente, considerárase acreditado un grao de discapacidade igual ou superior ao 65 por cento cando se trate de persoas cuxa incapacidade sexa declarada xudicialmente, aínda que non alcance o devandito grao.

2. Para os efectos da redución por rendementos do traballo obtidos por persoas con discapacidade de prevista no artigo 20.3 da Lei do imposto, os

contribuíntes con discapacidade deberán acreditar a necesidade de axuda de terceiras persoas para desprazarse ao seu lugar de traballo ou para desempeñar este, ou a mobilidade reducida para utilizar medios de transporte colectivos, mediante certificado ou resolución do Instituto de Migracións e Servizos Sociais ou o órgano competente das comunidades autónomas en materia de valoración das discapacidades, baseándose no ditame emitido polos equipos de valoración e orientación dependentes destas.

Artigo 61. Normas comúns para a aplicación do mínimo do contribuínte e por descendentes, ascendentes e discapacidade. (152)

Para a determinación do importe dos mínimos a que se refiren os artigos 57, 58, 59 e 60 desta lei, teranse en conta as seguintes normas:

1.ª Cando dous ou máis contribuíntes teñan dereito á aplicación do mínimo por descendentes, ascendentes ou discapacidade, respecto dos mesmos ascendentes ou descendentes, o seu importe ratearase entre eles por partes iguais.

Non obstante, cando os contribuíntes teñan distinto grao de parentesco co ascendente ou descendente, a aplicación do mínimo corresponderalles aos de grao máis próximo, salvo que estes non teñan rendas anuais, excluídas as exentas, superiores a 8.000 euros, en cuxo caso lles corresponderá aos do seguinte grao.

2.ª Non procederá aplicar o mínimo por descendentes, ascendentes ou discapacidade cando os ascendentes ou descendentes que xeren o dereito a estes presenten declaración por este imposto con rendas superiores a 1.800 euros.

3.ª A determinación das circunstancias persoais e familiares que deban terse en conta para os efectos do establecido nos artigos 57, 58, 59 e 60 desta lei realizarase atendendo á situación existente na data de remuneración do imposto.

4.ª Non obstante o disposto na alínea anterior, en caso de falecemento dun descendente que xere o dereito ao mínimo por descendentes, a contía será de 2400 euros anuais ou 1150 euros anuais por ese descendente ou ascendente, respectivamente.

5.ª Para a aplicación do mínimo por ascendentes, será necesario que estes convivan co contribuínte, ao menos, a metade do período impositivo ou, no caso de falecemento do ascendente antes do seu remate, a metade do período transcorrido entre o comezo do período impositivo e a data de falecemento.

Artigo 61 bis. Suprimido. (153)

(152) Artigo 61 modificado, con efectos desde o 1 de xaneiro de 2015, polo artigo Primeiro.Trinta e sete da Lei 26/2014, do 27 de novembro, pola que se modifican a Lei 35/2006, do 28 de novembro, do imposto sobre a renda das persoas físicas, o texto refundido da Lei do imposto sobre a renda de non residentes, aprobado polo Real decreto lexislativo 5/2004, do 5 de marzo, e outras normas tributarias (BOE do 28).

(153) Artigo 61 bis suprimido polo artigo Primeiro.Trinta e oito da Lei 26/2014, do 27 de novembro, pola que se modifica a Lei 35/2006, do 28 de novembro, do imposto sobre a renda das per-

TÍTULO VI

Cálculo do imposto estatal

CAPÍTULO I

Determinación da cota íntegra estatal

Artigo 62. Cota íntegra estatal.

A cota íntegra estatal será a suma das cantidades resultantes de aplicar os tipos de gravame aos que se refiren os artigos 63 e 66 desta lei, ás bases liquidables xeral e do aforro, respectivamente.

Artigo 63. Escala xeral do imposto.

1. (154) A parte da base liquidable xeral que exceda do importe do mínimo persoal e familiar a que se refire o artigo 56 desta lei será gravada do seguinte xeito:

1.º Á base liquidable xeral aplicaráselle os tipos que se indican na seguinte escala:

Base liquidable – Ata euros	Cota íntegra – Euros	Resto base liquidable – Ata euros	Tipo aplicable – Porcentaxe
0,00	0,00	12.450,00	9,50
12.450,00	1182,75	7750,00	12,00
20.200,00	2112,75	15.000,00	15,00
35.200,00	4362,75	24.800,00	18,50
60.000,00	8950,75	En diante	22,50

2.º A contía resultante minorarase no importe derivado de aplicarlle á parte da base liquidable xeral correspondente ao mínimo persoal e familiar a escala prevista no número 1 anterior.

2. Entenderase por tipo medio de gravame xeral estatal o derivado de multiplicar por 100 o cociente resultante de dividir a cota obtida pola aplicación do previsto na alínea anterior pola base liquidable xeral. O tipo medio de gravame xeral estatal expresarase con dous decimais.

Artigo 64. Especialidades aplicables nos supostos de anualidades por alimentos en favor dos fillos. (155)

Os contribuíntes que lles satisfagan anualidades por alimentos aos seus fillos por decisión xudicial, cando

soas físicas, o texto refundido da Lei do imposto sobre a renda de non residentes, aprobado polo Real decreto lexislativo 5/2004, do 5 de marzo, e outras normas tributarias (BOE do 28).

(154) Alínea 1 do artigo 63 modificado, con efectos desde o 1 de xaneiro de 2015, polo artigo Primeiro.Trinta e nove da Lei 26/2014, do 27 de novembro, pola que se modifican a Lei 35/2006, do 28 de novembro, do imposto sobre a renda das persoas físicas, o texto refundido da Lei do imposto sobre a renda de non residentes, aprobado polo Real decreto lexislativo 5/2004, do 5 de marzo, e outras normas tributarias (BOE do 28). Véxase a disposición adicional trixésimo primeira desta lei, que establece as escalas e tipos de retención aplicables en 2015.

(155) Artigo 64 modificado polo artigo Primeiro.Cuarenta da Lei 26/2014, do 27 de novembro, pola que se modifican a Lei 35/2006, do 28 de novembro, do imposto sobre a renda das per-

o importe daquelas sexa inferior á base liquidable xeral, aplicarán a escala prevista no número 1 da alínea 1 do artigo 63 desta lei separadamente ao importe das anualidades por alimentos e ao resto da base liquidable xeral. A contía total resultante minorarase no importe derivado de aplicar a escala prevista no número 1 da alínea 1 do artigo 63 desta lei, á parte da base liquidable xeral correspondente ao mínimo persoal e familiar incrementado en 1.980 euros anuais, sen que poida resultar negativa como consecuencia de tal minoración.

Artigo 65. Escala aplicable aos residentes no estranxeiro. (156)

No caso dos contribuíntes que tivesen a súa residencia habitual no estranxeiro por concorrer algunha das circunstancias ás que se refiren a alínea 2 do artigo 8 e a alínea 1 do artigo 10 desta lei, as escalas aplicables serán as establecidas na alínea 1 do artigo 63 e a seguinte:

Base liquidable – Ata euros	Cota íntegra – Euros	Resto base liquidable Ata euros	Tipo aplicable – Porcentaxe
0,00	0,00	12.450,00	9,50
12.450,00	1182,75	7750,00	12,00
20.200,00	2112,75	15.000,00	15,00
35.200,00	4362,75	24.800,00	18,50
60.000,00	8950,75	En diante	22,50

Artigo 66. Tipos de gravame do aforro. (157)

1. A base liquidable do aforro, na parte que non corresponda, se é o caso, co mínimo persoal e familiar a que se refire o artigo 56 desta lei, gravarase da seguinte forma:

1.º Á base liquidable do aforro aplicaráselle as taxas que se indican na escala seguinte:

soas físicas, o texto refundido da Lei do imposto sobre a renda de non residentes, aprobado polo Real decreto lexislativo 5/2004, do 5 de marzo, e outras normas tributarias (BOE do 28).

(156) Artigo 65 modificado polo artigo Primeiro.Corenta e un da Lei 26/2014, do 27 de novembro, pola que se modifican a Lei 35/2006, do 28 de novembro, do imposto sobre a renda das persoas físicas, o texto refundido da Lei do imposto sobre a renda de non residentes, aprobado polo Real decreto lexislativo 5/2004, do 5 de marzo, e outras normas tributarias (BOE do 28).

(157) Artigo 66 modificado polo artigo Primeiro.Corenta e dous da Lei 26/2014, do 27 de novembro, pola que se modifican a Lei 35/2006, do 28 de novembro, do imposto sobre a renda das persoas físicas, o texto refundido da Lei do imposto sobre a renda de non residentes, aprobado polo Real decreto lexislativo 5/2004, do 5 de marzo, e outras normas tributarias (BOE do 28).

Base liquidable do aforro – Ata euros	Cota íntegra – Euros	Resto base liquidable do aforro – Ata euros	Tipo aplicable – Porcentaxe
0	0	6000	9,5
6000,00	570	44.000	10,5
50.000,00	5190	En diante	11,5

2.º A contía resultante minorará no importe derivado de aplicarlle á parte da base liquidable do aforro correspondente ao mínimo persoal e familiar, a escala prevista no número 1.º anterior.

2. No caso dos contribuíntes que tivesen a súa residencia habitual no estranxeiro por concurrir algunha das circunstancias as que se refire a alínea 2 do artigo 8 e a alínea 1 do artigo 10 desta lei, a parte de base liquidable do aforro que exceda, se é o caso, do importe do mínimo persoal e familiar á que se refire o artigo 56 desta lei gravarase da seguinte forma:

1.º A la base liquidable do aforro se le aplicarán los tipos que se indican na seguinte escala:

Base liquidable do aforro – Ata euros	Cota íntegra – Euros	Resto base liquidable do aforro – Ata euros	Tipo aplicable – Porcentaxe
0	0	6000	19
6000,00	1140	44.000	21
50.000,00	10.380	En adiante	23

2.º La contía resultante se minorará en el importe derivado de aplicar a la parte da base liquidable do aforro correspondente al mínimo persoal e familiar, la escala prevista en el número 1.º anterior.

CAPÍTULO II

Determinación da cota líquida estatal

Artigo 67. Cota líquida estatal.

1. (158) 1. A cota líquida estatal do imposto será o resultado de diminuír a cota íntegra estatal na suma:

a) Da dedución por investimento en empresas de nova ou recente creación prevista na alínea 1 do artigo 68 desta lei.

b) Do 50 por 100 do importe total das deducións previstas nas alíneas 2, 3, 4 e 5 do artigo 68 desta lei.

2. O resultado das operacións ás que se refire a alínea anterior non poderá ser negativo.

(158) Alínea 1 do artigo 67 modificado, con efectos desde o 1 de xaneiro de 2015, polo artigo Primeiro.Corenda e tres da Lei 26/2014, do 27 de novembro, pola que se modifican a Lei 35/2006, do 28 de novembro, do imposto sobre a renda das persoas físicas, o texto refundido da Lei do imposto sobre a renda de non residentes, aprobado polo Real decreto lexislativo 5/2004, do 5 de marzo, e outras normas tributarias (BOE do 28).

Artigo 68. Deducións.

1. Dedución por investimento en empresas de nova ou recente creación. (159)

1.º (160) Os contribuíntes poderán deducir o 20 por 100 das cantidades satisfeitas no período de que se trate pola subscripción de accións ou participacións en empresas de nova ou recente creación cando se cumpra o disposto nos números 2.º e 3.º desta alínea, poderán, ademais da achega temporal ao capital, contribuír cos seus coñecementos empresariais ou profesionais axeitados para o desenvolvemento da entidade na que invisten nos termos que estableza o acordo de investimento entre o contribuínte e a entidade.

A base máxima de dedución será de 50.000 euros anuais e estará formada polo valor de adquisición das accións ou participacións subscritas.

Non formará parte da base de dedución o importe das accións ou participacións adquiridas co saldo da conta aforro-empresa, na medida en que o devandito saldo fose obxecto de dedución, nin as cantidades satisfeitas pola subscripción de accións ou participacións cando respecto de tales cantidades o contribuínte practique unha dedución establecida pola comunidade autónoma no exercicio das competencias previstas na Lei 22/2009, polo que se regula o sistema de financiamento das comunidades autónomas de réxime común e cidades con estatuto de autonomía.

2.º A entidade cuxas accións ou participacións se adquiren deberá cumprir os seguintes requisitos:

a) Revestir a forma de sociedade anónima, sociedade de responsabilidade limitada, sociedade anónima laboral ou sociedade de responsabilidade limitada laboral, nos termos previstos no texto refundido da Lei de sociedades de capital, aprobado polo Real decreto lexislativo 1/2010, do 2 de xullo, e na Lei 4/1997, do 24 de marzo, de sociedades laborais, e non estar admitida a negociación en ningún mercado organizado.

Este requisito deberá cumprirse durante todos os anos de posesión da acción ou participación.

b) Exercer unha actividade económica que conte cos medios persoais e materiais para o desenvolvemento desta. En particular, non poderá ter por actividade a xestión dun patrimonio mobiliario ou inmobiliario a que

(159) Nova alínea 1 ao artigo 68 engadido, con efectos 29 de setembro de 2013, polo artigo 27.Catro da Lei 14/2013, do 27 de setembro, de apoio aos emprendedores e á súa internacionalización (BOE do 28). Véxase tamén o artigo 38.2 e a disposición adicional tréxésimo oitava.2 desta lei. Ademais, téñase en conta a disposición transitoria vixésimo sétima desta lei.

Téñase en conta que a alínea 1 do artigo 68 que regulaba a dedución por investimento en vivenda habitual foi suprimida, con efectos desde 1 de xaneiro de 2013, polo artigo 1.Dous da Lei 16/2012, do 27 de decembro, pola que se adoptan diversas medidas tributarias dirixidas á consolidación das finanzas públicas e ao fomento da actividade económica (BOE do 28). Véxase o réxime transitorio da dedución por investimento en vivenda habitual previsto na disposición transitoria décimo oitava da Lei do IRPF.

(160) Alínea 1.1ª do artigo 68 modificado, con efectos desde o 1 de xaneiro de 2015, polo artigo Primeiro.Corenta e catro da Lei 26/2014, do 27 de novembro, pola que se modifican a Lei 35/2006, do 28 de novembro, do imposto sobre a renda das persoas físicas, o texto refundido da Lei do imposto sobre a renda de non residentes, aprobado polo Real decreto lexislativo 5/2004, do 5 de marzo, e outras normas tributarias (BOE do 28).

se refire o artigo 4.8.Dous.a) da Lei 19/1991, do 6 de xuño, do imposto sobre o patrimonio, en ningún dos períodos impositivos da entidade concluídos con anterioridade á transmisión da participación.

c) O importe da cifra dos fondos propios da entidade non poderá ser superior a 400.000 euros no inicio do período impositivo desta en que o contribuínte adquira as accións ou participacións.

Cando a entidade forme parte dun grupo de sociedades no sentido do artigo 42 do Código de comercio, con independencia da residencia e da obrigación de formular contas anuais consolidadas, o importe dos fondos propios referirase ao conxunto de entidades pertencentes ao devandito grupo.

3.º Para os efectos de aplicar o disposto no apartado 1.º anterior deberán cumprirse as seguintes condicións:

a) As accións ou participacións na entidade deberán adquirirse polo contribuínte ben no momento da constitución daquela ou mediante ampliación de capital efectuada nos tres anos seguintes á devandita constitución e permanecer no seu patrimonio por un prazo superior a tres anos e inferior a doce anos.

b) A participación directa ou indirecta do contribuínte, xunto coa que posúan na mesma entidade o seu cónxuxe ou calquera persoa unida ao contribuínte por parentesco, en liña recta ou colateral, por consanguinidade ou afinidade, ata o segundo grao incluído, non pode ser, durante ningún día dos anos naturais de posesión da participación, superior ao 40 por 100 do capital social da entidade ou dos seus dereitos de voto.

c) Que non se trate de accións ou participacións nunha entidade a través da cal se exerza a mesma actividade que se viña exercendo anteriormente mediante outra titularidade.

4.º Cando o contribuínte transmita accións ou participacións e opte pola aplicación da exención prevista no apartado 2 do artigo 38 desta lei, unicamente formará parte da base da dedución correspondente ás novas accións ou participacións subscritas a parte do reinvestimento que exceda do importe total obtido na transmisión daquelas. En ningún caso se poderá practicar dedución polas novas accións ou participacións mentres as cantidades investidas non superen a citada contía.

5.º Para a práctica da dedución será necesario obter unha certificación expedida pola entidade cuxas accións ou participacións se adquiriron indicando o cumprimento dos requisitos sinalados no número 2.º anterior no período impositivo no que se produciu a súa adquisición.

Artigo 69. Outras obrigas formais de información.

1. (161) As entidades a que se refire o artigo 68.1 da Lei do imposto deberán presentar unha declaración

(161) Artigo 69 do Regulamento do IRPF modificado, con efectos desde o 1 de xaneiro de 2015, polo artigo Primeiro. Vinte e dous do Real decreto 633/2015, do 10 de xullo, polo que se modifican o Regulamento do imposto sobre a renda das persoas físicas, aprobado polo Real decreto 439/2007, do 30 de marzo, e o Regulamento do imposto sobre a renda de non residentes, aprobado polo Real decreto 1776/2004, do 30 de xullo (BOE do 11). Téñase en conta a Orde HAP/2455/2013, do 27 de decembro, pola que se aproba o modelo 165: "Declaración informativa de certificacións individuais emitidas aos

informativa sobre as certificacións expedidas conforme o previsto no número 5.º do citado artigo 68.1 na que, ademais dos seus datos de identificación, data de constitución e importe dos fondos propios, farán constar a seguinte información referida aos adquirentes das accións ou participacións:

- a) Nome e apelidos.
- b) Número de identificación fiscal.
- c) Importe da adquisición.
- d) Data de adquisición.
- e) Porcentaxe de participación.

A presentación desta declaración informativa realízase no mes de xaneiro de cada ano en relación coa subscrición de accións ou participacións no ano inmediato anterior.

(..)

2. Deducións en actividades económicas. (162)

a) Aos contribuíntes por este imposto que exerzan actividades económicas seranlles de aplicación os incentivos e estímulos ao investimento empresarial establecidos ou que se establezan na normativa do imposto sobre sociedades con igualdade de porcentaxes e límites de dedución, con excepción do disposto nas alíneas 2 e 3 do artigo 39 da Lei do imposto sobre sociedades.

(163)

socios ou partícipes de entidades de nova ou recente creación" (BOE do 30) coas modificacións técnicas nos deseños físicos e lóxicos posteriores.

(162) Alínea 2 do artigo 68 modificado, con efectos desde o 1 de xaneiro de 2015, polo artigo Primeiro. Corenda e cinco da Lei 26/2014, do 27 de novembro, pola que se modifican a Lei 35/2006, do 28 de novembro, do imposto sobre a renda das persoas físicas, o texto refundido da Lei do imposto sobre a renda de non residentes, aprobado polo Real decreto lexislativo 5/2004, do 5 de marzo, e outras normas tributarias (BOE do 28).

(163) Véxase o artigo 69.2 desta lei relativo aos límites desta dedución.

Véxanse, así mesmo, coas especialidades que se determinan expresamente neste precepto os artigos 35, 36, 37, 38 e 39 da Lei 27/2014, do 27 de novembro, do Imposto sobre sociedades (BOE do 28); a normas especiais para investimentos nas Canarias contidas nos artigos 93 e 94 da Lei 20/1991, do 7 de xuño, de modificación do réxime económico e fiscal de Canarias (BOE do 8) e os artigos 26, 27 e 27 bis da Lei 19/1994, do 6 de xullo, de modificación do Réxime económico e fiscal das Canarias (BOE do 79 así como a disposición adicional segunda e disposición transitoria única polo Real decreto Lei 15/2014, do 19 de decembro, de modificación do réxime económico e fiscal de Canarias. (BOE do 20).

No que atinxe aos beneficios fiscais aplicables a acontecementos de excepcional interese público, para os efectos do disposto no artigo 27 da Lei 49/2002, do 23 de decembro, de réxime fiscal das entidades sen fins lucrativos e dos incentivos fiscais ao mecenado (BOE do 24), véxanse as normas seguintes:

- Disposición adicional quincuaxésima sétima da Lei 2/2012, do 29 de xuño, de orzamentos xerais do Estado para o ano 2012 (BOE do 30), modificada pola disposición final décimo oitava da Lei 36/2014, do 26 de decembro, de orzamentos xerais do Estado para o ano 2015 (BOE do 30), na que se establecen os beneficios fiscais aplicables ao programa "Universiada de Inverno de Granada 2015".

- Disposición adicional quincuaxésima oitava da Lei 17/2012, do 27 de decembro, de orzamentos xerais do Estado para o ano 2013 (BOE do 28), na que se establecen os beneficios fiscais aplicables ao acontecemento de excepcional interese público: Programa de preparación dos deportistas españois dos xogos

b) Adicionalmente, os contribuíntes que cumpran os requisitos establecidos no artigo 101 da Lei do imposto sobre sociedades poderán deducir os rendementos netos de actividades económicas do período impositivo no que invistan en elementos novos do inmovilizado material ou en investimentos inmobiliarios afectos a actividades económicas desenvolvidas polo contribuínte.

Entenderase que os rendementos netos de actividades económicas do período impositivo son obxecto de investimento cando se invista unha contía equivalente á parte da base liquidable xeral positiva do período impositivo que corresponda a tales rendementos, sen que en

de "Río de Xaneiro 2016".

- Disposicións adicionais quincuaxésimo segunda, quincuaxésimo terceira, quincuaxésimo sexta, quincuaxésimo novena, sesaxésima e sesaxésimo primeira da Lei 22/2013, do 23 de decembro, de orzamentos xerais do Estado para o ano 2014 (BOE do 26), nas que se establecen, respectivamente, os beneficios fiscais aos seguintes acontecementos de excepcional interese público: "Donostia/San Sebastián, Capital Europea da Cultura 2016", "Expo Milán 2015", "Madrid Horse Week", "IV Centenario da segunda parte d'O Quixote", "World Challenge LFP/85.º Aniversario da Liga" e "Xogos do Mediterráneo de 2017".

- Disposición adicional décimo terceira da Lei 18/2014, do 15 de outubro, de aprobación de medidas urxentes para o crecemento, a competitividade e a eficiencia (BOE do 17) para o acontecemento de excepcional interese público "Plan Director para a recuperación do Patrimonio Cultural de Lorca".

- Disposicións adicionais quincuaxésimo terceira, quincuaxésimo cuarta, quincuaxésimo quinta, quincuaxésimo sexta, quincuaxésimo sétima, quincuaxésimo oitava, quincuaxésimo novena, sesaxésima, sesaxésimo primeira, sesaxésimo cuarta e sesaxésimo quinta da Lei 36/2014, do 26 de decembro, de orzamentos xerais do Estado para o ano 2015 (BOE do 30), nas que se establecen, respectivamente, os beneficios fiscais aos seguintes acontecementos de excepcional interese público: "200 Aniversario do Teatro Real e Vixésimo Aniversario da Reapertura do Teatro Real", "IV Centenario da morte de Miguel de Cervantes", "VIII Centenario da Universidade de Salamanca", "Programa Xerez, Capital mundial do Motociclismo", "Cantabria 2017, Liébana Ano Xubilar", "Programa Universo Muller", "60 Aniversario da Fundación da Escola de Organización Industrial", "Encontro Mundial nas Estrelas (EME) 2017", "Barcelona Mobile World Capital", "Barcelona Equestrian Challenge" e "Women's Hockey World League Round 3 Events 2015".

- Disposicións adicionais quincuaxésima, quincuaxésimo primeira, quincuaxésimo segunda, quincuaxésimo terceira, quincuaxésimo cuarta, quincuaxésimo quinta, quincuaxésimo sexta, quincuaxésimo sétima, quincuaxésimo oitava, quincuaxésimo novena, sesaxésima, sesaxésimo primeira, sesaxésimo segunda, sesaxésimo terceira, sesaxésimo cuarta, sesaxésimo quinta e sesaxésimo sexta da Lei 48/2015, do 29 de outubro, de orzamentos xerais do Estado para o ano 2016 (BOE do 30), nas que se establecen, respectivamente, os beneficios fiscais aos seguintes acontecementos de excepcional interese público: "20 Aniversario da Reapertura do Gran Teatro do Liceo de Barcelona e Bicentenario da creación da Societat d'Accionistes", "Foro Iberoamericano de Cidades", "Plan Decenio Málaga Cultura Innovadora 2025", "XX Aniversario da Declaración de Cuenca como Cidade Patrimonio da Humanidade", "Campeonatos do Mundo FIS de Freestyle e Snowboard Serra Nevada 2017", "Vixésimo quinto aniversario do Museo Thyssen-Bornemisza", "Campeonato de Europa de Waterpolo Barcelona 2018", "Centenario do nacemento de Camilo José Cela", "2017: Ano da retina en España", "Caravaca da Cruz 2017. Ano Xubilar", "Plan 2020 de Apoio ao Deporte de Base", "2150 aniversario de Numancia", "V Centenario do falecemento de Fernando o Católico", "525 Aniversario do Descubrimento de América en Palos da Frontera (Huelva)", "Prevención da Obesidade. Alíxeira a túa vida", "75 Aniversario de William Martín: o legado inglés", evento de saída da volta ao mundo de vela "Alacant 2017".

caso ningún a mesma contía se poida entender investida en máis dun activo.

O investimento en elementos patrimoniais afectos a actividades económicas deberase realizar no período impositivo no que se obteñan os rendementos obxecto de reinvestimento ou no período impositivo seguinte.

O investimento entenderase efectuado na data na que se produza a posta a disposición dos elementos patrimoniais, mesmo no caso de elementos patrimoniais que sexan obxecto dos contratos de arrendamento financeiro aos que se refire a alínea 1 da disposición adicional sétima da Lei 26/1988, do 29 de xullo, sobre disciplina e intervención das entidades de crédito. No entanto, neste último caso, a dedución estará condicionada, con carácter resolutorio, ao exercicio da opción de compra.

A dedución practicarase na cota íntegra correspondente ao período impositivo no que se efectúe o investimento.

A base da dedución será a contía investida á que se refire o segundo parágrafo desta letra b).

A porcentaxe de dedución será do 5 por 100. Non obstante, a porcentaxe de dedución será do 2,5 por 100 cando o contribuínte practicase a redución prevista na alínea 3 do artigo 32 desta lei ou cando se trate de rendas obtidas en Ceuta e en Melilla respecto das que se aplicara a dedución prevista no artigo 68.4 desta lei.

O importe da dedución non poderá exceder a suma da cota íntegra estatal e autonómica do período impositivo no que se obtiveron os rendementos netos de actividades económicas sinaladas no primeiro parágrafo desta letra b).

Os elementos patrimoniais obxecto de investimento deberán permanecer en funcionamento no patrimonio do contribuínte, agás perda xustificada, durante un prazo do 5 anos, ou durante a súa vida útil de resultar inferior.

Non obstante, non se perderá a dedución se se produce a transmisión dos elementos patrimoniais obxecto de investimento antes do remate do prazo sinalado no parágrafo anterior e se se inviste o importe obtido ou o valor neto contable, de ser menor, nos termos establecidos neste artigo.

Esta dedución é incompatible coa aplicación da liberdade de amortización, coa dedución por investimentos regulada no artigo 94 da Lei 20/1991, do 7 de xuño, de modificación dos aspectos fiscais do réxime económico fiscal de Canarias, e coa Reserva para investimentos en Canarias regulada no artigo 27 da Lei 19/1994, do 6 de xullo, de modificación do réxime económico e fiscal de Canarias.

c) Os contribuíntes por este imposto que exerzan actividades económicas e determinen o seu rendemento neto polo método de estimación obxectiva só lles serán de aplicación os incentivos aos que se refire esta alínea 2 cando así se estableza regulamentariamente tendo en conta as características e obrigas formais do citado método.

3. Deducións por doazóns e outras achegas.(164)

(164) Alínea 3 do artigo 68 modificado, con efectos desde o 1 de xaneiro de 2015, polo artigo Primeiro.Corenda e seis da Lei 26/2014, do 27 de novembro, pola que se modifican a Lei 35/2006, do 28 de novembro, do imposto sobre a renda das per-

Os contribuintes poderán aplicar, neste concepto:

- a) As deducións previstas na Lei 49/2002, do 23 de decembro, de réxime fiscal das entidades sen fins lucrativos e dos incentivos fiscais ao mecenado.
- b) O 10 por cento das cantidades doadas ás fundacións legalmente recoñecidas que rendan contas ao órgano do protectorado correspondente, así como ás asociacións declaradas de utilidade pública, non comprendidas no parágrafo anterior. **(165)**
- c) O 20 por 100 das cotas de afiliación e as achegas a partidos políticos, federacións, coalicións ou agrupacións de electores. A base máxima desta dedución será de 600 euros anuais e estará constituída polas cotas de afiliación e achegas previstas na letra a) da alínea 2 do artigo 2 da Lei orgánica 8/2007, do 4 de xullo, sobre financiamento dos partidos políticos.

Artigo 69. Outras obrigas formais de información.

(...)

2. (166) As entidades beneficiarias de donativos ás que se refire o artigo 68.3.b) da Lei do imposto deberán remitir unha declaración informativa sobre os donativos recibidos durante cada ano natural, na que, ademais dos seus datos de identificación, farán constar a seguinte información referida aos doadores:

- a) Nome e apelidos.
- b) Número de identificación fiscal.
- c) Importe do donativo.
- d) Indicación de se o donativo dá dereito á aplicación dalgunha das deducións aprobadas polas comunidades autónomas.

A presentación desta declaración informativa realízase no mes de xaneiro de cada ano, en relación cos donativos percibidos no ano inmediato anterior.

4. Deducións por rendas obtidas en Ceuta ou Melilla.

1.º Contribuintes residentes en Ceuta ou Melilla.

- a) Os contribuintes que teñan a súa residencia habitual en Ceuta ou Melilla deduciran o 50 por cento da parte da suma das cotas íntegras estatal e autonómica que proporcionalmente corresponda ás rendas computadas para a determinación das bases liquidables que fosen obtidas en Ceuta ou Melilla.
- b) Tamén aplicarán esta dedución os contribuintes que manteñan a súa residencia habitual en Ceuta ou Melilla durante un prazo non inferior a tres anos, nos períodos impositivos iniciados con posterioridade ao final dese

soas físicas, o texto refundido da Lei do imposto sobre a renda de non residentes, aprobado polo Real decreto lexislativo 5/2004, do 5 de marzo, e outras normas tributarias (BOE do 28).

(165) Véxase o límite establecido no artigo 69.1 desta Lei.

(166) Artigo 69 do Regulamento do IRPF modificado, con efectos desde o 1 de xaneiro de 2015, polo artigo Primeiro.Vinte e dous do Real decreto 633/2015, do 10 de xullo, polo que se modifican o Regulamento do imposto sobre a renda das persoas físicas, aprobado polo Real decreto 439/2007, do 30 de marzo, e o Regulamento do imposto sobre a renda de non residentes, aprobado polo Real decreto 1776/2004, do 30 de xullo (BOE do 11).

prazo, polas rendas obtidas fóra das devanditas cidades cando, polo menos, unha terceira parte do patrimonio neto do contribuínte, determinado conforme a normativa reguladora do imposto sobre o patrimonio, estea situado nas devanditas cidades.

A contía máxima das rendas, obtidas fóra das ditas cidades, que pode acollerse a esta dedución será o importe neto dos rendementos e ganancias e perdas patrimoniais obtidos nas devanditas cidades.

2.º Os contribuintes que non teñan a súa residencia habitual en Ceuta ou Melilla deduciran o 50 por cento da parte da suma das cotas íntegras estatal e autonómica que proporcionalmente lles corresponda ás rendas computadas para a determinación das bases liquidables positivas que fosen obtidas en Ceuta ou Melilla.

En ningún caso se aplicará esta dedución ás rendas seguintes:

As procedentes de institucións de investimento colectivo, salvo cando a totalidade dos seus activos estea investida en Ceuta ou Melilla, nas condicións que regulamentariamente se determinen.

As rendas ás que se refiren os parágrafos a), e) e i) da alínea seguinte.

3.º Para os efectos previstos nesta lei, consideraranse rendas obtidas en Ceuta ou Melilla as seguintes:

- a) Os rendementos do traballo, cando se deriven de traballos de calquera clase realizados nos devanditos territorios.
- b) Os rendementos que procedan da titularidade de bens inmobles situados en Ceuta ou Melilla ou de dereitos reais que recaian sobre estes.
- c) As que procedan do exercicio de actividades económicas efectivamente realizadas, nas condicións que regulamentariamente se determinen, en Ceuta ou Melilla.
- d) As ganancias patrimoniais que procedan de bens inmobles radicados en Ceuta ou Melilla.
- e) As ganancias patrimoniais que procedan de bens mobles situados en Ceuta ou Melilla.
- f) Os rendementos do capital mobiliario procedentes de obrigas ou préstamos, cando os capitais se atopen investidos nos devanditos territorios e alí xeren as rendas correspondentes.
- g) Os rendementos do capital mobiliario procedentes do arrendamento de bens mobles, negocios ou minas, nas condicións que regulamentariamente se determinen.
- h) **(167)** As rendas procedentes de sociedades que operen efectiva e materialmente en Ceuta ou en Melilla

(167) Alínea 4.3.h) do artigo 68 modificado, con efectos desde o 1 de xaneiro de 2015, polo artigo Primeiro.Corenda e sete da Lei 26/2014, do 27 de novembro, pola que se modifican a Lei 35/2006, do 28 de novembro, do imposto sobre a renda das persoas físicas, o texto refundido da Lei do imposto sobre a renda de non residentes, aprobado polo Real decreto lexislativo 5/2004, do 5 de marzo, e outras normas tributarias (BOE do 28).

que correspondan a rendas ás que resulte de aplicación a bonificación establecida no artigo 33 da Lei do imposto sobre sociedades, nos casos seguintes:

1.º Cando teñan o seu domicilio e obxecto social exclusivo nos citados territorios.

2.º Cando operen efectiva e materialmente en Ceuta ou en Melilla durante un prazo non inferior a tres anos e obteñan rendas fóra das devanditas cidades, sempre que respecto destas rendas teñan dereito á aplicación da bonificación prevista na alínea 6 do artigo 33 da Lei do imposto sobre sociedades. Para estes efectos, deberán identificarse, nos termos que regulamentariamente se establezan, as reservas procedentes de rendas ás que resultara de aplicación a bonificación establecida no artigo 33 da Lei do imposto sobre sociedades.

i) Os rendementos procedentes de depósitos ou contas en calquera clase de institucións financeiras situadas en Ceuta ou en Melilla.

Artigo 58. Dedución por rendas obtidas en Ceuta ou Melilla. (168)

1. Para os efectos da dedución prevista no artigo 68.4 da Lei do imposto, terán a consideración de rendas obtidas en Ceuta ou Melilla as seguintes:

a) Os rendementos do traballo derivados de prestacións por desemprego e de aquelas ás que se refire o artigo 17.2.a) da Lei do imposto.

b) No exercicio de actividades económicas, entenderase por operacións efectivamente realizadas en Ceuta ou Melilla aquelas que pechen nestes territorios un ciclo mercantil que determine resultados económicos ou supoñan a prestación dun servizo profesional nos devanditos territorios.

Non se estimará que medían as devanditas circunstancias cando se trate de operacións illadas de extracción, fabricación, compra, transporte, entrada e saída de xéneros ou efectos nestes e, en xeral, cando as operacións non determinen por si soas rendas.

c) Cando se trate de actividades pesqueiras e marítimas, serán de aplicación as regras establecidas no artigo 33 do texto refundido da Lei do imposto sobre sociedades.

d) Entenderase que os rendementos do capital mobiliario procedentes do arrendamento de bens móbiles, negocios ou minas, constitúen unha renda obtida en Ceuta ou Melilla cando o obxecto do arrendamento estea situado e se utilice efectivamente nos devanditos territorios.

2. Para os efectos da aplicación da dedución polas rendas ás que se refire o caso 2.º do artigo 68.4.3.º

h) da Lei do imposto, as entidades que obteñan rendas con dereito á aplicación da bonificación prevista na alínea 6 do artigo 33 da Lei do imposto sobre sociedades deberán incluír na memoria das contas anuais a información seguinte:

a) Beneficios do exercicio aplicados a reservas que procedan de rendas con dereito á aplicación da bonificación prevista na alínea 6 do artigo 33 da Lei do imposto sobre sociedades.

b) Beneficios do exercicio aplicados a reservas que procedan de rendas sen dereito á aplicación da referida bonificación.

c) Beneficios do exercicio distribuídos entre os socios, con especificación do importe que corresponde a rendas con dereito á aplicación da referida bonificación.

d) Para o caso de distribución de dividendos con cargo a reservas, designación da reserva aplicada de entre as dúas ás que, pola clase de beneficios dos que procedan, se refiren as letras a) e b) anteriores.

As mencións na memoria anual continuarán efectuándose mentres existan reservas das referidas na letra a) anterior.

5. Dedución por actuacións para a protección e difusión do patrimonio histórico español e das cidades, conxuntos e bens declarados patrimonio mundial. (169)

Os contribuíntes terán dereito a unha dedución na cota do 15 por cento do importe dos investimentos ou gastos que realicen para:

a) A adquisición de bens do patrimonio histórico español, realizada fóra do territorio español para a súa introdución dentro do devandito territorio, sempre que os bens sexan declarados bens de interese cultural ou incluídos no inventario xeral de bens móbiles no prazo dun ano dende a súa introdución e permanezan en territorio español e dentro do patrimonio do titular durante polo menos catro anos.

A base desta dedución será a valoración efectuada pola Xunta de Cualificación, Valoración e Exportación de Bens do Patrimonio Histórico Español.

b) A conservación, reparación, restauración, difusión e exposición dos bens da súa propiedade que estean declarados de interese cultural, conforme a normativa do patrimonio histórico do Estado e das comunidades autónomas, sempre e cando se cumpran as esixencias establecidas na devandita normativa, en particular respecto dos deberes de visita e exposición pública dos devanditos bens.

c) A rehabilitación de edificios, o mantemento e reparación dos seus tellados e fachadas, así como a mellora de infraestruturas da súa propiedade situadas no ámbito que sexa obxecto de protección das cidades españolas ou dos conxuntos arquitectónicos, arqueolóxicos, naturais ou paisaxísticos e dos bens declarados patrimonio mundial pola Unesco o situados en España.

6. Dedución por conta aforro-empresa. Suprimido (170)

(169) Véxase o límite establecido no artigo 69.1 desta lei.

(170) Alínea 6 do artigo 68 suprimido, con efectos desde o

(168) Artigo 58 do Regulamento do IRPF modificado, con efectos desde o 1 de xaneiro de 2015, polo artigo Primeiro. Dezanove do Real decreto 633/2015, do 10 de xullo, polo que se modifican o Regulamento do imposto sobre a renda das persoas físicas, aprobado polo Real decreto 439/2007, do 30 de marzo, e o Regulamento do imposto sobre a renda de non residentes, aprobado polo Real decreto 1776/2004, do 30 de xullo (BOE do 11).

7. Dedución por alugamento da vivenda habitual. Suprimido. (171)

Artigo 69. Limites de determinadas deducións.

1. A base das deducións a que se refiren as alíneas 3 e 5 do artigo 68 desta lei, non poderá exceder para cada unha das do 10 por cento da base liquidable do contribuínte.

2. (172) Os límites da dedución a que se refire a alínea 2 do artigo 68 desta lei serán os que estableza a normativa do imposto sobre sociedades para os incentivos e estímulos ao investimento empresarial. Os devanditos límites aplicaranse sobre a cota que resulte de minorar a suma das cotas íntegras, estatal e autonómica, no importe total das deducións por investimento en empresas de nova ou recente creación, prevista no artigo 68.1 desta, e por actuacións para a protección e difusión do Patrimonio Histórico Español e das cidades, conxuntos e bens declarados Patrimonio Mundial, prevista no artigo 68.5 desta Lei.

Artigo 70. Comprobación da situación patrimonial.

1.(173) A aplicación da dedución por conta aforro-empresa e da dedución por investimento en empresas de nova ou recente creación, requirirá que o importe comprobado do patrimonio do contribuínte ao finalizar o período da imposición exceda do valor que botara a súa comprobación ao comezo deste polo menos na contía dos investimentos realizados.

2. Para estes efectos, non se computarán os incrementos ou diminucións de valor experimentados durante o período impositivo polos elementos patrimoniais que ao final deste sigan formando parte do patrimonio do contribuínte.

Artigo 59. Perda do dereito a deducir.

1. Cando, en períodos impositivos posteriores ao da súa aplicación se perda o dereito, en todo ou en parte, ás deducións practicadas, o contribuínte estará obrigado a sumar á cota líquida estatal e á cota

líquida autonómica ou complementaria xerada no exercicio en que se incumpriran os requisitos as cantidades indebidamente deducidas, máis os xuros de mora a que se refire o artigo 26.6 de Lei 58/2003, do 17 de decembro, xeral tributaria.

2. Esta adición aplicarase do seguinte xeito:

a) Cando se trate da dedución por investimento en vivenda habitual aplicable a cota íntegra estatal o a dedución por investimento en empresas de nova ou recente creación, engadiráselle á cota líquida estatal a totalidade das deducións indebidamente practicadas.

b) (174) Cando se trate das deducións previstas nas alíneas 2, 3, 5 e 6 do artigo 68 da Lei do imposto, engadiráselle á cota líquida estatal o 50 por cento das deducións indebidamente practicadas e á cota líquida autonómica ou complementaria o 50 por cento restante.

c) Cando se trate de deducións establecidas pola Comunidade Autónoma en el exercicio das competencias normativas previstas en el artigo 46.1 da Lei 22/2009, de 18 de decembro, pola que se regula el sistema de financiamento das Comunidades Autónomas de réxime común e Ciudades con Estatuto de Autonomía e se modifican determinadas normas tributarias, e do tramo autonómico da dedución por investimento en vivenda habitual, se añadirá a la cota líquida autonómica la totalidade das deducións indebidamente practicadas.

Disposición transitoria terceira. Regularización de deducións por incumprimento de requisitos. (175)

Cando, por incumprimento dalgún dos requisitos establecidos, se perda o dereito, en todo ou en parte, ás deducións aplicadas en períodos impositivos iniciados con anterioridade ao 1 de xaneiro de 2009, as cantidades indebidamente deducidas sumaranse á cota líquida estatal e á cota líquida autonómica, do exercicio en que se produza o incumprimento, na mesma porcentaxe que, no seu momento, se aplicou.

TÍTULO VII

Gravame autonómico

CAPÍTULO I

Normas comúns

Artigo 71. Normas comúns aplicables para a determinación do gravame autonómico.

Para a determinación do gravame autonómico, aplicaranse as normas relativas á suxeición ao imposto e

1 de xaneiro de 2015, polo artigo Primeiro.Corenda e oito da Lei 26/2014, do 27 de novembro, pola que se modifican a Lei 35/2006, do 28 de novembro, do imposto sobre a renda das persoas físicas, o texto refundido da Lei do imposto sobre a renda de non residentes, aprobado polo Real decreto lexislativo 5/2004, do 5 de marzo, e outras normas tributarias (BOE do 28).

(171) Alínea 7 do artigo 68 suprimido, con efectos desde 1 de xaneiro de 2015, polo artigo Primeiro.Corenda e oito da Lei 26/2014, do 27 de novembro, pola que se modifican a Lei 35/2006, do 28 de novembro, do imposto sobre a renda das persoas físicas, o texto refundido da Lei do imposto sobre a renda de non residentes, aprobado polo Real decreto lexislativo 5/2004, do 5 de marzo, e outras normas tributarias (BOE do 28). Véxase a disposición transitoria décimo quinta da lei.

(172) Apartado 2 do artigo 69 foi modificado, con efectos desde o 1 de setembro de 2013, polo artigo 27.Seis da Lei 14/2013, do 27 de setembro, de apoio a os emprendedores e a súa internalización (BOE do 28).

(173) Alínea 1 do artigo 70 modificado, con efectos desde o 1 de xaneiro de 2015, polo artigo Primeiro.Corenda e nove da Lei 26/2014, do 27 de novembro, pola que se modifican a Lei 35/2006, do 28 de novembro, do imposto sobre a renda das persoas físicas, o texto refundido da Lei do imposto sobre a renda de non residentes, aprobado polo Real decreto lexislativo 5/2004, do 5 de marzo, e outras normas tributarias (BOE do 28).

(174) Letra b) da alínea 2 do artigo 59 do Regulamento do IRPF modificada, con efectos desde o 1 de xaneiro de 2015, polo artigo Primeiro.Vinte do Real decreto 633/2015, do 10 de xullo, polo que se modifican o Regulamento do imposto sobre a renda das persoas físicas, aprobado polo Real decreto 439/2007, do 30 de marzo, e o Regulamento do imposto sobre a renda de non residentes, aprobado polo Real decreto 1776/2004, do 30 de xullo (BOE do 11).

(175) Disposición transitoria terceira do Regulamento do IRPF, modificada, con efecto desde o 1 de xaneiro de 2013, polo artigo Segundo.Primeiro.Trece do Real decreto 960/2013, do 5 de decembro (BOE do 6).

determinación da capacidade económica contidas nos títulos I, II, III, IV e V desta lei, así como as relativas á tributación familiar e réximes especiais, contidas nos títulos IX e X desta lei.

CAPÍTULO II

Residencia habitual no territorio dunha comunidade autónoma

Artigo 72. Residencia habitual no territorio dunha comunidade autónoma.

1. Para os efectos desta lei, considerarase que os contribuíntes con residencia habitual en territorio español son residentes no territorio dunha comunidade autónoma:

1.º Cando permanezan no seu territorio un maior número de días do período impositivo.

Para determinar o período de permanencia, computáranse as ausencias temporais.

Salvo proba en contrario, considerarase que unha persoa física permanece no territorio dunha comunidade autónoma cando no devandito territorio radique a súa vivenda habitual.

2.º Cando non fose posible determinar a permanencia a que se refire o ordinal 1.º anterior, consideraranse residentes no territorio da comunidade autónoma onde teñan o seu principal centro de intereses. Considerárase como tal o territorio onde obteñan a maior parte da base imponible do imposto sobre a renda das persoas físicas, determinada polos seguintes compoñentes de renda:

a) Rendementos do traballo, que se entenderán obtidos onde radique o centro de traballo respectivo, se existe.

b) Rendementos do capital inmobiliario e ganancias patrimoniais derivados de bens inmoables, que se entenderán obtidos no lugar en que radiquen estes.

c) Rendementos derivados de actividades económicas, xa sexa empresariais ou profesionais, que se entenderán obtidos onde radique o centro de xestión de cada unha das.

3.º Cando non se poida determinar a residencia conforme aos criterios establecidos nos ordinais 1.º e 2.º anteriores, consideraranse residentes no lugar da súa última residencia declarada para os efectos do imposto sobre a renda das persoas físicas.

2. As persoas físicas residentes no territorio dunha comunidade autónoma, que pasasen a ter a súa residencia habitual no doutra, cumprirán as súas obrigas tributarias de acordo coa nova residencia, cando este actúe como punto de conexión.

Ademais, cando en virtude do previsto na alínea 3 seguinte deba considerarse que non existiu cambio de residencia, as persoas físicas deberán presentar as autoliquidacións complementarias que correspondan, con inclusión dos xuros de mora.

O prazo de presentación das autoliquidacións complementarias rematará o mesmo día que conclúa o prazo de presentación das declaracións polo imposto sobre a renda das persoas físicas correspondentes ao ano en que concorran as circunstancias que, segundo o previsto na alínea 3 seguinte, determinen que deba considerarse que non existiu cambio de residencia.

3. Non producirán efecto os cambios de residencia que teñan por obxecto principal lograr unha menor tributación efectiva neste imposto.

Presumirase, salvo que a nova residencia se prolongue de maneira continuada durante, polo menos, tres anos, que non existiu cambio, en relación ao rendemento cedido do imposto sobre a renda das persoas físicas, cando concorran as seguintes circunstancias:

a) Que no ano no cal se produce o cambio de residencia ou no seguinte, a base imponible do imposto sobre a renda das persoas físicas sexa superior en, polo menos, un 50 por cento á do ano anterior ao cambio.

En caso de tributación conxunta determinarase de acordo coas normas de individualización.

b) Que no ano no cal se produce a situación a que se refire o parágrafo a) anterior, a súa tributación efectiva polo imposto sobre a renda das persoas físicas sexa inferior á que correspondese de acordo coa normativa aplicable na comunidade autónoma na que residía con anterioridade ao cambio.

c) Que no ano seguinte a aquel no cal se produce a situación á que se refire o parágrafo a) anterior, ou no seguinte, volva ter a súa residencia habitual no territorio da comunidade autónoma na que residiu con anterioridade ao cambio.

4. As persoas físicas residentes en territorio español, que non permanezan no devandito territorio máis de 183 días durante o ano natural, consideraranse residentes no territorio da comunidade autónoma en que radique o núcleo principal ou a base das súas actividades ou dos seus intereses económicos.

5. As persoas físicas residentes en territorio español por aplicación da presunción prevista no último parágrafo da alínea 1 do artigo 9 desta lei, consideraranse residentes no territorio da comunidade autónoma en que residan habitualmente o cónxuxe non separado legalmente e os fillos menores de idade que dependan delas.

CAPÍTULO III

Cálculo do gravame autonómico

Sección 1.ª Determinación da cota íntegra autonómica.

Artigo 73. Cota íntegra autonómica.

A cota íntegra autonómica do imposto será a suma das contías resultantes de aplicar os tipos de gravame, aos que se refiren os artigos 74 e 76 da lei, á base liquidable xeral e do aforo, respectivamente.

Artigo 74. Escala autonómica do imposto.

1. (176) A parte da base liquidable xeral que exceda do importe do mínimo persoal e familiar que resulte dos incrementos ou diminucións a que se refire o artigo 56.3 desta Lei, será gravada da seguinte forma:

1.º Á base liquidable xeral aplicaráselle os tipos da escala autonómica do imposto que, conforme o previsto na Lei 22/2009, pola que se regula o sistema de financiamento das comunidades autónomas de réxime común e cidades con estatuto de autonomía, fosen aprobadas pola comunidade autónoma. **(177)**

2.º A contía resultante minorarase no importe derivado de aplicar a parte da base liquidable xeral correspondente ao mínimo persoal e familiar que resulte dos incrementos ou diminucións a que se refire o artigo 56.3 desta Lei, a escala prevista no número 1.º anterior.

2. Entenderase por tipo medio de gravame xeral autonómico o derivado de multiplicar por 100 o cociente resultante de dividir a cota obtida pola aplicación do previsto na alínea anterior pola base liquidable xeral. O tipo medio de gravame xeral autonómico expresarase con dous decimais.

Artigo 75. Especialidades aplicables nos supostos de anualidades por alimentos en favor dos fillos. (178)

Os contribuíntes que satisfagan anualidades por alimentos aos seus fillos por decisión xudicial sen dereito á aplicación por estes últimos do mínimo por descendentes previsto no artigo 58 desta Lei cando o importe delas sexa inferior á base liquidable xeral, aplicarán a escala prevista no número 1.º da alínea 1 do artigo anterior separadamente ao importe das anualidades por alimentos e ao resto da base liquidable xeral.

A contía total resultante minorarase no importe derivado de aplicar a escala prevista no número 1.º da alínea 1 do artigo 74 desta lei á parte da base liquidable xeral correspondente ao mínimo persoal e familiar que resulte dos incrementos ou diminucións a que se refire o artigo 56.3 desta Lei, incrementado en 1.980 euros anuais, sen que poida resultar negativa como consecuencia de tal minoración.

(176) Apartado 1 do artigo 74 redactado, con efectos a partir do 1 de xaneiro de 2011 e vixencia indefinida, pola Lei 39/2010, do 22 de decembro, de orzamentos xerais do Estado para o ano 2011 (BOE do 23).

(177) As escalas autonómicas do imposto aprobadas para o exercicio 2015 polas respectivas comunidades autónomas contéñense na adenda deste apéndice normativo, páxinas 949 e ss.

(178) Artigo 75 modificado, con efectos desde o 1 de xaneiro de 2015, polo artigo Primeiro.Cincuenta da Lei 26/2014, do 27 de novembro, pola que se modifican a Lei 35/2006, do 28 de novembro, do imposto sobre a renda das persoas físicas, o texto refundido da Lei do imposto sobre a renda de non residentes, aprobado polo Real decreto lexislativo 5/2004, do 5 de marzo, e outras normas tributarias (BOE do 28).

Artigo 76. Tipo de gravame do aforro. (179)

A base liquidable do aforro, na parte que non corresponda, se é o caso, co mínimo persoal e familiar que resulte dos incrementos ou diminucións a que se refire o artigo 56.3 desta Lei, gravarase aos tipos que aparecen da seguinte forma:

1.º Á base liquidable do aforro aplicaráselle as taxas que se indican na escala seguinte:

Base liquidable do aforro – Ata euros	Cota íntegra – Euros	Resto base liquidable do aforro – Ata euros	Tipo aplicable – Porcentaxe
0	0	6.000	9,5
6.000,00	570	44.000	10,5
50.000,00	5.190	En diante	11,5

2.º A contía resultante minorará no importe derivado de aplicarlle, á parte da base liquidable do aforro correspondente ao mínimo persoal e familiar que resulte dos incrementos ou diminucións aos que se refire o artigo 56.3 desta lei, a escala prevista no número 1.º anterior.

Sección 2.ª Determinación da cota líquida autonómica

Artigo 77. Cota líquida autonómica.

1. (180) A cota líquida autonómica será o resultado de diminuír a cota íntegra autonómica na suma de:

a) O 50 por 100 do importe total das deducións previstas na alínea 2, 3, 4, 5, 6 e 7 do artigo 68 desta lei, cos límites e requisitos de situación patrimonial previstos nos seus artigos 69 e 70.

b) O importe das deducións establecidas pola comunidade autónoma no exercicio das competencias previstas na Lei 22/2009, do 18 de decembro polo que se regula o sistema de financiamento das comunidades autónomas de réxime común e cidades con estatuto de autonomía e modifícanse determinadas normas tributarias

2. O resultado das operacións a que se refire a alínea anterior non poderá ser negativo.

Artigo 78. Suprimido. (181)

(179) Artigo 75 modificado, con efectos desde o 1 de xaneiro de 2015, polo artigo Primeiro.Cincuenta e un da Lei 26/2014, do 27 de novembro, pola que se modifican a Lei 35/2006, do 28 de novembro, do imposto sobre a renda das persoas físicas, o texto refundido da Lei do imposto sobre a renda de non residentes, aprobado polo Real decreto lexislativo 5/2004, do 5 de marzo, e outras normas tributarias (BOE do 28).

(180) Apartado 1 do artigo 77 modificado, con efectos desde 1 de xaneiro de 2015, polo artigo Primeiro.Cincuenta e dous da Lei 26/2014, do 27 de novembro, pola que se modifican a Lei 35/2006, do 28 de novembro, do imposto sobre a renda das persoas físicas, o texto refundido da Lei do imposto sobre a renda de non residentes, aprobado polo Real decreto lexislativo 5/2004, do 5 de marzo, e outras normas tributarias (BOE do 28).

(181) Artigo 78 suprimido, con efectos desde o 1 de xaneiro de 2013, polo artigo 1.Seis da Lei 16/2012, do 27 de decembro, pola que se adoptan diversas medidas tributarias dirixidas á consolidación das finanzas públicas e ao impulso da actividade económica (BOE do 28).

TÍTULO VIII

Cota diferencial

Artigo 79. Cota diferencial. (182)

A cota diferencial será o resultado de minorar a cota líquida total do imposto, que será a suma das cotas líquidas, estatal e autonómica, nos seguintes importes:

- a) A dedución por dobre imposición internacional prevista no artigo 80 desta lei.
- b) As deducións ás que se refiren o artigo 91.10 e o artigo 92.4 desta Lei.
- c) As retencións ás que se refire a alínea 11 do artigo 99 desta Lei.
- d) Cando o contribuínte adquira a súa condición por cambio de residencia, as retencións e ingresos a conta a que se refire a alínea 8 do artigo 99 desta lei, así como as cotas satisfeitas do imposto sobre a renda de non-residentes e esixibles durante o período impositivo en que se produza o cambio de residencia.
- e) As retencións, os ingresos a conta e os pagamentos fracionados previstos nesta lei e nas súas normas regulamentarias de desenvolvemento.

Artigo 80. Dedución por dobre imposición internacional.

1. Cando entre as rendas do contribuínte figuren rendementos ou ganancias patrimoniais obtidos e gravados no estranxeiro, deducirase a menor das cantidades seguintes:

a) O importe efectivo do satisfeito no estranxeiro por razón dun imposto de natureza idéntica ou análoga a este imposto ou ao imposto sobre a renda de non-residentes sobre os devanditos rendementos ou ganancias patrimoniais.

b) O resultado de aplicar o tipo medio efectivo de gravame á parte de base liquidable gravada no estranxeiro.

2. Para estes efectos, o tipo medio efectivo de gravame será o resultado de multiplicar por 100 o cociente obtido de dividir a cota líquida total pola base liquidable. Para tal fin, deberase diferenciar o tipo de gravame que corresponda ás rendas xerais e do aforro, segundo proceda. O tipo de gravame expresarase con dous decimais.

3. (183) Cando se obteñan rendas no estranxeiro a través dun establecemento permanente, practicarase a

dedución por dobre imposición internacional prevista neste artigo e en ningún caso resultará de aplicación o procedemento de eliminación da dobre imposición previsto no artigo 22 do texto refundido da Lei do imposto sobre sociedades.

Artigo 80 bis. Suprimido (184)

Artigo 81. Dedución por maternidade.

1. As mulleres con fillos menores de tres anos con dereito á aplicación do mínimo por descendentes previsto no artigo 58 desta lei, que realicen unha actividade por conta propia ou allea pola cal estean dadas de alta no réxime correspondente da Seguridade Social ou mutualidade, poderán minorar a cota diferencial deste imposto ata en 1.200 euros anuais por cada fillo menor de tres anos.

Nos supostos de adopción ou acollemento, tanto preadoptivo como permanente, a dedución poderase practicar, con independencia da idade do menor, durante os tres anos seguintes á data da inscrición no Rexistro Civil.

Cando a inscrición non sexa necesaria, a dedución poderase practicar durante os tres anos posteriores á data da resolución xudicial ou administrativa que a declare.

En caso de falecemento da nai, ou cando a garda e custodia se atribúa de forma exclusiva ao pai ou, de ser o caso, a un titor, sempre que cumpra os requisitos previstos neste artigo, este terá dereito á práctica da dedución pendente.

2. A dedución calcularase de forma proporcional ao número de meses en que se cumpran de forma simultánea os requisitos previstos na alínea 1 anterior, e terá como límite para cada fillo as cotizacións e cotas totais á Seguridade Social e mutualidades xeradas en cada período impositivo con posterioridade ao nacemento ou adopción. (185)

Para os efectos do cálculo deste límite, computaranse as cotizacións e cotas polos seus importes íntegros, sen tomar en consideración as bonificacións que puidesen corresponder.

3. Poderáselle solicitar á Axencia Estatal de Administración Tributaria o aboamento da dedución de forma anticipada. Nestes supostos, non se minorará a cota diferencial do imposto.

4. Regulamentariamente regularanse o procedemento e as condicións para ter dereito á práctica desta dedución, así como os supostos en que se poida solicitar de forma anticipada o seu aboamento.

non residentes, aprobado polo Real decreto lexislativo 5/2004, do 5 de marzo, e outras normas tributarias (BOE do 28).

(184) Artigo 80 bis suprimido, con efectos desde o 1 de xaneiro de 2015, polo artigo Primeiro.Cincuenta e cinco da Lei 26/2014, do 27 de novembro, pola que se modifican a Lei 35/2006, do 28 de novembro, do imposto sobre a renda das persoas físicas, o texto refundido da Lei do imposto sobre a renda de non residentes, aprobado polo Real decreto lexislativo 5/2004, do 5 de marzo, e outras normas tributarias (BOE do 28)..

(185) Respecto das obrigacións de subministración de información, véxase a disposición adicional décimo terceira 3.c) desta lei e o artigo 69.7 e 69.8 do Regulamento do IRPF.

(182) Artigo 79 modificado, con efectos desde o 1 de xaneiro de 2015, polo artigo Primeiro.Cincuenta e tres da Lei 26/2014, do 27 de novembro, pola que se modifican a Lei 35/2006, do 28 de novembro, do imposto sobre a renda das persoas físicas, o texto refundido da Lei do imposto sobre a renda de non residentes, aprobado polo Real decreto lexislativo 5/2004, do 5 de marzo, e outras normas tributarias (BOE do 28).

(183) Alínea 3 do artigo 80 modificado, con efectos desde o 1 de xaneiro de 2015, polo artigo Primeiro.Cincuenta e catro da Lei 26/2014, do 27 de novembro, pola que se modifican a Lei 35/2006, do 28 de novembro, do imposto sobre a renda das persoas físicas, o texto refundido da Lei do imposto sobre a renda de

Artigo 60. Procedemento para a práctica da dedución por maternidade e o seu pagamento anticipado.

1. A dedución por maternidade regulada no artigo 81 da Lei do imposto aplicarase proporcionalmente ao número de meses en que se cumpran de forma simultánea os requisitos previstos na alínea 1 do citado artigo, e terá como límite para cada fillo as cotizacións e cotas totais á Seguridade Social e mutualidades de carácter alternativo producirá en cada período impositivo con posterioridade ao nacemento, adopción ou acollemento.

Para os efectos do cálculo deste límite computaranse as cotizacións e cotas polos seus importes íntegros sen tomar en consideración as bonificacións que puidesen corresponder.

2. Para os efectos do cómputo do número de meses para o cálculo do importe da dedución a que se refire a alínea anterior, teranse en conta as seguintes regras:

1.^a A determinación dos fillos que darán dereito á percepción da dedución realizarase de acordo coa súa situación o último día de cada mes.

2.^a O requisito de alta no réxime correspondente da Seguridade Social ou mutualidade entenderase cumprido cando esta situación se produza en calquera día do mes.

3. Cando teña lugar a adopción dun menor que estivese en réxime de acollemento, ou se produza un cambio na situación do acollemento, a dedución por maternidade practicarase durante o tempo que reste ata esgotar o prazo máximo dos tres anos a que se refire o parágrafo segundo da alínea 1 de artigo 81 de Lei de imposto.

4. No suposto de existencia de varios contribuíntes con dereito á aplicación da dedución por maternidade respecto deste acollido ou tutelado, o seu importe ratearase entre eles por partes iguais.

5. 1.^o Os contribuíntes con dereito á aplicación desta dedución poderán solicitarlle á Axencia Estatal da Administración Tributaria o seu aboamento de forma anticipada por cada un dos meses en que estean dados de alta na Seguridade Social ou mutualidade e coticen os prazos mínimos que a continuación se indican:

a) Traballadores con contrato de traballo a xornada completa, en alta durante polo menos quince días de cada mes, no réxime xeral ou nos réximes especiais da minaría do carbón e dos traballadores do mar.

b) Traballadores con contrato de traballo a tempo parcial cuxa xornada laboral sexa de, polo menos, o 50 por cento da xornada ordinaria na empresa, en cómputo mensual, e se atopen en alta durante todo o mes nos réximes citados no parágrafo anterior.

c) Traballadores por conta allea en alta no réxime especial agrario da Seguridade Social no mes e que realicen, polo menos, dez xornadas reais no devandito período.

d) Traballadores incluídos nos restantes réximes especiais da Seguridade Social non citados nos pa-

rágrafos anteriores ou mutualistas das respectivas mutualidades alternativas á Seguridade Social que se atopen en alta durante quince días no mes.

2.^o A tramitación do aboamento anticipado efectuarase de acordo co seguinte procedemento:

a) A solicitude presentarse no lugar, forma e prazo que determine o Ministro de Economía e Facenda, quen poderá determinar os casos nos que se poida formular por medios telemáticos ou telefónicos. No suposto previsto na alínea 4 deste artigo, as solicitudes deberán presentarse de forma simultánea. **(186)**

b) A Axencia Estatal de Administración Tributaria, á vista da solicitude recibida, e dos datos que constan no seu poder, aboará de oficio de forma anticipada e a conta o importe da dedución por maternidade. No suposto de que non procedese o aboamento anticipado da dedución, notificaralle tal circunstancia ao contribuínte con expresión das causas que motivan a denegación.

c) O aboamento da dedución de forma anticipada efectuarase, mediante transferencia bancaria, a Axencia Estatal de Administración Tributaria mensualmente e sen rateos por un importe de 100 euros por cada fillo. O ministro de Economía e Facenda poderá autorizar o aboamento por cheque cruzado ou nominativo cando concorran circunstancias que o xustifiquen.

3.^o Os contribuíntes con dereito ao aboamento anticipado da dedución por maternidade estarán obrigados a comunicarlle á Administración tributaria as variacións que afecten ao seu aboamento anticipado, así como cando por algunha causa ou circunstancia sobrevida, incumpran algún dos requisitos para a súa percepción. A comunicación efectuarase utilizando o modelo que, para estes efectos, aprobe o ministro de Economía e Facenda, quen establecerá o lugar, forma e prazos de presentación, así como os casos en que a devandita comunicación se poida realizar por medios telemáticos ou telefónicos.

4.^o Cando o importe da dedución por maternidade non se correspondese co do seu aboamento anticipado, os contribuíntes deberán regularizar tal situación na súa declaración por este imposto. No suposto de contribuíntes non obrigados a declarar deberán comunicarlle, para estes efectos, á Administración tributaria a información que determine o ministro de Economía e Facenda, quen, así mesmo, establecerá o lugar, forma e prazo da súa presentación.

5.^o Non serán esixibles xuros de mora pola percepción, a través do aboamento anticipado e por causa non imputable ao contribuínte, de cantidades superiores á dedución por maternidade que corresponda.

(186) Véxase a Orde 394/2011, do 21 de febreiro, pola que se aproba o modelo 140, de solicitude do aboamento anticipado e comunicación de variacións da dedución por maternidade do imposto sobre a renda das persoas físicas (BOE do 28).

Artigo 81 bis. Deducións por familia numerosa ou persoas con discapacidade á cargo. (187)

1. Os contribuíntes que realicen unha actividade por conta propia ou allea pola cal estean dados de alta no réxime correspondente da Seguridade Social ou mutualidade poderán minorar a cota diferencial do imposto nas deducións seguintes:

a) Por cada descendente con discapacidade con dereito á aplicación do mínimo por descendentes previsto no artigo 58 desta lei, ata 1200 euros anuais.

b) Por cada ascendente con discapacidade con dereito á aplicación do mínimo por ascendentes previsto no artigo 59 desta lei, ata 1200 euros anuais.

c) Por ser un ascendente, ou un irmán orfo de pai e nai, que forme parte dunha familia numerosa consonte a Lei 40/2003, do 18 de novembro, de protección ás familias numerosas, ou por ser un ascendente separado legalmente, ou sen vínculo matrimonial, con dous fillos sen dereito a percibir anualidades por alimentos e polos que teña dereito á totalidade do mínimo previsto no artigo 58 desta lei, ata 1200 euros anuais

Para o caso de familias numerosas de categoría especial, esta dedución incrementarase nun 100 por 100. Este incremento non se terá en conta para os efectos do límite aos que se refire a alínea 2 deste artigo.

Así mesmo poderán minorar a cota diferencial do imposto nas deducións previstas anteriormente os contribuíntes que perciban prestacións contributivas e asistenciais do sistema de protección do desemprego, pensións aboadas polo réxime xeral e os réximes especiais da Seguridade Social ou polo réxime de clases pasivas do Estado, así como os contribuíntes que perciban prestacións análogas ás anteriores recoñecidas aos profesionais non integrados no réxime especial da Seguridade Social dos traballadores por conta propia ou autónomos polas mutualidades de previsión social que actúen como alternativas ao réxime especial da Seguridade Social mencionado, sempre que se trate de prestacións por situacións idénticas ás previstas para a correspondente pensión da Seguridade Social. **(188)**

Cando dous ou máis contribuíntes teñan dereito á aplicación dalgunha das anteriores deducións respecto dun mesmo descendente, ascendente ou familia numerosa, o seu importe ratearase entre eles a partes iguais, sen prexuízo do disposto na alínea 4 deste artigo.

2. As deducións calcularanse de xeito proporcional ao número de meses nos que se cumpran de maneira si-

multánea os requisitos previstos na alínea 1 anterior, e terán como límite para cada unha das deducións, para o caso dos contribuíntes aos que se refire o primeiro parágrafo da alínea 1 anterior, as cotizacións e cotas totais á Seguridade Social e Mutualidades devindicadas en cada período impositivo. No entanto, se tivera dereito á dedución prevista nas letras a) ou b) da alínea anterior respecto de varios ascendentes ou descendentes con discapacidade, o citado límite aplicarase de maneira independente respecto de cada un deles.

Para os efectos do cálculo deste límite, computaranse as cotizacións e cotas polos seus importes íntegros, sen tomar en consideración as bonificacións que puidesen corresponder.

3. Poderáselle solicitar á Axencia Estatal de Administración Tributaria o aboamento das deducións de maneira anticipada. Para estes casos, non minorará a cota diferencial do imposto.

4. Regulamentariamente, controlaranse o procedemento e as condicións para ter dereito á práctica destas deducións, así como os casos nos que se poida solicitar de maneira anticipada o seu aboamento.

Así mesmo, regulamentariamente, poderán determinar-se os casos de cesión do dereito á dedución a outro contribuínte que teña dereito á súa aplicación respecto dun mesmo descendente, ascendente ou familia numerosa.

Neste caso, para os efectos do cálculo da dedución á que se refire a alínea 2 deste artigo, terase en conta de maneira conxunta, tanto o número de meses nos que se cumpran de xeito simultáneo os requisitos previstos na alínea 1 deste artigo coma as cotizacións e cotas totais á Seguridade Social e Mutualidades correspondentes a todos os contribuíntes que tiveran dereito á dedución.

Entenderase que non existe transmisión lucrativa para os efectos fiscais por esta cesión.

Artigo 60 bis. Procedemento para a práctica das deducións por familia numerosa ou persoas con discapacidade á cargo e o seu pagamento anticipado. (189)

1. As deducións reguladas no artigo 81 bis da Lei do imposto aplicaranse, para cada contribuínte con dereito a elas, proporcionalmente ao número de meses nos que se cumpran de maneira simultánea os requisitos previstos na alínea 1 do citado artigo, e terán como límite para cada dedución as cotizacións e cotas á Seguridade Social e mutualidades de carácter alternativo devindicadas en cada período impositivo

(187) Artigo 81 bis engadido, con efectos desde o 1 de xaneiro de 2015, polo artigo Primeiro.Cincuenta e seis da Lei 26/2014, do 27 de novembro, pola que se modifican a Lei 35/2006, do 28 de novembro, do imposto sobre a renda das persoas físicas, o texto refundido da Lei do imposto sobre a renda de non residentes, aprobado polo Real decreto lexislativo 5/2004, do 5 de marzo, e outras normas tributarias (BOE do 28). As alíneas 1 e 2 foron modificadas, con efectos desde o 1 de xaneiro de 2015, polo artigo 4.Un da Lei 25/2015, do 28 de xullo, de mecanismo de segunda oportunidade, redución da carga financeira e outras medidas de orde social (BOE do 29).

(188) Véxase a disposición adicional cuadraxésimo segunda desta lei.

(189) Artigo 60 bis do Regulamento engadido, con efectos desde o 1 de xaneiro de 2015, polo artigo único.Un do Real decreto 1003/2014, do 5 de decembro, polo que se modifica o Regulamento do imposto sobre a renda das persoas físicas, aprobado polo Real decreto 439/2007, do 30 de marzo, en materia de pagamentos en conta e deducións por familia numerosa ou persoas con discapacidade á cargo (BOE do 6). Véxase a Orde HAP/2486/2014, do 29 de decembro, pola que se aproba o modelo 143 para a solicitude do aboamento anticipado das deducións por familia numerosa e persoas con discapacidade á cargo do imposto sobre a renda das persoas físicas e pola que se regulan o lugar, prazo e formas de presentación (BOE do 31), modificada pola Orde HAP/410/2015, do 11 de marzo (BOE do 12).

con posterioridade ao momento no que se cumpran estes requisitos.

Non obstante, se o contribuínte tivera ese dereito á dedución prevista nas letras a) ou b) da alínea 1 do artigo 81 bis da Lei do imposto respecto de varios ascendentes ou descendentes con discapacidade, o devandito límite aplicarase de xeito independente respecto de cada un deles.

Para o caso de familias numerosas de categoría especial, o incremento da dedución á que se refire a letra c) da alínea 1 do artigo 81 bis da Lei do imposto non se terá en conta para os efectos do citado límite.

Para os efectos do cálculo deste límite, computaranse as cotizacións e cotas polos seus importes integros sen tomar en consideración as bonificacións que puidesen corresponder.

2. Para os efectos do cómputo do número de meses para o cálculo do importe da dedución á que se refire a alínea anterior teranse en conta as regras seguintes:

1.^a A determinación da condición de familia numerosa e da situación de discapacidade realizarase de acordo coa súa situación o último día de cada mes.

2.^a O requisito de alta no réxime correspondente da Seguridade Social ou mutualidade entenderase cumprido cando esta situación se produza en calquera día do mes.

3. Os contribuíntes con dereito á aplicación destas deducións poderán solicitarlle á Axencia Estatal de Administración Tributaria o seu aboamento de maneira anticipada por cada un dos meses nos que estean dados de alta na Seguridade Social ou mutualidade e coticen os prazos mínimos que se indican a seguir:

a) Traballadores con contrato de traballo de xornada completa, en alta durante polo menos quince días de cada mes no Réxime Xeral ou nos Réximes Especiais da Minería do Carbón e dos Traballadores do Mar.

b) Traballadores con contrato de traballo a tempo parcial cuxa xornada laboral sexa de, polo menos, o 50 por 100 da xornada ordinaria na empresa, en cómputo mensual, e estean de alta durante todo o mes nos réximes citados no parágrafo anterior.

c) Para o caso de traballadores por conta allea de alta no sistema especial para traballadores por conta allea agrarios incluídos no réxime xeral da Seguridade Social cando se optase por bases diarias de cotización, que realicen, polo menos, dez xornadas reais no devandito período.

d) Traballadores incluídos nos restantes réximes especiais da Seguridade Social non citados nos parágrafos anteriores ou mutualistas das respectivas mutualidades alternativas á Seguridade Social que estean de alta durante quince días no mes.

4.1.º A tramitación do aboamento anticipado efectuarase de acordo co procedemento seguinte:

a) A solicitude presentarase no lugar, forma e prazo que determine o ministro de Facenda e Administración Públicas, por cada contribuínte con dereito a dedución. No entanto, poderase optar por presentar

unha solicitude colectiva por todos os contribuíntes que puidesen ter dereito á dedución respecto dun mesmo descendente, ascendente ou familia numerosa. Para este caso, deberase designar como primeiro solicitante un contribuínte que cumpra, no momento de presentar a solicitude, os requisitos previstos na alínea 1 do artigo 81 bis da Lei do imposto.

Cada mes de xaneiro poderá modificarse a modalidade de solicitude respecto de cada unha das deducións.

Os solicitantes e os descendentes ou ascendentes con discapacidade que se relacionen na solicitude deberán dispoñer de número de identificación fiscal.

b) A Axencia Estatal de Administración Tributaria, á vista da solicitude recibida, e dos datos que obran no seu poder, aboaralle de oficio de maneira anticipada e na conta o importe de cada dedución ao solicitante. Para o caso de que se efectuase unha solicitude colectiva, o aboamento faráselle a quen figure como primeiro solicitante.

Para o caso de que non procedese o aboamento anticipado, notificaráselle esta circunstancia ao contribuínte con expresión das causas que motivan a denegación.

c) O aboamento da dedución de maneira anticipada efectuarao mensualmente a Axencia Estatal de Administración Tributaria, mediante transferencia bancaria, por importe de 100 euros por cada descendente, ascendente ou familia numerosa ao que se refire a alínea 1 do artigo 81 bis da Lei do imposto se a solicitude foi colectiva. O citado importe será de 200 euros se se trata dunha familia numerosa de categoría especial. Para o caso de solicitude individual, aboaráselle ao solicitante a cantidade que resulte de dividir o importe que proceda dos indicados anteriormente entre o número de contribuíntes con dereito á aplicación do mínimo respecto do mesmo descendente ou ascendente con discapacidade, ou entre o número de ascendentes ou irmáns orfos de pai e nai que formen parte da mesma familia numerosa, segundo proceda.

O ministro de Facenda e Administracións Públicas poderá autorizar o aboamento por cheque cruzado ou nominativo cando concorran circunstancias que o xustifiquen.

2.º Os contribuíntes con dereito ao aboamento anticipado das citadas deducións estarán obrigados a comunicarlle á administración tributaria as variacións que afecten ao seu aboamento anticipado, así como cando, por algunha causa ou circunstancia sobrevida, incumplan algúns dos requisitos para a súa percepción. A comunicación efectuarase no lugar, forma e prazo que determine o ministro de Facenda e Administracións Públicas.

3.º Cando o importe de cada unha das deducións non se correspondese co do seu aboamento anticipado, os contribuíntes deberán regularizar esta situación na súa declaración por este imposto. Para o

caso de contribuíntes non obrigados a declarar, esta regularización efectuarase mediante o ingreso das cantidades percibidas en exceso no lugar, forma e prazo que determine o ministro de Facenda e Administracións Públicas. **.(190)**

4.º Non serán esixibles xuros de mora pola percepción, a través do aboamento anticipado e por causa non imputable ao contribuínte, de cantidades superiores ás deducións reguladas no artigo 81 bis da Lei do imposto.

5. Cando dous ou máis contribuíntes teñan dereito á aplicación dalgunha das anteriores deducións respecto dun mesmo descendente, ascendente ou familia numerosa, poderase ceder o dereito á dedución a un deles. Neste caso, para os efectos do cálculo da dedución, aplicaranse as regras especiais seguintes:

a) O importe da dedución non se rateará entre eles senón que se aplicará, integramente, polo contribuínte en cuxo favor se cedese a dedución.

b) Computaranse os meses nos que calquera dos contribuíntes que tivesen dereito á dedución cumpran os requisitos previstos na alínea 1 deste artigo.

c) Teranse en conta de maneira conxunta as cotizacións e cotas totais á Seguridade Social e mutualidades correspondentes a todos os contribuíntes que tivesen dereito á dedución.

d) Os importes que, se é o caso, se percibiran anticipadamente, consideraranse obtidos polo contribuínte en cuxo favor se cedese a dedución.

Cando se optase pola percepción anticipada da dedución presentando unha solicitude colectiva, entenderase cedido o dereito á dedución a prol do primeiro solicitante. Nos restantes casos, entenderase cedido o dereito á dedución en prol do contribuínte que aplique a dedución na súa declaración, debendo constar esta circunstancia na declaración de todos os contribuíntes que tivesen dereito á dedución, agás que o cedente sexa un non obrigado a declarar, en cuxo caso esta cesión se efectuará mediante a presentación no lugar, forma e prazo que determine o ministro de Facenda e Administracións Públicas. **.(191)**

6. As comunidades autónomas e o Instituto de Maiores e Servizos Sociais estarán obrigados a subministrarlle por vía electrónica á Axencia Estatal de Administración Tributaria durante os dez primeiros días de cada mes os datos de familias numerosas e discapacidade correspondentes ao mes anterior.

(190) Véxase a Orde HFP/105/2017, do 6 de febreiro, que aproba o modelo 122 "Imposto sobre a renda das persoas físicas. Deducións por familia numerosa, por persoas con discapacidade ao cargo ou por ascendente con dous fillos separado legalmente ou sen vínculo matrimonial. Regularización do dereito á dedución por contribuíntes non obrigados a presentar declaración" (BOE do 10).

(191) Véxase a Orde HFP/105/2017, do 6 de febreiro, que aproba o modelo 121 "Imposto sobre a renda das persoas físicas. Deducións por familia numerosa ou por persoas con discapacidade ao cargo. Comunicación da cesión do dereito á dedución por contribuíntes non obrigados a presentar declaración" (BOE do 10).

O formato e contido da información serán os que, en cada momento, consten na sede electrónica da Axencia Estatal de Administración Tributaria en Internet.

TÍTULO IX

Tributación familiar

Artigo 82. Tributación conxunta.

1. Poderán tributar conxuntamente as persoas que formen parte dalgunha das seguintes modalidades de unidade familiar:

1.ª A integrada polos cónxuxes non separados legalmente e, se os houbese:

a) Os fillos menores, con excepción dos que, co consentimento dos pais, vivan independentes destes.

b) Os fillos maiores de idade incapacitados xudicialmente suxeitos á patria potestade prorrogada ou rehabilitada.

2.ª Nos casos de separación legal ou cando non existise vínculo matrimonial, a formada polo pai ou a nai e todos os fillos que convivan con un ou outro e que reúnan os requisitos a que se refire a regra 1.ª deste artigo.

2. Ninguén poderá formar parte de dúas unidades familiares ao mesmo tempo.

3. A determinación dos membros da unidade familiar realizarase atendendo á situación existente o 31 de decembro de cada ano.

Artigo 83. Opción pola tributación conxunta.

1. As persoas físicas integradas nunha unidade familiar poderán optar, en calquera período impositivo, por tributar conxuntamente no imposto sobre a renda das persoas físicas, conforme as normas xerais do imposto e as disposicións deste título, sempre que todos os seus membros sexan contribuíntes por este imposto.

A opción pola tributación conxunta non vinculará para períodos sucesivos.

2. A opción pola tributación conxunta deberá abranguer a totalidade dos membros da unidade familiar. Se un dos presenta declaración individual, os restantes deberán utilizar o mesmo réxime.

A opción exercitada para un período impositivo non poderá ser modificada con posterioridade respecto deste unha vez finalizado o prazo regulamentario de declaración.

No caso de falta de declaración, os contribuíntes tributarán individualmente, salvo que manifesten expresamente a súa opción no prazo de 10 días a partir do requirimento da Administración tributaria.

Artigo 84. Normas aplicables na tributación conxunta.

1. Na tributación conxunta serán aplicables as regras xerais do imposto sobre determinación da renda dos contribuíntes, determinación das bases imponible e li-

quidable e determinación da débeda tributaria, coas especialidades que se fixan nas alíneas seguintes.

2. Os importes e límites cuantitativos establecidos para os efectos da tributación individual aplicaranse en idéntica contía na tributación conxunta, sen que proceda a súa elevación ou multiplicación en función do número de membros da unidade familiar.

Non obstante:

1.º Os límites máximos de redución na base imponible previstos nos artigos 52, 53 e 54 e na disposición adicional undécima desta lei, serán aplicados individualmente por cada partícipe ou mutualista integrado na unidade familiar.

2.º (192) En calquera das modalidades de unidade familiar, aplicarase, con independencia do número de membros integrados nesta, o importe do mínimo previsto no apartado 1 do artigo 57, incrementado ou diminuído no seu caso para o cálculo do gravame autonómico nos termos previstos no artigo 56.3 desta Lei.

Para a cuantificación do mínimo ao que se refire a alínea 2 do artigo 57 e a alínea 1 do artigo 60, ambos os dous desta lei, teranse en conta as circunstancias persoais de cada un dos cónxuxes integrados na unidade familiar.

En ningún caso procederá a aplicación dos citados mínimos polos fillos, sen prexuízo da contía que proceda polo mínimo por descendentes e discapacidade.

3.º Na primeira das modalidades de unidade familiar do artigo 82 desta lei, a base imponible, con carácter previo ás reducións previstas nos artigos 51, 53 e 54 e na disposición adicional décimo primeira desta lei, reducirase en 3400 euros anuais. Para tal efecto, a redución aplicarase, en primeiro lugar, á base imponible xeral sen que poida resultar negativa como consecuencia de tal minoración. O remanente, se o houbese, minorará a base imponible do aforro, que tampouco poderá resultar negativa.

4.º Na segunda das modalidades de unidade familiar do artigo 82 desta lei, a base imponible, con carácter previo ás reducións previstas nos artigos 51, 53 e 54 e na disposición adicional décimo primeira desta lei, reducirase en 2150 euros anuais. Para tal efecto, a redución aplicarase, en primeiro lugar, á base imponible xeral sen que poida resultar negativa como consecuencia de tal minoración. O remanente, se o houbese, minorará a base imponible do aforro, que tampouco poderá resultar negativa.

Non se aplicará esta redución cando o contribuínte conviva co pai ou a nai dalgún dos fillos que forman parte da unidade familiar.

3. Na tributación conxunta serán compensables, conforme as normas xerais do imposto, as perdas patrimoniais e as bases liquidables xerais negativas, realizadas e non compensadas polos contribuíntes compoñentes

(192) Número 2º do apartado 2 do artigo 84 redactado, con efectos desde o 1 de xaneiro de 2010, pola Lei 22/2009, do 18 de decembro (BOE do 19).

da unidade familiar en períodos impositivos anteriores en que tributasen individualmente.

4. Os mesmos conceptos determinados en tributación conxunta serán compensables exclusivamente, en caso de tributación individual posterior, por aqueles contribuíntes aos cales lles correspondan de acordo coas regras sobre individualización de rendas contidas nesta lei.

5. As rendas de calquera tipo obtidas polas persoas físicas integradas nunha unidade familiar que optasen pola tributación conxunta serán gravadas acumuladamente.

6. Todos os membros da unidade familiar quedarán conxunta e solidariamente sometidos ao imposto, sen prexuízo do dereito a ratear entre si a débeda tributaria, segundo a parte de renda suxeita que lle corresponda a cada un deles.

TÍTULO X

Réximes especiais

Sección 1.ª: Imputación de rendas inmobiliarias

Artigo 85. Imputación de rendas inmobiliarias.

1. (193) No suposto dos bens inmobles urbanos, cualificados como tales no artigo 7 do texto refundido da Lei do catastro inmobiliario, aprobado polo Real decreto lexislativo 1/2004, do 5 de marzo, así como no caso dos inmobles rústicos con construcións que non resulten indispensables para o desenvolvemento de explotacións agrícolas, gandeiras ou forestais, non-afectos en ambos os dous casos a actividades económicas, nin xeradores de rendementos do capital, excluída a vivenda habitual .e o só non-edificado, terá a consideración de renda imputada a cantidade que resulte de aplicar o 2 por 100 ao valor catastral, determinándose proporcionalmente ao número de días que corresponda en cada período impositivo.

No caso de inmobles localizados en municipios nos que os valores catastrais fosen revisados, modificados ou determinados mediante un procedemento de valoración colectiva de carácter xeral, de conformidade coa normativa catastral, e entrasen en vigor a partir do 1 de xaneiro de 1994, a renda imputada será o 1,1 por 100 do valor catastral.

Se á data de devindicación do imposto o inmovible carecese de valor catastral ou este non lle fose notificado ao titular, a porcentaxe será do 1,1 por 100 e aplicarase sobre o 50 por 100 do maior dos valores seguintes: o comprobado pola administración para os efectos doutros tributos, ou o prezo ou o valor da adquisición.

(193) Alíneas 1 e 2 do artigo 85 modificadas, con efectos desde o 1 de xaneiro de 2015, polo artigo Primeiro.Cincuenta e sete da Lei 26/2014, do 27 de novembro, pola que se modifican a Lei 35/2006, do 28 de novembro, do imposto sobre a renda das persoas físicas, o texto refundido da Lei do imposto sobre a renda de non residentes, aprobado polo Real decreto lexislativo 5/2004, do 5 de marzo, e outras normas tributarias (BOE do 28).

Cando se trate de inmobles en construción e nos supostos nos que, por razóns urbanísticas, o inmoble non sexa susceptible de uso, non se estimará renda ningunha.

2. (194) Estas rendas imputaráselles aos titulares dos bens inmobles de acordo coa alínea 3 do artigo 11 desta lei.

Cando existan dereitos reais de gozo, a renda computable para estes efectos no titular do dereito será a que lle correspondería ao propietario.

3. Nos supostos de dereitos de aproveitamento por quenda de bens inmobles, a imputación efectuaráselle ao titular do dereito real, rateando o valor catastral en función da duración anual do período de aproveitamento.

Se na data de remuneración do imposto os inmobles a que se refire esta alínea carecesen de valor catastral, ou este non lle fose notificado ao titular, tomará como base de imputación o prezo de adquisición do dereito de aproveitamento.

Non procederá a imputación de renda inmobiliaria aos titulares de dereitos de aproveitamento por quenda de bens inmobles cando a súa duración non exceda de dúas semanas por ano.

Sección 2.^a Réxime de atribución de rendas

Artigo 86. Réxime de atribución de rendas.

As rendas correspondentes ás entidades en réxime de atribución de rendas atribuiráselles aos socios, herdeiros, comuneiros ou partícipes, respectivamente, de acordo co establecido nesta sección 2.^a.

Artigo 87. Entidades en réxime de atribución de rendas.

1. Terán a consideración de entidades en réxime de atribución de rendas aquelas ás que se refire o artigo 8.3 desta lei e, en particular, as entidades constituídas no estranxeiro cuxa natureza xurídica sexa idéntica ou análoga á das entidades en atribución de rendas constituídas de acordo coas leis españolas. **(195)**

2. O réxime de atribución de rendas non será aplicable ás sociedades agrarias de transformación, que tributarán polo imposto sobre sociedades.

3. As entidades en réxime de atribución de rendas non estarán suxeitas ao imposto sobre sociedades.

Artigo 88. Cualificación da renda atribuída.

As rendas das entidades en réxime de atribución de rendas atribuídas aos socios, herdeiros, comuneiros ou partícipes terán a natureza derivada da actividade ou fonte de onde procedan para cada un deles.

Artigo 89. Cálculo da renda atribuíble e pagamentos a conta.

1. Para o cálculo das rendas que hai que atribuírle a cada un dos socios, herdeiros, comuneiros ou partícipes, aplicaranse as seguintes regras:

(194) Véxase a nota anterior.

(195) Véxase o artigo 24 do Regulamento do IRPF.

1.^a As rendas determinaranse conforme as normas deste Imposto, e non serán aplicables as reducións previstas nos artigos 23.2, 23.3, 26.2 e 32 desta lei, coas seguintes especialidades:

a) A renda atribuíble determinarase de acordo co previsto na normativa do imposto sobre sociedades cando todos os membros da entidade en réxime de atribución de rendas sexan suxeitos pasivos do dito imposto ou contribuíntes polo imposto sobre a renda de non-residentes con establecemento permanente.

b) A determinación da renda atribuíble aos contribuíntes do imposto sobre a renda de non-residentes sen establecemento permanente efectuarase de acordo co previsto no capítulo IV do texto refundido da Lei do imposto sobre a renda de non residentes, aprobado polo Real decreto lexislativo 5/2004, do 5 de marzo.

c) Para o cálculo da renda atribuíble aos membros da entidade en réxime de atribución de rendas, que sexan suxeitos pasivos do imposto sobre sociedades ou contribuíntes polo imposto sobre a renda de non-residentes con establecemento permanente que non sexan persoas físicas, procedente de ganancias patrimoniais derivadas da transmisión de elementos non-afectos ao desenvolvemento de actividades económicas, non resultará de aplicación o establecido na disposición transitoria novena desta lei.

2.^a A parte de renda atribuíble aos socios, herdeiros, comuneiros ou partícipes, contribuíntes por este imposto ou polo imposto sobre sociedades, que formen parte dunha entidade en réxime de atribución de rendas constituída no estranxeiro, determinarase de acordo co sinalado na regra 1.^a anterior.

3.^a Cando a entidade en réxime de atribución de rendas obteña rendas de fonte estranxeira que procedan dun país co que España non teña subscrito un convenio para evitar a dobre imposición con cláusula de intercambio de información, non se computarán as rendas negativas que excedan das positivas obtidas no mesmo país e procedan da mesma fonte. O exceso computarase nos catro anos seguintes de acordo co sinalado nesta regra 3.^a.

2. Estarán suxeitas a retención ou ingreso a conta, conforme as normas deste imposto, as rendas que se lles satisfagan ou aboén ás entidades en réxime de atribución de rendas, con independencia de que todos ou algún dos seus membros sexa contribuínte por este imposto, suxeito pasivo do imposto sobre sociedades ou contribuínte polo imposto sobre a renda de non-residentes.

A devandita retención ou ingreso a conta deducirase na imposición persoal do socio, herdeiro, comuneiro ou partícipe, na mesma proporción en que se atribúan as rendas.

3. As rendas atribuiráselles aos socios, herdeiros, comuneiros ou partícipes segundo as normas ou pactos aplicables en cada caso e, se estes non lle constasen á Administración tributaria en forma fidedigna, atribuiranse por partes iguais.

4. Os membros da entidade en réxime de atribución de rendas que sexan contribuíntes por este imposto poderán practicar na súa declaración as reducións previstas nos artigos 23.2, 23.3, 26.2 e 32.1 desta lei.

5. Os suxeitos pasivos do imposto sobre sociedades e os contribuíntes polo imposto sobre a renda de non-residentes con establecemento permanente, que sexan membros dunha entidade en réxime de atribución de rendas que adquiera accións ou participacións en institucións de investimento colectivo, integrarán na súa base imponible o importe das rendas contabilizadas ou que deban contabilizarse procedentes das citadas accións ou participacións. Así mesmo, integrarán na súa base imponible o importe dos rendementos do capital mobiliario derivados da cesión a terceiros de capitais propios que se xerasen en favor da entidade en réxime de atribución de rendas.

Artigo 90. Obrigas de información das entidades en réxime de atribución de rendas.

1. As entidades en réxime de atribución de rendas deberán presentar unha declaración informativa, co contido que regulamentariamente se estableza, relativa ás rendas que cómpre atribuírlas aos seus socios, herdeiros, comeneiros ou partícipes, residentes ou non en territorio español.

2. A obriga de información a que se refire a alínea anterior deberá ser cumprida por quen teña a consideración de representante da entidade en réxime de atribución de rendas, de acordo co previsto no artigo 45.3 da Lei 58/2003, do 17 de decembro, xeral tributaria, ou polos seus membros contribuíntes por este imposto ou suxeitos pasivos polo imposto sobre sociedades no caso das entidades constituídas no estranxeiro.

3. As entidades en réxime de atribución de rendas deberán notificarlles aos seus socios, herdeiros, comeneiros ou partícipes, a renda total da entidade e a renda atribuíble a cada un dos nos termos que regulamentariamente se establezan.

4. O ministro de Economía e Facenda establecerá o modelo, así como o prazo, lugar e forma de presentación da declaración informativa a que se refire este artigo.

5. Non estarán obrigadas a presentar a declaración informativa a que se refire a alínea 1 deste artigo, as entidades en réxime de atribución de rendas que non exerzan actividades económicas e cuxas rendas non excedan de 3.000 euros anuais.

Artigo 70. Obrigas de información das entidades en réxime de atribución de rendas.

1. As entidades en réxime de atribución de rendas mediante as que se exerza unha actividade económica, ou cuxas rendas excedan de 3.000 euros anuais, deberán presentar anualmente unha declaración informativa na que, ademais dos seus datos identificativos e, se é o caso, os do seu representante, deberá constar a seguinte información:

a) Identificación, domicilio fiscal e número de identificación fiscal dos seus socios, herdeiros, comeneiros ou partícipes, residentes ou non en territorio español, incluíndose as variacións na composición da entidade ao longo de cada período impositivo.

No caso de que algún dos membros da entidade non sexa residente en territorio español, identificación de quen posúa a representación fiscal deste de acordo co establecido no artigo 10 do texto refundido da Lei do imposto sobre a renda de non-residentes, aprobado polo Real decreto lexislativo 5/2004, do 5 de marzo.

Se se trata de entidades en réxime de atribución de rendas constituídas no estranxeiro, deberánse identificar, nos termos sinalados neste artigo, os membros da entidade contribuíntes por este imposto ou suxeitos pasivos do imposto sobre sociedades, así como aos membros da entidade contribuíntes polo imposto sobre a renda de non-residentes respecto das rendas obtidas pola entidade suxeitas ao devandito imposto.

b) Importe total das rendas obtidas pola entidade e da renda atribuíble a cada un dos seus membros, especificándose, se é o caso:

1.º Ingresos íntegros e gastos deducibles por cada fonte de renda.

2.º Importe das rendas de fonte estranxeira, sinalando o país de procedencia, con indicación dos rendementos íntegros e gastos.

3.º No suposto a que se refire a alínea 5 do artigo 89 da Lei do imposto, identificación da institución de investimento colectivo cuxas accións participacións se adquiriron ou subscribiron, a data de adquisición ou subscrición e valor de adquisición das accións ou participacións, así como identificación da persoa ou entidade, residente ou non-residente, cesionaria dos capitais propios.

c) Bases das deducións.

d) Importe das retencións e ingresos a conta soporados pola entidade e os atribuíbles a cada un dos seus membros.

e) Importe neto da cifra de negocios de acordo co artigo 191 do texto refundido da Lei de sociedades anónimas, aprobado polo Real decreto lexislativo 1564/1989, do 22 de decembro. **(196)**

2. As entidades en réxime de atribución de rendas deberán notificarlles por escrito aos seus membros a información a que se refiren os parágrafos b), c) e d) da alínea anterior. A notificación deberá poñer a disposición dos membros da entidade no prazo dun mes desde a finalización do prazo de presentación da declaración a que se refire a alínea 1 anterior. disposición de los miembros da entidad en el prazo de un mes desde la finalización do prazo de presentación da declaración a que se refire el apartado 1 anterior.

3. O ministro de Economía e Facenda establecerá o modelo, o prazo, o lugar e a forma de presentación da declaración informativa a que se refire este artigo. **(197)**

(196) O citado texto refundido foi derogado, con efectos dende o 1 de setembro de 2010, polo texto refundido da Lei de sociedades de capital, aprobado polo Real decreto lexislativo 1/2010, do 2 de xullo (BOE do 3).

(197) Véxase a Orde HAP/2250/2015, do 23 de outubro (BOE do 29), pola que se aproba o modelo 184 de declaración informativa anual para presentar polas entidades en réxime de atribución de rendas e pola que se modifican outras normas tributarias.

Sección 3.ª Transparencia fiscal internacional

Artigo 91. Imputación de rendas no réxime de transparencia fiscal internacional. (198)

1. Os contribuíntes imputarán a renda positiva obtida por unha entidade non-residente en territorio español, en canto a devandita renda pertencese a algunha das clases previstas na alínea 2 deste artigo e se cumprisen as circunstancias seguintes:

a) Que por si soas ou conxuntamente con entidades vinculadas, segundo o previsto no artigo 16 do texto refundido da Lei do imposto sobre sociedades ou con outros contribuíntes unidos por vínculos de parentesco, incluído o cónxuxe, en liña directa ou colateral, consanguínea ou por afinidade ata o segundo grao inclusive, teñan unha participación igual ou superior ao 50 por cento no capital, os fondos propios, os resultados ou os dereitos de voto da entidade non-residente en territorio español, na data do peche do exercicio social desta última.

O importe da renda positiva que se deba incluír determinarase en proporción á participación nos resultados e, no seu defecto, á participación no capital, os fondos propios ou os dereitos de voto da entidade.

b) Que o importe satisfeito pola entidade non residente en territorio español, imputable a algunha das clases de rendas previstas na alínea 2 ou 3 deste artigo, por razón de gravame de natureza idéntica ou análoga ao imposto sobre sociedades, sexa inferior ao 75 por 100 do que correspondería de acordo coas normas daquel.

2. Os contribuíntes imputarán a renda total obtida pola entidade non residente en territorio español cando esta non dispoña da correspondente organización de medios materiais e persoais para a súa realización, mesmo se as operacións teñan carácter recorrente. No entanto, para o caso de dividendos, participacións en beneficios ou rendas derivadas da transmisión de participacións, atenderase, en calquera caso, ao disposto na alínea 4 deste artigo.

Entenderase por renda total o importe da base imponible que resulte de aplicar os criterios e principios establecidos na Lei do imposto sobre sociedades e nas restantes disposicións relativas ao imposto sobre sociedades para a determinación daquela.

Esta alínea non resultará de aplicación cando o contribuínte acredite que as referidas operacións se realizan cos medios materiais e persoais existentes nunha entidade non residente en territorio español pertencente ao mesmo grupo, no sentido do artigo 42 do Código de comercio, con independencia da súa residencia e da obriga de formular contas anuais consolidadas, ou que a súa constitución e operativa responde a motivos económicos válidos.

A aplicación do disposto no primeiro parágrafo desta alínea prevalecerá sobre o previsto na alínea seguinte.

3. Para o caso de non se aplicar o establecido na alínea anterior, imputarase unicamente a renda positiva que proveña de cada unha das fontes seguintes:

a) Titularidade de bens inmobles rústicos e urbanos ou de dereitos reais que recaian sobre estes, agás que estean afectos a unha actividade económica ou cedidos en uso a entidades non residentes, pertencentes ao mesmo grupo de sociedades da titular, no sentido do artigo 42 do Código de Comercio con independencia da súa residencia e da obriga de formular contas anuais consolidadas, e igualmente estiveran afectos a unha actividade económica.

b) Participación en fondos propios de calquera tipo de entidade e cesión a terceiros de capitais propios, nos termos previstos nas alíneas 1 e 2 do artigo 25 desta lei.

Non se entenderá incluída neste parágrafo b) a renda positiva que proceda dos seguintes activos financeiros:

1.º Os tidos para dar cumprimento a obrigas legais e regulamentarias orixinadas polo exercicio de actividades empresariais.

2.º Os que incorporen dereitos de crédito nacidos de relacións contractuais establecidas como consecuencia do desenvolvemento de actividades económicas.

3.º Os tidos como consecuencia do exercicio de actividades de intermediación en mercados oficiais de valores.

4.º Os tidos por entidades de crédito e aseguradoras como consecuencia do exercicio das súas actividades empresariais, sen prexuízo do establecido na letra g).

A renda positiva derivada da cesión a terceiros de capitais propios entenderase que procede da realización de actividades crediticias e financeiras a que se refire o parágrafo c), cando o cedente e o cesionario pertencen a un grupo de sociedades no sentido do artigo 42 do Código de comercio e os ingresos do cesionario procedan, polo menos no 85 por 100, do exercicio de actividades empresariais.

c) Operacións de capitalización e seguro, que teñan como beneficiaria a propia entidade.

d) Propiedade industrial e intelectual, asistencia técnica, bens móbiles, dereitos de imaxe e arrendamento ou subarrendamento de negocios ou minas, nos termos establecidos na alínea 4 do artigo 25 desta lei.

Non obstante, non será obxecto de imputación a renda procedente de dereitos de imaxe que se deba imputar consonte o disposto no artigo 92 desta lei.

e) Transmisión dos bens e dereitos referidos nas letras a), b), c) e d) anteriores que xere rendas.

f) Instrumentos financeiros derivados, agás os designados para cubrir un risco especificamente identificado derivado da realización de actividades económicas.

g) Actividades crediticias, financeiras, aseguradoras e de prestación de servizos, agás as directamente relacionadas con actividades de exportación, realizadas, directa ou indirectamente, con persoas ou entidades residentes en territorio español e vinculadas no sentido do artigo 18 da Lei do imposto sobre sociedades, en canto

(198) Artigo 91 modificado, con efectos desde o 1 de xaneiro de 2015, polo artigo Primeiro.Cincuenta e oito da Lei 26/2014, do 27 de novembro, pola que se modifican a Lei 35/2006, do 28 de novembro, do imposto sobre a renda das persoas físicas, o texto refundido da Lei do imposto sobre a renda de non residentes, aprobado polo Real decreto lexislativo 5/2004, do 5 de marzo, e outras normas tributarias (BOE do 28).

determinen gastos fiscalmente deducibles nas devanditas persoas residentes.

Non se incluíra a renda positiva prevista nesta letra g) cando máis do 50 por 100 dos ingresos derivados das actividades crediticias, financeiras, aseguradoras ou de prestación de servizos realizadas pola entidade non residente procedan de operacións efectuadas con persoas ou entidades non vinculadas no sentido do artigo 18 da Lei do imposto sobre sociedades.

4. Non se imputarán as rendas previstas nas letras b) e e) anteriores, no caso de valores derivados da participación no capital ou nos fondos propios de entidades que outorguen, polo menos, o 5 por 100 do capital dunha entidade e se posúan durante un prazo mínimo dun ano, coa finalidade de dirixir e xestionar a participación, sempre que dispoña da correspondente organización de medios materiais e persoais, e a entidade participada non teña como actividade principal a xestión dun patrimonio mobiliario ou inmobiliario nos termos previstos no artigo 4.Oito.Dous a) da Lei 19/1991, do 6 de xuño, do imposto sobre o patrimonio.

Para o caso de entidades que formen parte do mesmo grupo de sociedades segundo os criterios establecidos no artigo 42 do Código de comercio, con independencia da residencia e da obriga de formular contas anuais consolidadas, os requisitos relativos á porcentaxe de participación, así como a existencia dunha dirección e xestión da participación, determinaranse tendo en conta todas as que formen parte del.

5. Non se imputarán as rendas previstas na alínea 3 deste artigo cando a suma dos seus importes sexa inferior ao 15 por 100 da renda total obtida pola entidade non residente, agás as rendas ás que se refire a letra g) da devandita alínea que se imputarán na súa totalidade.

Non se imputará na base imponible do contribuínte o imposto ou impostos de natureza idéntica ou semellante ao imposto sobre sociedades efectivamente satisfeito pola sociedade non residente pola parte de renda para incluír.

As rendas positivas ás que se refiren as alíneas 2 e 3 imputaranse na base imponible xeral, de acordo co previsto no artigo 45 desta lei.

6. Estarán obrigados á imputación prevista neste artigo os contribuíntes comprendidos na letra a) da alínea 1, que participen directamente na entidade non residente ou indirectamente a través doutra ou doutras entidades non residentes. Neste último caso, o importe da renda positiva será o correspondente á participación indirecta.

7. A imputación realizarase no período impositivo que comprenda o día no que a entidade non residente en territorio español conclúe o seu exercicio social que, para estes efectos, non se poderá entender de duración superior a 12 meses.

8. O importe das rendas positivas para imputar calcularase consonte os principios e criterios establecidos na Lei do imposto sobre sociedades, e nas restantes disposicións relativas ao Imposto sobre sociedades para a determinación da base imponible.

Para estes efectos, utilizarase o tipo de cambio vixente ao pechamento do exercicio social da entidade non residente en territorio español.

Nunca se imputará unha cantidade superior á renda total da entidade non residente.

9. Non se integrarán na base imponible os dividendos ou participacións en beneficios na parte que corresponda á renda positiva que fose imputada. O mesmo tratamento será aplicado aos dividendos a conta.

Para o caso de distribución de reservas, atenderase á designación contida no acordo social, entendéndose aplicadas as últimas cantidades aboadas ás devanditas reservas.

Unha mesma renda positiva só poderá ser obxecto de imputación por unha única vez, calquera que sexa a forma e a entidade nas que se manifeste.

10. Será deducible da cota líquida o imposto ou gravame efectivamente satisfeito no estranxeiro por razón da distribución dos dividendos ou participacións en beneficios, sexa conforme a un convenio para evitar a dobre imposición ou de acordo coa lexislación interna do país ou territorio do que se trate, na parte que corresponda á renda positiva imputada con anterioridade na base imponible.

Esta dedución practicarase mesmo cando os impostos correspondan a períodos impositivos distintos a aquel no que se realizou a inclusión.

Nunca se deducirán os impostos satisfeitos en países ou territorios considerados como paraísos fiscais. **(199)**

Esta dedución non poderá exceder a cota íntegra que en España correspondería pagar pola renda positiva imputada na base imponible.

11. Para calcular a renda derivada da transmisión da participación, directa ou indirecta, empregaranse as regras contidas na letra a) da alínea 2 da disposición transitoria décima da Lei do imposto sobre sociedades, en relación á renda positiva imputada na base imponible. Os beneficios sociais aos que se refire o citado precepto serán os correspondentes á renda positiva imputada.

12. Os contribuíntes aos que sexa de aplicación o previsto neste artigo deberán presentar conxuntamente coa declaración polo imposto sobre a renda das persoas físicas os seguintes datos relativos á entidade non residente en territorio español

- a) Nome ou razón social, e lugar do domicilio social.
- b) Relación de administradores e lugar do domicilio fiscal.
- c) Balance, a conta de perdas e ganancias, e a memoria.
- d) Importe da renda positiva que deba ser imputada.
- e) Xustificación dos impostos satisfeitos respecto da renda positiva que deba ser imputada.

(199) Véxase a nota **(31)** da páxina 821.

13. Cando a entidade participada sexa residente en países ou territorios considerados como paraísos fiscais (200) ou nun país ou territorio de nula tributación, presumírase:

- a) Que se cumpre a circunstancia prevista na letra b) da alínea 1.
- b) Que as rendas da entidade participada cumpren as características da alínea 3 deste artigo.
- c) Que a renda obtida pola entidade participada é o 15 por 100 do valor de adquisición da participación.

As presuncións contidas nos parágrafos anteriores admitirán proba en contra.

14. Para os efectos do presente artigo, entenderase que o grupo de sociedades ás que se refire o artigo 42 do Código de comercio inclúe as entidades multigrupo e asociadas nos termos da lexislación mercantil.

15. O previsto neste artigo non será de aplicación cando a entidade non residente en territorio español sexa residente noutro Estado membro da Unión Europea, sempre que o contribuínte acredite que a súa constitución e operativa responde a motivos económicos válidos e que realiza actividades económicas, ou sexa unha institución de investimento colectiva, regulada pola Directiva 2009/65/CE do Parlamento Europeo e do Consello, do 13 de xullo de 2009, pola que se coordinan as disposicións legais, regulamentarias e administrativas sobre determinados organismos de investimento colectiva en valores mobiliarios, distintas das previstas no artigo 95 desta lei, constituída e domiciliada nalgún Estado membro da Unión Europea.

Sección 4.ª: dereitos de imaxe.

Artigo 92. Imputación de rendas pola cesión de dereitos de imaxe.

1. Os contribuíntes imputarán na súa base imponible do imposto sobre a renda das persoas físicas a cantidade a que se refire a alínea 3 cando concorran as circunstancias seguintes:

- a) Que cedesen o dereito á explotación da súa imaxe ou consentisen ou autorizasen a súa utilización a outra persoa ou entidade, residente ou non-residente. Para os efectos do disposto neste parágrafo, será indiferente que a cesión, consentimento ou autorización tivese lugar cando a persoa física non fose contribuínte.
- b) Que presten os seus servizos a unha persoa ou entidade no ámbito dunha relación laboral.
- c) Que a persoa ou entidade coa que o contribuínte manteña a relación laboral, ou calquera outra persoa ou entidade vinculada con elas nos termos do artigo 16 do texto refundido da Lei do imposto sobre sociedades, obtivese, mediante actos concertados con persoas ou entidades residentes ou non-residentes a cesión do dereito á explotación ou o consentimento ou autorización para a utilización da imaxe da persoa física.

2. A imputación a que se refire a alínea anterior non procederá cando os rendementos do traballo obti-

dos no período impositivo pola persoa física a que se refire o parágrafo primeiro da alínea anterior en virtude da relación laboral non sexan inferiores ao 85 por cento da suma dos citados rendementos máis a total contraprestación a cargo da persoa ou entidade a que se refire o parágrafo c) da alínea anterior polos actos alí sinalados.

3. A cantidade que se deba imputar será o valor da contraprestación que satisfíxese con anterioridade á contratación dos servizos laborais da persoa física ou que deba satisfacer a persoa ou entidade á que se refire o parágrafo c) da alínea 1 polos actos alí sinalados.

A devandita cantidade incrementárase no importe do ingreso a conta a que se refire a alínea 8 e minorárase no valor da contraprestación obtida pola persoa física como consecuencia da cesión, consentimento ou autorización a que se refire o parágrafo a) da alínea 1, sempre que esta se obtivese nun período impositivo no que a persoa física titular da imaxe sexa contribuínte por este imposto.

4. 1.º Cando proceda a imputación, será deducible da cota líquida do imposto sobre a renda das persoas físicas correspondente á persoa a que se refire o parágrafo primeiro da alínea 1:

- a) O imposto ou impostos de natureza idéntica ou similar ao imposto sobre a renda das persoas físicas ou sobre sociedades que, satisfeito no estranxeiro pola persoa ou entidade non-residente primeira cesionaria, lle corresponda á parte da renda neta derivada da contía que debe incluír na súa base imponible.
- b) O imposto sobre a renda das persoas físicas ou sobre sociedades que, satisfeito en España pola persoa ou entidade residente primeira cesionaria, lle corresponda á parte da renda neta derivada da contía que debe incluír na súa base imponible.
- c) O imposto ou gravame efectivamente satisfeito no estranxeiro por razón da distribución dos dividendos ou participacións en beneficios distribuídos pola primeira cesionaria, sexa conforme a un convenio para evitar a dobre imposición ou de acordo coa lexislación interna do país ou territorio de que se trate, na parte que corresponda á contía incluída na base imponible.
- d) O imposto satisfeito en España, cando a persoa física non sexa residente, que corresponda á contraprestación obtida pola persoa física como consecuencia da primeira cesión do dereito á explotación da súa imaxe ou do consentimento ou autorización para a súa utilización.
- e) O imposto ou impostos de natureza idéntica ou similar ao imposto sobre a renda das persoas físicas satisfeito no estranxeiro, que corresponda á contraprestación obtida pola persoa física como consecuencia da primeira cesión do dereito á explotación da súa imaxe ou do consentimento ou autorización para a súa utilización.

2.º Estas deducións practícaranse aínda cando os impostos correspondan a períodos impositivos distintos a aquel no que se realizou a imputación.

En ningún caso se deducirán os impostos satisfeitos en países ou territorios considerados como paraísos fiscais. (201)

(200) Véxase a nota (31) da páxina 799

(201) Véxase a nota (31) da páxina 799.

Estas deducións non poderán exceder, no seu conxunto, da cota íntegra que corresponda satisfacer en España pola renda imputada na base imponible.

5. 1.º A imputación realizárase pola persoa física no período impositivo que corresponda á data en que a persoa ou entidade a que se refire o parágrafo c) da alínea 1 efectúe o pagamento ou satisfaga a contraprestación acordada, salvo que polo devandito período impositivo a persoa física non fose contribuínte por este imposto, en cuxo caso a inclusión deberá efectuarse no primeiro ou no último período impositivo polo que deba tributar por este imposto, segundo os casos.

2.º A imputación efectuarase na base imponible, de acordo co previsto no artigo 45 desta lei.

3.º Para estes efectos utilizarase o tipo de cambio vixente ao día de pagamento ou satisfacción da contraprestación acordada por parte da persoa ou entidade a que se refire o parágrafo c) da alínea 1.

6. 1.º Non se imputarán no imposto persoal dos socios da primeira cesionaria os dividendos ou participacións en beneficios distribuídos por esta na parte que corresponda á contía que fose imputada pola persoa física a que se refire o primeiro parágrafo da alínea 1. O mesmo tratamento se lles aplicará aos dividendos a conta.

En caso de distribución de reservas atenderase á designación contida no acordo social, entendendo aplicadas as últimas cantidades aboadas ás devanditas reservas.

2.º Os dividendos ou participacións a que se refire o ordinal 1.º anterior non darán dereito á dedución por dobre imposición internacional.

3.º Unha mesma contía só poderá ser obxecto de imputación por unha soa vez, calquera que sexa a forma e a persoa ou entidade en que se manifeste.

7. O previsto nas alíneas anteriores deste artigo entenderase sen prexuízo do disposto nos tratados e convenios internacionais que pasasen a formar parte do ordenamento interno e no artigo 4 desta lei.

8. Cando proceda a imputación a que se refire a alínea 1, a persoa ou entidade a que se refire o parágrafo c) deste deberá efectuar un ingreso a conta das contraprestacións satisfeitas en metálico ou en especie a persoas ou entidades non-residentes polos actos alí sinalados.

Se a contraprestación fose en especie, a súa valoración efectuarase de acordo co previsto no artigo 43 desta lei, e practícase o ingreso a conta sobre o devandito valor.

A persoa ou entidade a que se refire o parágrafo c) da alínea 1 deberá presentar declaración do ingreso a conta na forma, prazos e impresos que estableza o ministro de Economía e Facenda. No tempo de presentar a declaración deberá determinar o seu importe e efectuar o seu ingreso no Tesouro.

Regulamentariamente, regularase o tipo de ingreso a conta.

Artigo 107. Ingreso a conta sobre dereitos de imaxe.

A porcentaxe para calcular o ingreso a conta que debe practicarse no suposto contemplado pola alínea 8 do artigo 92 da Lei do imposto, será do 19 por 100.

Sección 5.ª: réxime especial para traballadores desprazados

Artigo 93. Réxime fiscal especial aplicable aos traballadores desprazados a territorio español. (202)

As persoas físicas que adquiren a súa residencia fiscal en España como consecuencia do seu desprazamento a territorio español poderán optar por tributar polo imposto sobre a renda de non-residentes, mantendo a condición de contribuíntes polo imposto sobre a renda das persoas físicas, durante o período impositivo en que se efectúe o cambio de residencia e durante os cinco períodos impositivos seguintes, cando, nos termos que se establezan regulamentariamente, se cumpran as seguintes condicións:

a) Que non fosen residentes en España durante os 10 anos anteriores ao seu novo desprazamento a territorio español.

b) Que o desprazamento a territorio español se produza como consecuencia dalgunha das circunstancias seguintes:

1.º Como consecuencia dun contrato de traballo, agás a relación laboral especial de los deportistas profesionais regulada polo Real decreto 1006/1985, do 26 de xuño.

Entenderase cumprida esta condición cando se inicie unha relación laboral, ordinaria ou especial distinta da anteriormente indicada, ou estatutaria cun empregador en España, ou cando o desprazamento sexa ordenado polo empregador e exista unha carta de desprazamento deste.

2.º Como consecuencia da adquisición da condición de administrador dunha entidade en cuxo capital non participe ou, en caso contrario, cando a participación nesta non determine a consideración de entidade vinculada nos termos previstos no artigo 18 da Lei do imposto sobre sociedades.

c) Que non obteña rendas que se cualificarían como obtidas mediante un establecemento permanente situado en territorio español.

O contribuínte que opte pola tributación polo Imposto sobre a renda de non residentes quedará suxeito por obriga real no imposto sobre o patrimonio.

O ministro de Facenda e Administracións Públicas establecerá o procedemento para o exercicio da opción mencionada nesta alínea.

(202) Artigo 93 modificado, con efectos desde o 1 de xaneiro de 2015, polo artigo Primeiro.Cincuenta e nove da Lei 26/2014, do 27 de novembro, pola que se modifican a Lei 35/2006, do 28 de novembro, do imposto sobre a renda das persoas físicas, o texto refundido da Lei do imposto sobre a renda de non residentes, aprobado polo Real decreto lexislativo 5/2004, do 5 de marzo, e outras normas tributarias (BOE do 28).

2. A aplicación deste réxime especial implicará, nos termos que se establezan regulamentariamente, a determinación da débeda tributaria do imposto sobre a renda das persoas físicas consonte as normas establecidas no texto refundido da Lei do imposto sobre a renda de non residentes, aprobado polo Real decreto lexislativo 5/2004, do 5 de marzo, para a rendas obtidas sen mediación de establecemento permanente coas especialidades seguintes:

- a) Non resultará de aplicación o disposto nos artigos 5, 6, 8, 9, 10, 11 e 14 do capítulo I do citado texto refundido.
- b) A totalidade dos rendementos do traballo obtidos polo contribuínte durante a aplicación do réxime especial entenderanse obtidos en territorio español.
- c) Para efectos da liquidación do imposto, gravaranse acumuladamente as rendas obtidas polo contribuínte en territorio español durante o ano natural, sen que sexa posible compensación ningunha entre aquelas.
- d) A base liquidable estará formada pola totalidade das rendas ás que se refire a letra c) anterior, distinguíndose entre as rendas ás que se refire o artigo 25.1. f) do texto refundido da Lei do imposto sobre a renda de non residentes, e o resto de rendas.

Para a determinación da cota íntegra:

1.º Á base liquidable, agás a parte desta correspondente ás rendas ás que se refire o artigo 25.1.f) do texto refundido da Lei do imposto sobre a renda de non residentes, aplicaránselle as taxas que se indican na escala seguinte:

Base liquidable - Ata euros	Taxa aplicable - Porcentaxe
Ata 600.000 euros	24
Dende 600.000,01 euros en diante	45

2.º Á parte da base liquidable correspondente ás rendas ás que se refire o artigo 25.1.f) do texto refundido da Lei do imposto sobre a renda de non residentes, aplicarán-selle os tipos que se indican na escala seguinte:

Base liquidable do aforo - Ata euros	Cota íntegra - Euros	Resto base liquidable do aforo - Ata euros	Taxa aplicable - Porcentaxe
0	0	6000	19
6000,00	1140	44.000	21
50.000,00	10.380	En diante	23

f) As retencións e ingresos a conta en concepto de pagamentos a conta do imposto practícaranse, nos termos que se establezan regulamentariamente, de acordo coa normativa do Imposto da renda de non residentes.

No entanto, a porcentaxe de retención ou ingreso a conta sobre rendementos do traballo será o 24 por 100. Cando as retribucións satisfeitas por un mesmo pagador de rendementos do traballo durante o ano natural excedan de 600.000 euros, a porcentaxe de retención aplicable ao exceso será o 45 por 100.

Artigo 113. Ámbito de aplicación. (203)

As persoas físicas que adquiran a súa residencia fiscal en España como consecuencia do seu desprazamento a territorio español poderán optar por tributar polo Imposto sobre a renda de non residentes, mantendo a condición de contribuíntes polo imposto sobre a renda das persoas físicas, cando cumpran as condicións previstas na alínea 1 do artigo 93 da Lei do imposto.

Artigo 114. Contido do réxime especial de tributación polo imposto sobre a renda de non residentes.

1. (204) A aplicación deste réxime especial implicará a determinación da débeda tributaria do imposto sobre a renda das persoas físicas exclusivamente polas rendas obtidas en territorio español, conforme as normas establecidas no texto refundido da Lei do imposto sobre a renda de non residentes, aprobado polo Real decreto lexislativo 5/2004, do 5 de marzo, para as rendas obtidas sen mediación de establecemento permanente, coas especialidades previstas na alínea 2 do artigo 93 da Lei do imposto e neste artigo.

2. (205) En particular, aplicaranse as regras seguintes:

a) Para os efectos do disposto na letra b), alínea 2 do artigo 93 da Lei do imposto, non se entenderán obtidos durante a aplicación do réxime especial os rendementos que deriven dunha actividade desenvolvida con anterioridade á data de desprazamento a territorio español ou con posterioridade á data da comunicación prevista na alínea 3 do artigo 119 deste regulamento, sen prexuízo da súa tributación cando os devanditos rendementos se entendan obtidos en territorio español conforme o establecido no texto refundido da Lei do imposto sobre a renda de non residentes.

b) A cota diferencial será o resultado de minorar a cota íntegra do imposto:

a) Nas deducións na cota ás que se refire o artigo 26 do texto refundido da Lei do imposto sobre a renda de non residentes. Para os efectos previstos na alínea b) do citado artigo 26, ademais dos pagamentos a conta aos que se refire a alínea 3 seguinte, tamén resultarán deducibles as cotas satisfeitas a conta do imposto sobre a renda de non residentes.

b) Na dedución por dobre imposición internacional á que se refire o artigo 80 da Lei do imposto aplicable

(203) Artigo 113 do Regulamento do IRPF modificado, con efectos desde o 1 de xaneiro de 2015, polo artigo Primeiro.Trinta e dous do Real decreto 633/2015, do 10 de xullo, polo que se modifican o Regulamento do imposto sobre a renda das persoas físicas, aprobado polo Real decreto 439/2007, do 30 de marzo, e o Regulamento do imposto sobre a renda de non residentes, aprobado polo Real decreto 1776/2004, do 30 de xullo (BOE do 11).

(204) Alíneas 1 e 2 do artigo 114 do Regulamento do IRPF modificado, con efectos desde o 1 de xaneiro de 2015, polo artigo Primeiro.Trinta e tres do Real decreto 633/2015, do 10 de xullo, polo que se modifican o Regulamento do imposto sobre a renda das persoas físicas, aprobado polo Real decreto 439/2007, do 30 de marzo, e o Regulamento do imposto sobre a renda de non residentes, aprobado polo Real decreto 1776/2004, do 30 de xullo (BOE do 11).

(205) Véxase a nota anterior.

aos rendementos do traballo obtidos no estranxeiro, co límite do 30 por 100 da parte da cota íntegra correspondente á totalidade dos rendementos do traballo obtidos nese período impositivo. Para estes efectos, para calcular o tipo medio efectivo de gravame, deberase ter en conta a cota íntegra e a base liquidable, excluída, en ambos os dous casos, a parte delas correspondente ás rendas ás que se refire o artigo 25.1 f) do texto refundido da Lei do imposto sobre a renda de non residentes.

3. (206) As retencións e ingresos a conta en concepto de pagamentos a conta deste réxime especial practícanse de acordo co establecido na normativa do Imposto sobre a renda de non residentes.

Emporiso, a porcentaxe de retención ou ingreso a conta sobre rendementos do traballo será o 24 por 100. Cando as retribucións satisfeitas por un mesmo pagador de rendementos do traballo durante o ano natural excedan de 600 000 euros, a porcentaxe de retención aplicable ao exceso será o 45 por 100.

Cando concorran as circunstancias previstas no artigo 76.2.a) deste regulamento, estarán obrigados a reter as entidades residentes ou os establecementos permanentes nos que presten servizos os contribuíntes, en relación coas rendas que estes obteñan en territorio español.

O cumprimento das obrigas formais previstas no artigo 108 deste regulamento, polas retencións e ingresos a conta aos que se refire o parágrafo anterior, realizarase mediante os modelos de declaración previstos para o Imposto sobre a renda de non residentes para as rendas obtidas sen mediación de establecemento permanente.

4. Os contribuíntes aos que resulte de aplicación este réxime especial estarán obrigados a presentar e subscribir a declaración polo imposto sobre a renda das persoas físicas, no modelo especial que aprobe o ministro de Economía e Facenda, o cal establecerá a forma, o lugar e os prazos da súa presentación, e cuxo contido se axustará aos modelos de declaración previstos para o imposto sobre a renda de non residentes. **(207)**

Cando presenten a súa declaración, os contribuíntes deberán determinar a débeda tributaria correspondente e ingresala no lugar, a forma e os prazos que determine o ministro de Economía e Facenda. Se

resultase unha cantidade para devolver, a devolución practícarase de acordo co sinalado no artigo 103 da Lei do imposto.

5. Ás transmisións de bens inmobles situados en territorio español realizadas polos contribuíntes do imposto sobre a renda das persoas físicas que opten pola aplicación deste réxime especial resultaralles de aplicación o previsto no artigo 25.2 do texto refundido da Lei do imposto sobre a renda de non residentes.

6. (208) (Suprimido)

Artigo 115. Duración.

Este réxime especial aplicarase durante o período impositivo no que o contribuínte adquira a residencia fiscal en España, e durante os cinco períodos impositivos seguintes, sen prexuízo do establecido os artigos 117 e 118 deste regulamento.

Para estes efectos, considerarase como período impositivo no que se adquira a residencia o primeiro ano natural no que, logo de se producir o desprazamento, a permanencia en territorio español sexa superior a 183 días.

Artigo 116. Exercicio da opción.

1. O exercicio da opción de tributar por este réxime especial deberá realizarse mediante unha comunicación dirixida á Administración tributaria, no prazo máximo de seis meses dende a data de inicio da actividade que conste na alta na Seguridade Social en España ou na documentación que lle permita, se é o caso, o mantemento da lexislación de Seguridade Social de orixe.

2. A opción exercitarase mediante a presentación do modelo de comunicación a que se refire o artigo 119 deste regulamento.

3. Non poderán exercitar esta opción os contribuíntes que se acollen ao procedemento especial para determinar as retencións ou ingresos a conta sobre os rendementos do traballo previsto no artigo 89.B) deste regulamento.

Artigo 117. Renuncia ao réxime.

1. Os contribuíntes que optasen por este réxime especial poderán renunciar á súa aplicación durante os meses de novembro e decembro anteriores ao inicio do ano natural en que a renuncia deba producir efectos.

2. A renuncia efectuarase de acordo co seguinte procedemento:

a) En primeiro lugar, presentará ao seu retedor a comunicación de datos prevista no artigo 88 deste regulamento, quen lle devolverá unha copia selada daquela.

(206) Apartado 3 do artigo 114, con efectos 1 de xaneiro de 2015, polo artigo único.Veintiuno do Real decreto 1003/2014, de 5 de decembro, polo que se modifica el Regulamento do Imposto sobre la Renda das Persoas Físicas, aprobado polo Real decreto 439/2007, do 30 de marzo, en materia de pagos a cuenta e deducións por familia numerosa o persoas con discapacidade a cargo (BOE do 6). Para 2015 el porcentaxe de retención do 45 por cento previsto en este artigo 114.3 será el 47 por cento. Véxase al respecto la disposición transitoria decimotercera do regulamento, páxina 965.

(207) O modelo especial de declaración do imposto sobre a renda das persoas físicas que deben presentar os contribuíntes aos que resulte de aplicación este réxime é o 150, aprobado pola Orde EHA/848/2008, do 24 de marzo (BOE do 31), modificada pola Orde HAP/2783/2015, do 21 de decembro (BOE do 23).

(208) Aínea 6 do artigo 114 do Regulamento do IRPF suprimido, con efectos desde o 1 de xaneiro de 2015, polo artigo Primeiro. Trinta e tres do Real decreto 633/2015, do 10 de xullo, polo que se modifican o Regulamento do imposto sobre a renda das persoas físicas, aprobado polo Real decreto 439/2007, do 30 de marzo, e o Regulamento do imposto sobre a renda de non residentes, aprobado polo Real decreto 1776/2004, do 30 de xullo (BOE do 11).

b) En segundo lugar, presentará ante a Administración tributaria o modelo de comunicación previsto no artigo 119 deste regulamento e achegará a copia selada da comunicación á que se refire o parágrafo anterior.

3. Os contribuíntes que renuncien a este réxime especial non poderán volver optar pola súa aplicación.

Artigo 118. Exclusión do réxime.

1. Os contribuíntes que optasen pola aplicación deste réxime especial e que, con posterioridade ao exercicio da opción, incumpran algunha das condicións determinantes da súa aplicación quedarán excluídos do devandito réxime. A exclusión producirá efectos no período impositivo en que se produza o incumprimento.

2. Os contribuíntes excluídos do réxime deberán comunicarlle tal circunstancia á Administración tributaria no prazo dun mes dende o incumprimento das condicións que determinaron a súa aplicación, mediante o modelo de comunicación a que se refire o artigo 119 do regulamento.

3. (209) As retencións e ingresos a conta practícanse conforme as normas do imposto sobre a renda das persoas físicas, dende o momento en que o contribuínte lle comunique ao seu retedor que incumpriu as condicións para a aplicación deste réxime especial, achegando a copia da comunicación a que se refire a alínea anterior. Ao mesmo tempo, presentarálle ao seu retedor a comunicación de datos prevista no artigo 88 deste regulamento.

O cálculo do novo tipo de retención efectuarase de acordo co previsto no artigo 87 deste regulamento, tendo en conta a contía total das retribucións anuais.

4. Os contribuíntes excluídos deste réxime especial non poderán volver optar pola súa aplicación.

Artigo 119. Comunicacions á Administración tributaria e acreditación do réxime.

1. (210) A opción pola aplicación do réxime exercitarase mediante comunicación á Administración tributaria, a través do modelo que aprobe o ministro de Economía e Facenda, quen establecerá a forma e o lugar da súa presentación.

Na citada comunicación farase constar, entre outros datos, a identificación do traballador, do empregador

e, se é o caso, da empresa ou entidade residente en España ou do establecemento permanente para o que se presten os servizos, a data de entrada en territorio español e a data de inicio da actividade que conste na alta na Seguridade Social en España ou na documentación que permita, se é o caso, o mantemento da lexislación de Seguridade Social de orixe.

Así mesmo, achegárase a seguinte documentación:

a) Cando se inicie unha relación laboral, ordinaria ou especial, ou estatutaria cun empregador en España, un documento xustificativo emitido polo empregador no que se exprese o recoñecemento da relación laboral ou estatutaria co contribuínte, a data de inicio da actividade que conste na alta na Seguridade Social en España, o centro de traballo e mais o seu enderezo, así como a duración do contrato de traballo.

b) Cando se trate dun desprazamento ordenado polo seu empregador, copia da carta de desprazamento do empregador, así como un documento xustificativo emitido por este no que se exprese a data de inicio da actividade que conste na alta na Seguridade Social en España ou na documentación que permita, se é o caso, o mantemento da lexislación de Seguridade Social de orixe, o centro de traballo e o seu enderezo, así como a duración da orde de desprazamento.

c) Cando se trate de desprazamentos como consecuencia da adquisición da condición de administrador dunha entidade, un documento xustificativo emitido pola entidade no que se exprese a data de adquisición da condición de administrador e que a participación do contribuínte na entidade non determina a condición de entidade vinculada nos termos previstos no artigo 18 da Lei do imposto sobre sociedades.

2. A Administración tributaria, á vista da comunicación presentada, expediralle ao contribuínte, se procede, no prazo máximo dos 10 días hábiles seguintes ao da presentación da comunicación, un documento acreditativo no que conste que o contribuínte optou pola aplicación deste réxime especial.

O devandito documento acreditativo servirá para xustificar, ante as persoas ou entidades obrigadas a practicar retención ou ingreso a conta, a súa condición de contribuínte por este réxime especial, para o cal lles entregará un exemplar do documento.

3. (211) Cando o contribuínte remate o seu desprazamento a territorio español sen perder a residencia fiscal en España no citado exercicio, para os efectos do disposto na letra a) da alínea 2 do artigo 114 deste regulamento deberá comunicarlle tal circunstancia á Administración tributaria no prazo dun mes dende que rematase o seu desprazamento a territorio español, mediante o modelo de comunicación previsto na alínea 1 deste artigo.

(211) Alínea 5 do artigo 119 do Regulamento do IRPF engadido, con efectos desde o 1 de xaneiro de 2015, polo artigo Primeiro. Trinta e cinco do Real decreto 439/2007, do 30 de marzo, e o Regulamento do imposto sobre a renda de non residentes, aprobado polo Real decreto 1776/2004, do 30 de xullo (BOE do 11).

(209) Alínea 3 do artigo 118 do Regulamento do IRPF modificado, con efectos desde o 1 de xaneiro de 2015, polo artigo Primeiro. Trinta e catro do Real decreto 633/2015, do 10 de xullo, polo que se modifican o Regulamento do imposto sobre a renda das persoas físicas, aprobado polo Real decreto 439/2007, do 30 de marzo, e o Regulamento do imposto sobre a renda de non residentes, aprobado polo Real decreto 1776/2004, do 30 de xullo (BOE do 11).

(210) Alínea 1 do artigo 119 do Regulamento do IRPF modificado, con efectos desde o 1 de xaneiro de 2015, polo artigo Primeiro. Trinta e cinco do Real decreto 439/2007, do 30 de marzo, e o Regulamento do imposto sobre a renda de non residentes, aprobado polo Real decreto 1776/2004, do 30 de xullo (BOE do 11). Téñase en conta que o modelo 149 de comunicación á Administración tributaria da opción por este réxime especial foi aprobado pola Orde EHA/848/2008, do 24 de marzo (BOE do 31). Este modelo tamén é válido para exercitar a renuncia ou exclusión deste réxime especial ou da fin do desprazamento aprobado pola Orde HAP/2783/2015, do 21 de decembro (BOE do 23).

Artigo 120. Certificado de residencia fiscal.

1. Os contribuíntes do imposto sobre a renda das persoas físicas que opten pola aplicación deste réxime especial poderán solicitar o certificado de residencia fiscal en España regulado na disposición adicional segunda da Orde HAC/3626/2003, do 23 de decembro, que figura no anexo 9 da dita orde. (212)

2. O ministro de Economía e Facenda poderá sinalar, a condición de reciprocidade, os supostos nos que se emitirán certificados para acreditar a condición de residente en España, para os efectos das disposicións dun convenio para evitar a dobre imposición asinado por España, aos contribuíntes que optasen pola aplicación deste réxime especial.

Sección 6.ª: Institucións de investimento colectivo

Artigo 94. Tributación dos socios ou partícipes das institucións de investimento colectivo. (213)

1. Os contribuíntes que sexan socios ou partícipes das institucións de investimento colectivo reguladas na Lei 35/2003, de 4 de novembro, de institucións de investimento colectivo, imputarán, de conformidade coas normas desta Lei, as seguintes rendas:

a) As ganancias ou perdas patrimoniais obtidas como consecuencia da transmisión das accións ou participacións ou do reembolso destas últimas. Cando existan valores homoxéneos, considerarase que os transmitidos ou reembolsados polo contribuínte son aqueles que adquiriu en primeiro lugar.

Cando o importe obtido como consecuencia do reembolso ou transmisión de participacións ou accións en institucións de investimento colectivo destínese, de acordo co procedemento que regulamentariamente se estableza, á adquisición ou subscripción doutras accións ou participacións en institucións de investimento colectivo, non procederá computar a ganancia ou perda patrimonial, e as novas accións ou participacións subscritas conservarán o valor e a data de adquisición das accións ou participacións transmitidas ou reembolsadas, nos seguintes casos:

1.ª Nos reembolsos de participacións en institucións de investimento colectivo que teñan a consideración de fondos de investimento.

2.ª Nas transmisións de accións de institucións de investimento colectiva con forma societaria, sempre que se cumpran as dúas condicións seguintes:

Que o número de socios da institución de investimento colectivo cuxas accións se transmitan sexa superior a 500.

(212) A citada disposición adicional segunda foi derogada por Orde EHA/3316/2010, do 17 de decembro (BOE do 23), cuxa disposición adicional segunda regula a solicitude de certificado de residencia fiscal e os seus anexos IV e V conteñen os modelos.

(213) Aíneas 1 e 2 do artigo 94 redactadas, con efectos para as reducións de capital e distribución da prima de emisión efectuadas con posterioridade ao día 23 de setembro de 2010 e vixencia indefinida, pola disposición final novena da Lei 40/2010, do 29 de decembro, de almacenamento xeolóxico de dióxido de carbono (BOE do 30).

Que o contribuínte non participase, nalgún momento dentro dos 12 meses anteriores á data da transmisión, en máis do 5 por cento do capital da institución de investimento colectiva.

O réxime de diferimento previsto no segundo parágrafo deste parágrafo a) non resultará de aplicación cando, por calquera medio, pónase a disposición do contribuínte o importe derivado do reembolso ou transmisión das accións ou participacións de institucións de investimento colectivo. Tampouco resultará de aplicación o citado réxime de diferimento cando a transmisión ou adquisición teña por obxecto participacións representativas do patrimonio de institucións de investimento colectiva a que se refi- re este artigo que teñan a consideración de fondos de investimento cotizados conforme ao previsto no artigo 49 do Regulamento da Lei 35/2003, do 4 de novembro, de institucións de investimento colectivo, aprobado por o Real decreto 1309/2005, do 4 de novembro. (214)

Disposición adicional cuarta. Participacións en fondos de investimento cotizados e accións de sociedades de investimento de capital variable índice cotizadas. (215)

El réxime de diferimento previsto en el artículo 94.1.a), segundo parágrafo da Lei do imposto sobre la Renda das Persoas Físicas non resultará de aplicación cando a transmisión o reembolso o, en su caso, la subscripción o adquisición tenga por obxecto participacións representativas do patrimonio de los fondos de investimento cotizados o accións das sociedades do mesmo tipo a que se refi- re el artículo 49 do Regulamento da Lei 35/2003, de 4 de novembro, de instituciones de investimento colectiva, aprobado polo Real decreto 1309/2005, de 4 de novembro

b) Os resultados distribuídos polas institucións de investimento colectivo.

c) (216) Nos supostos de redución de capital de sociedades de investimento de capital variable que teña por finalidade a devolución de achegas, o importe desta ou o valor normal de mercado dos bens ou dereitos percibidos, que se calificará como rendemento do capital mobiliario de acordo co previsto na letra a)

(214) O artigo 49 do Real decreto 1309/2005, do 4 de novembro, foi derogado e substituído polo artigo 79 do regulamento da Lei 35/2003, do 4 de novembro, de institucións de investimento colectivo, aprobado polo Real decreto 1082/2012, do 13 de xullo (BOE do 20).

(215) Disposición adicional cuarta redactada, con efectos desde o 9 de xuño de 2010, polo Real decreto 749/2010, do 4 de xuño (BOE do 8). Téñase en conta que o artigo 49 do Real decreto 1309/2005, do 4 de novembro foi derogado e substituído polo artigo 79 do Regulamento da Lei 35/2003, de 4 de novembro, de institucións de investimento colectivo, aprobado polo Real decreto 1082/2012, do 13 de xullo (BOE do 20).

(216) Letra c) do artigo 94.1 modificado, con efectos desde o 1 de xaneiro de 2015, polo artigo Primeiro.Sesenta da Lei 26/2014, do 27 de novembro, pola que se modifican a Lei 35/2006, do 28 de novembro, do imposto sobre a renda das persoas físicas, o texto refundido da Lei do imposto sobre a renda de non residentes, aprobado polo Real decreto lexislativo 5/2004, do 5 de marzo, e outras normas tributarias (BOE do 28).

do artigo 25.1 desta Lei, co límite da maior das seguintes contías:

O aumento do valor liquidativo das accións dende a súa adquisición ou subscrición ata o momento da redución de capital social.

Cando a redución de capital proceda de beneficios non distribuídos, o importe dos devanditos beneficios. A estes efectos, considerarase que as reducións de capital, calquera que sexa o seu finalidade, afectan en primeiro lugar á parte do capital social que proveña de beneficios non distribuídos, ata a súa anulación.

O exceso sobre o citado límite minorará o valor de adquisición das accións afectadas, de acordo coas regras do primeiro parágrafo do artigo 33.3 a) desta Lei, ata a súa anulación. Pola súa vez, o exceso que puidese resultar será integrado como rendemento do capital mobiliario procedente da participación nos fondos propios de calquera tipo de entidade, na forma prevista para a distribución da prima de emisión no primeiro parágrafo da letra e) da alínea 1 do artigo 25 desta lei.

d) Nos supostos de distribución da prima de emisión de accións de sociedades de investimento de capital variable, a totalidade do importe obtido, sen que resulte de aplicación a minoración do valor de adquisición das accións previsto no artigo 25.1.e) desta lei.

2. a) O réxime previsto no apartado 1 deste artigo será de aplicación aos socios ou participantes de institucións de investimento colectivo, reguladas pola Directiva 2009/65/CE do Parlamento Europeo e do Consello, de 13 de xullo de 2009, pola que se coordinan as disposicións legais, regulamentarias e administrativas sobre determinados organismos de investimento colectivo en valores mobiliarios, distintas das previstas no artigo 95 desta Lei, constituídas e domiciliadas nalgún Estado membro da Unión Europea e inscritas no rexistro especial da Comisión Nacional do Mercado de Valores, para os efectos da súa comercialización por entidades residentes en España.

Para a aplicación do disposto no segundo parágrafo do apartado 1.a) esixíranse os seguintes requisitos:

1.º) A adquisición, subscrición, transmisión e reembolso de accións e participacións de institucións de investimento colectivo realizarase a través de entidades comercializadoras inscritas na Comisión Nacional do Mercado de Valores.

2.º) No caso de que a institución de investimento colectivo se estructure en compartimentos ou subfondos, o número de socios e a porcentaxe máxima de participación previstos na alínea 1.a).2.º anterior entenderase referido a cada compartimento ou subfondo comercializado.

b) O disposto nas letras c) e d) do apartado 1 se aplicará a organismos de investimento colectivo equivalentes ás sociedades de investimento de capital variable que estean rexistrados noutro Estado, con independencia de calquera limitación que tivesen respecto de grupos restrinxidos de investidores, na adquisición, cesión ou rescate das súas accións; en todo caso resultará de aplicación ás sociedades amparadas pola Directiva 2009/65/CE do Parlamento Europeo e do Consello, do 13 de xullo de 2009, pola que se coordinan as disposicións legais, regulamentarias e administrativas sobre

determinados organismos de investimento colectivo en valores mobiliarios.

3. A determinación do número de socios e da porcentaxe máxima de participación no capital das institucións de investimento colectivo realizarase de acordo co procedemento que regulamentariamente se estableza. Para estes efectos, a información relativa ao número de socios, á súa identidade e á súa porcentaxe de participación non terá a consideración de feito relevante.

Artigo 52. Acreditación do número de socios, patrimonio e porcentaxe máxima de participación en institucións de investimento colectivo.

1. O número mínimo de accionistas esixidos no artigo 94 da Lei do imposto ás institucións de investimento colectivo con forma societaria determinarase do seguinte xeito:

a) Para as institucións de investimento colectivo incluídas na alínea 1 do artigo 94, o número de accionistas que figure no último informe trimestral, anterior á data de transmisión ou reembolso, que a institución remitise á Comisión Nacional do Mercado de Valores de acordo co disposto no artigo 25 do regulamento da Lei 35/2003, do 4 de novembro, de institucións de investimento colectivo, aprobado polo Real decreto 1309/2005. (217)

b) Para as institucións de investimento colectivo incluídas na alínea 2 do artigo 94, o número de accionistas que conste na última comunicación anual á Comisión Nacional do Mercado de Valores, anterior á data de transmisión ou reembolso, que efectúe unha única entidade comercializadora con establecemento en España designada para tal efecto pola institución de investimento colectivo ou a súa xestora, referida a cada compartimento ou subfondo rexistrado. Para os efectos anteriores e do previsto na seguinte alínea, esta comunicación deberá expresar o número total de accionistas de cada compartimento ou subfondo, o patrimonio total da institución, compartimento ou subfondo, a data á que se refiren os datos anteriores e terá un período máximo de validez dun ano contado dende a devandita data de referencia. A Comisión Nacional do Mercado de Valores fará pública a devandita información e precisará os requisitos técnicos e procedementos de comunicación da información sinalada nesta letra.

2. O contribuínte que se queira acoller ao réxime de diferimento previsto no artigo 94 da Lei do imposto para as operacións nas que interveña algunha institución de investimento colectivo con forma societaria, deberá comunicarlles documentalmente, no momento de ordenar a operación, ás entidades a través das cales se realicen as operacións de transmisión ou reembolso e adquisición ou subscrición que non participou nalgún momento dentro dos doce meses anteriores á data da operación en máis do 5 por cento do capital da institución de investimento colectivo

(217) O artigo 49 do Real decreto 1309/2005, do 4 de novembro, foi derogado e substituído polo artigo 79 do regulamento da Lei 35/2003, do 4 de novembro, de institucións de investimento colectivo, aprobado polo Real decreto 1082/2012, do 13 de xullo (BOE do 20).

correspondente. As referidas entidades deberán conservar a disposición da Administración tributaria durante o período de prescrición das obrigas tributarias a documentación comunicada polos contribuíntes.

Artigo 95. Tributación dos socios ou partícipes das institucións de investimento colectivo constituídas en países ou territorios considerados como paraísos fiscais. (218)

1. Os contribuíntes que participen en institucións de investimento colectivo constituídas en países ou territorios considerados como paraísos fiscais, imputarán na base imponible, de acordo co previsto no artigo 45 desta lei, a diferenza positiva entre o valor liquidativo da participación o día de peche do período impositivo e o seu valor de adquisición.

A cantidade imputada considerarase maior valor de adquisición.

2. Os beneficios distribuídos pola institución de investimento colectivo non se imputarán e minorarán o valor de adquisición da participación.

3. Presumirse, salvo proba en contrario, que a diferenza a que se refire a alínea 1 é o 15 por 100 do valor de adquisición da acción ou participación.

4. A renda derivada da transmisión ou reembolso das accións ou participacións determinarase conforme o previsto na letra c) da alínea 1 do artigo 37 desta lei, deberá tomarse para estes efectos como valor de adquisición o que resulte da aplicación do previsto nas alíneas anteriores.

Sección 7.ª Ganancias patrimoniais por cambio de residencia

Artigo 95 bis. Ganancias patrimoniais por cambio de residencia. (219)

1. Cando o contribuínte perda a súa condición por cambio de residencia, consideraranse ganancias patrimoniais as diferenzas positivas entre o valor de mercado das accións ou participacións de calquera tipo de entidade cuxa titularidade lle corresponda ao contribuínte, e o seu valor de adquisición, sempre que o contribuínte tivese esa condición durante polo menos dez dos quince períodos impositivos anteriores ao último período impositivo que se deba declarar por este imposto, e concoa calquera das circunstancias seguintes:

a) Que o valor de mercado das accións ou participacións ás que se refire a alínea 3 deste artigo exceda, conxuntamente, de 4.000.000 de euros.

(218) Véxase a disposición transitoria oitava.1 desta lei relativa ao valor fiscal das institucións de investimentos colectivo constituídas en países ou territorios considerados como paraísos fiscais. A relación dos paraísos fiscais contense no Real decreto 1080/1991, do 5 de xullo (BOE do 13), modificado polo Real decreto 116/2003, do 31 de xaneiro (BOE do 1 de febreiro).

(219) Artigo 95 bis engadido, con efectos desde 1 de xaneiro de 2015, polo artigo Primeiro.Sesenta e un da Lei 26/2014, do 27 de novembro, pola que se modifican a Lei 35/2006, do 28 de novembro, do imposto sobre a renda das persoas físicas, o texto refundido da Lei do imposto sobre a renda de non residentes, aprobado polo Real decreto lexislativo 5/2004, do 5 de marzo, e outras normas tributarias (BOE do 28).

b) Cando non se cumpra o previsto na letra a) anterior, que na data de devindicación do último período impositivo que se deba declarar por este imposto, a porcentaxe de participación na entidade sexa superior ao 25 por 100, sempre que o valor de mercado das accións ou participacións na citada entidade á que se refire a alínea 3 deste artigo exceda de 1.000.000 de euros.

Para este caso, unicamente se lles aplicará o disposto neste artigo ás ganancias patrimoniais correspondentes ás accións ou participacións ás que se refire esta letra b).

2. As ganancias patrimoniais formarán parte da renda do aforro, consonte a letra b) do artigo 46 desta lei, e imputaranse ao último período impositivo que se deba declarar por este imposto, nas condicións que se fixen regulamentariamente, practicándose, se é o caso, autoliquidación complementaria, sen sanción nin xuros de mora nin suplemento ningún.

3. Para o cómputo da ganancia patrimonial, tomarase o valor de mercado das accións ou participacións na data de devindicación do último período impositivo que se deba declarar por este imposto, determinado de acordo coas regras seguintes:

a) Os valores admitidos a negociación nalgún dos mercados regulados de valores definidos na Directiva 2004/39/CE do Parlamento Europeo e do Consello, do 21 de abril de 2004, relativa aos mercados de instrumentos financeiros, e representativos da participación en fondos propios de sociedades ou entidades, valoraranse pola súa cotización.

b) Os valores non admitidos a negociación nalgún dos mercados regulados de valores definidos na Directiva 2004/39/CE do Parlamento Europeo e do Consello, do 21 de abril de 2004, relativa aos mercados de instrumentos financeiros, e representativos da participación en fondos propios de sociedades ou entidades, valoraranse, agás proba dun valor de mercado distinto, polo maior dos dous seguintes:

O patrimonio neto que lles corresponda aos valores resultante do balance correspondente ao último exercicio pechado con anterioridade á data do devindicación do imposto.

O que resulte de capitalizar, ao tipo do 20 por 100, o medio dos resultados dos tres exercicios sociais pechados con anterioridade á data do devindicación do imposto. Para este último efecto, computaranse como beneficios os dividendos distribuídos e as asignacións a reservas, excluídas as de regularización ou de actualización de balances.

c) As accións ou participacións, representativas do capital ou patrimonio das institucións de investimento colectivo, consideraranse polo valor liquidativo aplicable na data de devindicación do último período impositivo que se deba declarar por este imposto ou, no seu defecto, polo último valor liquidativo publicado. De non existir valor liquidativo, tomarase o valor do patrimonio neto que lles corresponda ás accións ou participacións resultante do balance correspondente ao último exercicio pechado con anterioridade á citada data de devindicación, agás proba dun valor de mercado distinto.

4. Nas condicións que se establezan regulamentariamente, cando o cambio de residencia se produza como

consecuencia dun desprazamento temporal por motivos laborais a un país ou territorio que non teña a consideración de paraíso fiscal, ou por calquera outro motivo sempre que neste caso o desprazamento temporal se produza a un país ou territorio que teña subscrito con España un convenio para evitar a dobre imposición internacional que conteña cláusula de intercambio de información, tras a solicitude do contribuínte, adiarase pola Administración tributaria o pagamento da débeda tributaria que lles corresponda ás ganancias patrimoniais reguladas neste artigo.

Para o citado adiamento, resultará de aplicación o disposto na Lei 58/2003, do 17 de decembro, xeral tributaria, e a súa normativa de desenvolvemento, e especificamente no relativo ao devindicación de xuros e á constitución de garantías para o citado adiamento.

Para os efectos de constitución das garantías sinaladas no parágrafo anterior, estas poderanse constituir, total ou parcialmente, na medida de resultaren suficientes xurídica e economicamente, sobre os valores aos que se refire este artigo.

O adiamento vencerá, como máximo, o 30 de xuño do ano seguinte ao remate do prazo sinalado no parágrafo que vén a continuación.

Para o caso de que o obrigado tributario volva adquirir a condición de contribuínte por este imposto en calquera momento dentro do prazo dos cinco exercicios seguintes ao último que se deba declarar por este imposto sen transmitir a titularidade das accións ou participacións ás que se refire a alínea 1 anterior, a débeda tributaria obxecto de adiamento quedará extinguida, así como os xuros que se devindicasen. Por se tratar de adiamentos por motivos laborais, o contribuínte poderá solicitar da Administración tributaria a ampliación do citado prazo de cinco exercicios cando existan circunstancias que xustifiquen un desprazamento temporal máis prolongado, sen que, en caso ningún, a ampliación poida exceder de cinco exercicios adicionais.

A citada extinción producirase no momento da presentación da declaración referida ao primeiro exercicio no que deba tributar por este imposto.

Para ese caso, non procederá o reembolso de custo das garantías que se puidesen constituir.

5. Se o obrigado tributario volvese adquirir a condición de contribuínte sen transmitir a titularidade das accións ou das participacións ás que se refire a alínea 1 anterior, poderá solicitar a rectificación da autoliquidación co obxecto de obter a devolución das cantidades ingresadas correspondentes ás ganancias patrimoniais reguladas neste artigo.

A devolución á que se refire o parágrafo anterior rexeirase polo disposto no artigo 31 da Lei 58/2003, do 17 de decembro, xeral tributaria, agás no que atinxe ao aboamento dos xuros de mora, que se devindicarán desde a data na que se realízase o ingreso ata a data na que se ordene o pagamento da devolución. A solicitude de rectificación poderase presentar a partir do remate do prazo de declaración correspondente ao primeiro período impositivo que se deba declarar por este imposto.

6. Cando o cambio de residencia se produza a outro Estado membro da Unión Europea, ou do Espazo Eco-

nómico Europeo co que exista un efectivo intercambio de información tributaria, nos termos previstos na alínea 4 da disposición adicional primeira da Lei 36/2006, do 29 de novembro, de medidas para a prevención da fraude fiscal, o contribuínte poderá optar por aplicarles ás ganancias patrimoniais reguladas neste artigo as especialidades seguintes:

a) A ganancia patrimonial unicamente deberá ser obxecto de autoliquidación cando no prazo dos dez exercicios seguintes ao último que se deba declarar por este imposto se produza algunha das circunstancias relacionadas a seguir:

1.º Que se transmitan "inter vivos" as accións ou participacións.

2.º Que o contribuínte perda a condición de residente nun Estado membro da Unión Europea ou do Espazo Económico Europeo.

3.º Que se incumpra a obriga de comunicación á que se refire a letra c) desta alínea.

A ganancia patrimonial imputarase ao último período impositivo que se deba declarar por este imposto, practicándose, se é o caso, autoliquidación complementaria, sen sanción nin xuros de mora, nin suplemento ningún.

A autoliquidación presentarase no prazo que media entre a data na que se produza algunha das circunstancias referidas nesta letra a), e o remate do inmediato prazo seguinte de declaracións polo imposto.

b) Para o caso ao que se refire o número 1.º da letra a) anterior, a contía da ganancia patrimonial minorará na diferenza positiva entre o valor de mercado das accións ou participacións ás que se refire a alínea 3 anterior e o seu valor de transmisión.

Para estes efectos, o valor de transmisión aumentará no importe dos beneficios distribuídos ou de calquera outra percepción que determinase unha minoración do patrimonio neto da entidade con posterioridade á perda da condición de contribuínte, agás que esas percepcións tributasen polo imposto sobre a renda de non residentes.

c) O contribuínte deberalle comunicar á Administración tributaria, nos termos que regulamentariamente se establezan, a opción pola aplicación das especialidades previstas nesta alínea, a ganancia patrimonial posta de manifesto, o Estado ao que traslade a súa residencia, con indicación do domicilio, así como as posteriores variacións, e o mantemento da titularidade das accións ou participacións.

d) Para o caso de que o obrigado tributario volvera adquirir a condición de contribuínte sen se producir ningunha das circunstancias previstas na letra a) desta alínea, as previsións deste artigo quedarán sen efecto.

7. O disposto neste artigo será igualmente de aplicación cando o cambio de residencia se produza a un país ou territorio considerado como paraíso fiscal e o contribuínte non perda a súa condición consonte a alínea 2 do artigo 8 desta lei.

Nestes casos, aplicaranse as especialidades seguintes:

a) As ganancias patrimoniais imputaranse ao último período impositivo no que o contribuínte teña a súa

residencia habitual en territorio español, e para o seu cómputo tomarase o valor de mercado das accións ou participacións ás que se refire a alínea 3 na data de devindicación do citado período impositivo.

b) Para o caso de que se transmitan as accións ou participacións nun período impositivo no que o contribuínte mantén tal condición, para o cálculo da ganancia ou perda patrimonial correspondente á transmisión tomárase como valor de adquisición o valor de mercado das accións ou participacións que se tivesen en conta para determinar a ganancia patrimonial prevista neste artigo.

8. Tratándose de contribuíntes que optasen polo réxime fiscal especial aplicable aos traballadores desprazados a territorio español, o prazo de dez períodos impositivos aos que se refire a alínea 1 deste artigo comezará a computarse desde o primeiro período impositivo no que non resulte de aplicación o devandito réxime especial.

Artigo 121. Prazo de declaración (220).

As ganancias patrimoniais ás que se refire o artigo 95 bis da Lei do imposto deberánse integrar na base imponible correspondente ao último período que se deba declarar por este imposto, practicándose autoliquidación complementaria, sen sanción, nin xuros de mora nin suplemento ningún, no prazo de declaración do imposto correspondente ao primeiro exercicio no que o contribuínte non tivera tal condición como consecuencia do cambio de residencia.

Artigo 122. Adiantamentos por desprazamentos temporais (221).

1. O adianto da débeda tributaria, previsto na alínea 4 do artigo 95 bis da Lei do imposto, rexeráse polas normas previstas no Regulamento xeral de recadación, aprobado polo Real decreto 939/2005, do 29 de xullo, coas especialidades seguintes:

a) As solicitudes deberánse formular dentro do prazo de declaración ao que se refire o artigo 121 deste Regulamento, e na solicitude deberáse indicar o país ou territorio ao que o contribuínte traslada a súa residencia.

b) O adianto vencerá, como máximo, o 30 de xuño do ano seguinte ao remate do prazo dos cinco exercicios seguintes ao último que se deba declarar por este imposto. No entanto, de ampliaren o citado prazo consonte o disposto na alínea 2 deste artigo, o

vencemento do adianto será prorrogado ata o 30 de xuño do ano seguinte ao remate do novo prazo.

c) Para o caso de que o desprazamento se realice por motivos laborais, deberáse achegar un documento xustificativo da relación laboral que motiva o desprazamento emitido polo empregador.

d) Para o caso de que o contribuínte transmita a titularidade das accións ou participacións con anterioridade ao remate do prazo ao que se refire a alínea 4 do artigo 95 bis da Lei do imposto, o adianto vencerá no prazo de dous meses desde a transmisión das accións ou participacións.

2. Cando existan circunstancias que xustifiquen un desprazamento temporal por motivos laborais a un país ou territorio que non teña a consideración de paraíso fiscal cuxa duración non lle permita ao obrigado tributario volver adquirir a condición de contribuínte por este imposto dentro do prazo dos cinco exercicios seguintes ao último que se deba declarar por este imposto, o obrigado tributario poderá solicitar da Administración tributaria a ampliación do citado prazo para os efectos de prorrogar o vencemento do adianto previsto na alínea anterior.

A solicitude deberáse presentar no prazo dos tres meses anteriores ao remate dos cinco exercicios seguintes ao último que se deba declarar por este imposto.

Na solicitude deberán constar os motivos que xustifiquen a prolongación do desprazamento, así como o período de tempo que se considera necesario para volver adquirir a condición de contribuínte por este imposto e acompañarse da xustificación correspondente.

Á vista da documentación achegada, a Administración tributaria decidirá sobre a procedencia da ampliación solicitada, así como respecto dos exercicios obxecto de ampliación.

Poderanse entender desestimadas as solicitudes de ampliación que non fosen resoltas expresamente no prazo de tres meses.

Artigo 123. Cambio de residencia a outros Estados da Unión Europea (222).

1. A opción pola aplicación das especialidades previstas na alínea 6 do artigo 95 bis da Lei do imposto para o caso de que o cambio de residencia se produza a outro Estado membro da Unión Europea, ou do Espazo Económico Europeo co que exista un efectivo intercambio de información tributaria, nos termos previstos na alínea 4 da disposición adicional primeira da Lei 36/2006, do 29 de novembro, de medidas para a prevención da fraude fiscal, exercitarase mediante comunicación á Administración tributaria a través do modelo que aprobe o ministro de Facenda

(220) Artigo 121 do Regulamento do IRPF engadido, con efectos desde o 1 de xaneiro de 2015, polo artigo Primeiro.Trinta e seis do Real decreto 633/2015, do 10 de xullo, polo que se modifican o Regulamento do imposto sobre a renda das persoas físicas, aprobado polo Real decreto 439/2007, do 30 de marzo, e o Regulamento do imposto sobre a renda de non residentes, aprobado polo Real decreto 1776/2004, do 30 de xullo (BOE do 11).

(221) Artigo 122 do Regulamento do IRPF engadido, con efectos desde o 1 de xaneiro de 2015, polo artigo Primeiro.Trinta e seis do Real decreto 633/2015, do 10 de xullo, polo que se modifican o Regulamento do imposto sobre a renda das persoas físicas, aprobado polo Real decreto 439/2007, do 30 de marzo, e o Regulamento do imposto sobre a renda de non residentes, aprobado polo Real decreto 1776/2004, do 30 de xullo (BOE do 11).

(222) Artigo 123 do Regulamento do IRPF engadido, con efectos desde o 1 de xaneiro de 2015, polo artigo Primeiro.Trinta e seis do Real decreto 633/2015, do 10 de xullo, polo que se modifican o Regulamento do imposto sobre a renda das persoas físicas, aprobado polo Real decreto 439/2007, do 30 de marzo, e o Regulamento do imposto sobre a renda de non residentes, aprobado polo Real decreto 1776/2004, do 30 de xullo (BOE do 11).

e Administracións Públicas, quen establecerá a forma e o lugar da súa presentación.

Na citada comunicación faranse constar, entre outros datos, os seguintes:

- a) Identificación das accións ou participacións que orixinan as ganancias patrimoniais por cambio de residencia.
- b) Valor de mercado das accións ou participacións ás que se refire a alínea 3 do artigo 95 bis da Lei do imposto.
- c) Estado ao que se traslada a residencia, con indicación do domicilio, así como as posteriores variacións no domicilio.

A comunicación deberase presentar no prazo comprendido entre a data do desprazamento e a data do remate do prazo de declaración do imposto correspondente ao primeiro exercicio no que o contribuínte non tivese esa condición como consecuencia do cambio de residencia. As variacións de domicilio ás que se refire a letra c) anterior deberanse comunicar no prazo de dous meses desde que se produzan.

2. Para os casos nos que a ganancia patrimonial deba ser obxecto de autoliquidación de acordo co disposto na letra a) da alínea 6 do artigo 95 bis da Lei do imposto, a autoliquidación presentarase no prazo que media entre a data na que se produza algunha das circunstancias referidas na citada letra a) da alínea 6 do artigo 95 bis da Lei do imposto e o remate do inmediato prazo seguinte de declaracións polo imposto, ou no prazo de declaración do imposto correspondente ao primeiro exercicio no que o contribuínte non tivese esa condición como consecuencia do cambio de residencia, de ser este posterior.

TÍTULO XI

Xestión do imposto

CAPÍTULO I

Declaracións

Artigo 96. Obriga de declarar.

1. Os contribuíntes estarán obrigados a presentar e subscribir declaración por este imposto, cos límites e condicións que regulamentariamente se establezan.

2. Non obstante, non terán que declarar os contribuíntes que obteñan rendas procedentes exclusivamente das seguintes fontes, en tributación individual ou conxunta:

- a) Rendementos íntegros do traballo, co límite de 22.000 euros anuais.
- b) (223) Rendementos íntegros do capital mobiliario e ganancias patrimoniais sometidos a retención ou ingreso a conta, co límite conxunto de 1.600 euros anuais.

(223) Apartado 2.b) do artigo 96 modificado, con efectos dende o 1 de xaneiro de 2014, polo artigo 3. Segundo uno da Lei 16/2013, do 29 de outubro, pola que se establecen determinadas medidas en materia de fiscalidade ambiental e se adoptan outras medidas tributarias e financeiras (BOE do 30).

O disposto nesta letra non será de aplicación respecto das ganancias patrimoniais procedentes de transmisións ou reembolsos de accións ou participacións de institucións de investimento colectivo nas que a base de retención, conforme ao que se estableza regulamentariamente, non proceda determinala pola contía a integrar na base imponible.

- c) Rendas inmobiliarias imputadas en virtude do artigo 85 desta lei, rendementos íntegros do capital mobiliario non suxeitos a retención derivados de letras do tesouro e subvencións para a adquisición de vivendas de protección oficial ou de prezo taxado, co límite conxunto de 1.000 euros anuais.

En ningún caso terán que declarar contribuíntes que obteñan exclusivamente rendementos íntegros do traballo, de capital ou de actividades económicas, así como ganancias patrimoniais, co límite conxunto de 1.000 euros anuais e perdas patrimoniais de contía inferior a 500 euros.

3. (224) O límite a que se refire o parágrafo a) da alínea 2 anterior será de 12.000 euros para os contribuíntes que perciban rendementos íntegros do traballo nos seguintes supostos:

- a) Cando procedan de máis dun pagador. Non obstante, o límite será de 22.000 euros anuais nos seguintes supostos:

1.º Se a suma das cantidades percibidas do segundo e restantes pagadores, por orde de contía, non supera no seu conxunto a cantidade de 1.500 euros anuais.

2.º Cando se trate de contribuíntes cuxos únicos rendementos do traballo consistan nas prestacións pasivas a que se refire o artigo 17.2.a) desta lei e a determinación do tipo de retención aplicable se realízase de acordo co procedemento especial que regulamentariamente se estableza.

- b) Cando se perciban pensións compensatorias do cónxuxe ou anualidades por alimentos diferentes das previstas no artigo 7 desta lei.

c) Cando o pagador dos rendementos do traballo non estea obrigado a reter de acordo co previsto regulamentariamente.

- d) Cando se perciban rendementos íntegros do traballo suxeitos a tipo fixo de retención.

4. (225) Estarán obrigados a declarar, en todo caso, os contribuíntes que teñan dereito a dedución por investimento en vivenda, por conta aforro-empresa, por dobre imposición internacional ou que realicen achegas a patrimonios protexidos das persoas con discapacidade, plans de pensións, plans de previsión asegurados ou mutualidades de previsión social, plans de previsión social empresarial e seguros de dependencia que reduzan a base imponible, nas condicións que se establezan regulamentariamente.

(224) Alíneas 3 e 4 do artigo 96 modificadas, con efectos dende o 1 de xaneiro de 2015, polo artigo Primeiro.Sesenta e dous da Lei 26/2014, do 27 de novembro, pola que se modifican a Lei 35/2006, do 28 de novembro, do imposto sobre a renda das persoas físicas, o texto refundido da Lei do imposto sobre a renda de non residentes, aprobado polo Real decreto lexislativo 5/2004, do 5 de marzo, e outras normas tributarias (BOE do 28).

(225) Véxase a nota anterior.

5. Os modelos de declaración serán aprobados polo ministro de Economía e Facenda, que establecerá a forma e prazos da súa presentación, así como os supostos e condicións de presentación das declaracións por medios telemáticos.

6. O ministro de Economía e Facenda poderá aprobar a utilización de modalidades simplificadas ou especiais de declaración.

A declaración efectuarase na forma, prazos e impresos que estableza o ministro de Economía e Facenda.

Os contribuíntes deberán cumprir a totalidade dos datos que lles afecten contidos nas declaracións, acompañar os documentos e xustificantes que se establezan e presentalas nos lugares que determine o ministro de Economía e Facenda.

7. Os sucesores do causante quedarán obrigados a cumprir as obrigas tributarias pendentes por este imposto, con exclusión das sancións, de conformidade co artigo 39.1 da Lei 58/2003, do 17 de decembro, xeral tributaria.

8. Cando os contribuíntes non tivesen obriga de declarar, as administracións públicas non poderán esixir a achega de declaracións por este imposto co obxecto de obter subvencións ou calquera prestación pública, ou en modo ningún condicionar estas á presentación das devanditas declaracións.

9. A Lei de orzamentos xerais do Estado poderá modificar o previsto nas alíneas anteriores.

Artigo 61. Obriga de declarar.

1. (226) Os contribuíntes estarán obrigados a presentar e subscribir declaración por este imposto nos termos previstos no artigo 96 da Lei do imposto. Para os efectos do disposto na alínea 4 do devandito artigo, estarán obrigados a declarar, en todo caso, os contribuíntes que teñan dereito a dedución por investimento en vivenda, por conta aforro-empresa, por dobre imposición internacional ou que realicen achegas a patrimonios protexidos das persoas con discapacidade, plans de pensións, plans de previsión asegurados, plans de previsión social empresarial, seguros de dependencia ou mutualidades de previsión social que reduzan a base imponible, cando exerciten tal dereito.

2. Non terán que declarar, sen prexuízo do disposto na alínea anterior, os contribuíntes que obteñan exclusivamente rendementos do traballo, do capital, de actividades económicas e ganancias patrimoniais, ata un importe máximo conxunto de 1.000 euros anuais, e perdas patrimoniais de contía inferior a 500 euros, en tributación individual ou conxunta.

3. 3. Tampouco terán que declarar, sen prexuízo do disposto nas alíneas anteriores, os contribuíntes que

obteñan rendas procedentes exclusivamente das seguintes fontes, en tributación individual ou conxunta:

A) (227) Rendementos íntegros do traballo, cos seguintes límites:

1.º Con carácter xeral, 22.000 euros anuais, cando procedan dun só pagador. Este límite tamén se aplicará cando se trate de contribuíntes que perciban rendementos procedentes de máis dun pagador e concorra calquera das dúas situacións seguintes::

a) Que a suma das cantidades percibidas do segundo e restantes pagadores, por orde de contía, non supere no seu conxunto a cantidade de 1.500 euros anuais.

b) Que os seus únicos rendementos do traballo consistan nas prestacións pasivas a que se refire o artigo 17.2. a) da Lei do imposto e a determinación do tipo de retención aplicable se realízase de acordo co procedemento especial regulado no artigo 89.A) deste regulamento.

2.º 12.000 euros anuais, cando:

a) Procedan de máis dun pagador, sempre que a suma das cantidades percibidas do segundo e restantes pagadores, por orde de contía, superen no seu conxunto a cantidade de 1.500 euros anuais.

b) Se perciben pensións compensatorias do cónxuxe ou anualidades por alimentos diferentes das previstas no artigo 7, letra k) da Lei do imposto.

c) O pagador dos rendementos do traballo non estea obrigado a reter de acordo co previsto no artigo 76 deste regulamento.

d) Cando se perciban rendementos íntegros do traballo suxeitos aos tipos fixos de retención previstos nos números 3.º e 4.º do artigo 80.1 deste regulamento.

B) (228) Rendementos íntegros do capital mobiliario e ganancias patrimoniais sometidos a retención ou ingreso a conta, co límite conxunto de 1.600 euros anuais.

O disposto nesta letra non será de aplicación respecto das ganancias patrimoniais procedentes de transmisións ou reembolsos de accións ou participacións de institucións de investimento colectivo nas que a base de retención, conforme ao establecido no apartado 2 do artigo 97 deste Regulamento, non proceda determinála pola contía a integrar na base imponible.

C) Rendas inmobiliarias imputadas, ás que refire o artigo 85 da Lei do imposto, que procedan dun único inmovible, rendementos íntegros do capital mobiliario non suxeitos a retención derivados de letras do tesouro e subvencións para a adquisición de vivendas de protección oficial ou de prezo taxado, co límite conxunto de 1.000 euros anuais.

4. A presentación da declaración, nos supostos en que exista obriga de efectual, será necesaria para

(227) Véxase nota anterior.

(228) Con efectos do 1 de xaneiro de 2014, o artigo segundo.tercero.uno do Real decreto 960/2013, do 5 de decembro (BOE do 6), modificou a letra B) da alínea 3 do artigo 61 do Regulamento IRPF.

(226) Alíneas 1 e 3 do artigo 61 do Regulamento do IRPF modificadas, con efectos desde o 1 de xaneiro de 2015, polo artigo Primeiro.Vinte e un do Real decreto 633/2015, do 10 de xullo, polo que se modifica o Regulamento do imposto sobre a renda das persoas físicas, aprobado polo Real decreto 439/2007, do 30 de marzo, e o Regulamento do imposto sobre a renda de non residentes, aprobado polo Real decreto 1776/2004, do 30 de xullo (BOE do 11)..

solicitar devolucións por razón dos pagamentos a conta efectuados.

5. O ministro de Economía e Facenda aprobará os modelos de declaración e establecerá a forma, lugar e prazos da súa presentación, así como os supostos e condicións de presentación das declaracións por medios telemáticos. Os contribuíntes deberán cubrir a totalidade dos datos solicitados nas declaracións e acompañar os documentos e xustificantes que se determinen. (229)

O ministro de Economía e Facenda poderá establecer, por causas excepcionais, prazos especiais de declaración para un grupo determinado de contribuíntes ou para os ámbitos territoriais que se determine.

6. No caso de optar por tributar conxuntamente, a declaración será subscrita e presentada polos membros da unidade familiar maiores de idade, que actuarán en representación dos fillos integrados nela, nos termos do artigo 45.1 da Lei 58/2003, do 17 de decembro, xeral tributaria.

Artigo 97. Autoliquidación

1. Os contribuíntes, cando presenten a declaración, deberán determinar a débeda tributaria correspondente e ingresala no lugar, forma e prazos determinados polo ministro de Economía e Facenda.

2. O ingreso do importe resultante da autoliquidación só se poderá fraccionar na forma que se determine no regulamento de desenvolvemento desta lei.

3. O pagamento da débeda tributaria poderá realizarse mediante entrega de bens integrantes do patrimonio histórico español que estean inscritos no Inventario Xeral de Bens Mobles ou no Rexistro Xeral de Bens de Interese Cultural, de acordo co disposto no artigo 73 da Lei 16/1985, do 25 de xuño, do patrimonio histórico español.

4. Os sucesores do causante quedarán obrigados a cumprir as obrigas tributarias pendentes por este imposto, con exclusión das sancións, de conformidade co artigo 39.1 da Lei 58/2003, do 17 de decembro, xeral tributaria.

5. No suposto previsto no artigo 14.4 desta lei, os sucesores do causante poderán solicitarlle á Administración tributaria o fraccionamento da parte de débeda tributaria correspondente ás rendas a que se refire o devandito precepto, calculada aplicando o tipo regulado no artigo 80.2 desta lei.

A solicitude formularase dentro do prazo regulamentario de declaración relativo ao período impositivo do falece-

mento e concederase en función dos períodos impositivos aos que lles correspondería imputar as devanditas rendas en caso de que aquel non se producise co límite máximo de catro anos nas condicións que se determinen regulamentariamente.

6. O contribuínte casado e non separado legalmente que estea obrigado a presentar declaración por este imposto e cuxa autoliquidación resulte para ingresar poder, cando presente a súa declaración, solicitar a suspensión do ingreso da débeda tributaria, sen xuros de mora, nunha contía igual ou inferior á devolución á que teña dereito o seu cónxuxe por este mesmo imposto.

A solicitude de suspensión do ingreso da débeda tributaria que cumpra todos os requisitos enumerados nesta alínea determinará a suspensión preventiva do ingreso ata tanto a Administración tributaria recoñeza o dereito a devolución en favor do outro cónxuxe. O resto da débeda tributaria poderá fraccionarse de acordo co establecido na alínea 2 deste artigo.

Os requisitos para obter a suspensión preventiva serán os seguintes:

a) O cónxuxe cuxa autoliquidación resulte para devolver deberá renunciar ao cobramento da devolución ata o importe da débeda cuxa suspensión fose solicitada. Así mesmo, deberá aceptar que a cantidade á que renuncia se aplique ao pagamento da devandita débeda.

b) A débeda cuxa suspensión se solicita e a devolución pretendida deberán corresponder ao mesmo período impositivo.

c) Ambas as dúas autoliquidacións deberán presentarse de forma simultánea dentro do prazo que estableza o ministro de Economía e Facenda.

d) Os cónxuxes non poderán estar acollidos ao sistema de conta corrente tributaria regulado no Real decreto 1108/1999, do 25 de xuño.

e) Os cónxuxes deberán estar ao corrente no pagamento das súas obrigas tributarias nos termos previstos na Orde do 28 de abril de 1986, sobre xustificación do cumprimento de obrigas tributarias. (230)

A Administración notificaralles a ambos os dous cónxuxes, dentro do prazo previsto na alínea 1 do artigo 103 desta lei, o acordo que se adopte con expresión, se é o caso, da débeda extinguida e das devolucións ou ingresos adicionais que procedan.

Cando non proceda a suspensión por non reunir os requisitos anteriormente sinalados, a Administración practicaralle liquidación provisional ao contribuínte que solicitou a suspensión por importe da débeda obxecto da solicitude, xunto co xuro de mora calculado desde o día seguinte á data de vencemento do prazo establecido para presentar a autoliquidación ata a data da liquidación.

Os efectos do recoñecemento do dereito á devolución respecto á débeda cuxa suspensión se solicitase son os seguintes:

(230) A dita referencia normativa debe entenderse realizada ao Real decreto 887/2006, do 21 de xullo, polo que se aproba o Regulamento da Lei 38/2003, do 17 de novembro, xeral de subvencións (BOE do 25), que derroga a citada orde.

(229) Orde HFP/231/2018, de 6 de marzo, pola que se aproban os modelos de declaración do imposto sobre a renda das persoas físicas e do imposto sobre o patrimonio, exercicio 2017, pola que se determinan o lugar, forma e prazos de presentación destes, pola que se establecen os procedementos de obtención, modificación, confirmación e presentación do borrador de declaración do imposto sobre a renda das persoas físicas, pola que se determinan as condicións xerais e o procedemento para a presentación de ambos os dous por medios telemáticos ou telefónicos, e pola que se modifica a Orde HAP/2194/2013, do 22 de novembro, pola que se regulan os procedementos e as condicións xerais para a presentación de determinadas autoliquidacións, declaracións informativas, declaracións censuais, comunicacións e solicitudes de devolución, de natureza tributaria (BOE do 8).

- a) Se a devolución recoñecida fose igual á débeda, esta quedará extinguida, ao igual que o dereito á devolución.
- b) Se a devolución recoñecida fose superior á débeda, esta declarárase extinguida e a Administración devolveralle a diferenza entre ambos os dous importes, de acordo co previsto no artigo 103 desta lei.
- c) Se a devolución recoñecida fose inferior á débeda, esta declarárase extinguida na parte concorrente, practicando a Administración tributaria liquidación provisional ao contribuínte que solicitou a suspensión por importe da diferenza, esixíndolle igualmente o xuro de mora calculado desde o día seguinte á data de vencemento do prazo establecido para presentar a autoliquidación ata a data da liquidación.

Considerárase que non existe transmisión lucrativa para os efectos fiscais entre os cónxuxes pola renuncia á devolución dun does para a súa aplicación ao pagamento da débeda do outro.

Reglamentariamente poderá regularse o procedemento a que se refire esta alínea.

Artigo 62. Autoliquidación e ingreso.

1. Os contribuíntes que estean obrigados a declarar por este imposto, ao tempo de presentar a súa declaración, deberán determinar a débeda tributaria correspondente e ingresala no lugar, forma e prazos determinados polo ministro de Economía e Facenda. (231)

Se, cando se presente a declaración, se solicitase a suspensión do ingreso da totalidade ou de parte da débeda tributaria resultante da autoliquidación, de acordo co establecido na alínea 6 do artigo 97 da Lei do imposto, seguirase o procedemento regulado neste.

A solicitude de suspensión referirase ao ingreso de algunha das seguintes contías:

- a) Á totalidade da débeda tributaria, cando esta sexa igual ou inferior á devolución resultante da autoliquidación presentada polo cónxuxe por este mesmo imposto.
- b) Ao mesmo importe que a devolución resultante da autoliquidación presentada polo cónxuxe, cando a débeda tributaria sexa superior.

2. (232) Sen prexuízo da posibilidade de adiamento ou fraccionamento do pagamento prevista no artigo 65 da Lei 58/2003, do 17 de decembro, xeral tributaria e desenvolvido nos artigos 44 e seguintes do Regulamento xeral de recadación, aprobado polo Real decreto 939/2005, de 29 de xullo, o ingreso do importe resultante da autoliquidación poderase fraccionar, sen xuro ou recarga ningún, en dúas partes: a primeira, do 60 por 100 do seu importe, no momento de presentar a declaración e a segunda, do 40 por 100 restante, no prazo que se determine segundo o establecido na alínea anterior.

(231) Véxase a nota (229) da páxina 900.

(232) Apartado 2 do artigo 62 redactado, con efectos desde o 1 de xaneiro de 2009, polo Real decreto 1975/2008, do 28 de novembro (BOE do 2 de decembro).

Para gozar deste beneficio, será necesario que a declaración se presente dentro do prazo establecido. Non poderá fraccionarse, segundo o procedemento establecido no parágrafo anterior, o ingreso das autoliquidacións complementarias.

3. O pagamento da débeda tributaria poderá realizarse mediante entrega de bens integrantes do patrimonio histórico español que estean inscritos no Inventario Xeral de Bens Mobles ou no Rexistro Xeral de Bens de Interese Cultural, de acordo co disposto no artigo 73 da Lei 16/1985, do 25 de xuño, do patrimonio histórico español.

Artigo 63. Fraccionamento nos supostos de falecemento e de perda da residencia en España.

1. No caso do falecemento do contribuínte previsto no artigo 14.4 da Lei do imposto, todas as rendas pendentes de imputación deberán integrarse na base imponible do último período impositivo que deba declararse por este imposto.

2. (233) No caso de que o contribuínte perda a súa condición por cambio de residencia, de acordo co previsto no artigo 14.3 da Lei do imposto, todas as rendas pendentes de imputación deberán integrarse na base imponible correspondente ao último período que se deba declarar por este imposto, e practicárase, se é o caso, autoliquidación complementaria, sen sanción, nin xuros de mora nin recarga ningunha no prazo de tres meses dende que o contribuínte perda a súa condición por cambio de residencia.

3. Nestes supostos, os sucesores do causante ou o contribuínte poderán solicitar o fraccionamento da parte de débeda tributaria correspondente ás devanditas rendas, calculada aplicando o tipo regulado no artigo 80.2 da Lei do imposto.

4. O fraccionamento rexeráse polas normas previstas na subsección 2.ª da sección 1.ª do capítulo I do título II do Regulamento xeral de recadación, aprobado polo Real decreto 939/2005, do 29 de xullo, coas seguintes especialidades:

- a) As solicitudes deberán formularse dentro do prazo regulamentario de declaración.
- b) O solicitante deberá ofrecer garantía en forma de aval solidario de entidade de crédito ou sociedade de garantía recíproca ou certificado de seguro de caución, nos termos previstos no Regulamento xeral de recadación.
- c) En caso de concesión do fraccionamento solicitado, a contía e o prazo de cada fracción concederáse en función dos períodos impositivos aos que lles correspondería imputar as devanditas rendas, en caso de que o falecemento, ou a perda de condición de contribuínte non se producise, co límite de catro anos. A parte correspondente a períodos que superen o devandito límite imputaráselles por partes iguais durante o período de fraccionamento.

(233) Alínea 2 do artigo 63 do Regulamento do IRPF modificado, con efectos desde o 1 de xaneiro de 2013 o artigo segundo. Primeiro. Sete do Real decreto 960/2013, do 5 de decembro (BOE do 6).

Artigo 67. Colaboración externa na presentación e xestión de declaracións

1. A Axencia Estatal de Administración Tributaria poderá facer efectiva a colaboración social na presentación de declaracións por este imposto a través de acordos coas comunidades autónomas e outras administracións públicas, con entidades, institucións e organismos representativos de sectores ou intereses sociais, laborais, empresariais ou profesionais, ou ben directamente con empresas, en relación coa facilitación destes servizos aos seus traballadores.

2. Os acordos a que se refire a alínea anterior poderán referirse, entre outros, aos seguintes aspectos:

- a) Campañas de información e difusión.
- b) Asistencia na realización de declaracións e para cubrilas de forma correcta e veraz.
- c) Remisión de declaracións á Administración tributaria.
- d) Emenda de defectos, logo da autorización de contribuintes.

e) Información do estado de tramitación das devolucións de oficio, logo de autorización dos contribuintes.

3. A Axencia Estatal de Administración Tributaria proporcionará a asistencia técnica necesaria para o desenvolvemento das indicadas actuacións, sen prexuízo de lles ofrecer os devanditos servizos con carácter xeral aos contribuintes.

4. Mediante a Orde do ministro de Economía e Facenda estableceranse os supostos e condicións en que as entidades que subscribiran os citados acordos poderán presentar por medios telemáticos declaracións, autoliquidacións ou calquera outro documento esixido pola normativa tributaria, en representación de terceiras persoas.

A devandita orde poderá prever igualmente que outras persoas ou entidades accedan ao devandito sistema de presentación por medios telemáticos en representación de terceiras persoas. (234)

Artigo 67 bis. Rectificación de autoliquidacións. (235)

Os contribuintes poderán solicitar a rectificación das autoliquidacións presentadas por este imposto utilizando, de xeito voluntario, o modelo de declaración aprobado polo Ministro de Facenda e Función Pública.

(234) Véxanse o apartado sétimo e a disposición adicional primeira da Orde do 13 de abril de 1999 (BOE do 19); o apartado sétimo e as disposicións adicionais segunda a cuarta da Orde do 21 de decembro de 2000 (BOE do 28) e a Orde HAC/1398/2003, do 27 de maio (BOE de 3 de xuño).

(235) Artigo 67 bis engadido, con efectos desde o 30 de decembro de 2017, polo artigo primeiro.Seis do Real decreto 1074/2017, do 29 de decembro, polo que se modifican o regulamento do Imposto sobre a renda das persoas físicas, aprobado polo Real decreto 439/2007, do 30 de marzo, o regulamento do imposto sobre sociedades, aprobado polo Real decreto 634/2015, do 10 de xuño, e o regulamento do Imposto sobre sucesións e doazóns, aprobado polo Real decreto 1629/1991, do 8 de novembro (BOE do 30).

O procedemento así iniciado rexeráse polo disposto nos artigos 120.3 da Lei 58/2003, do 17 de decembro, xeral tributaria, e 126 a 128 do Regulamento xeral das actuacións e os procedementos de xestión e inspección tributaria e de desenvolvemento das normas comúns dos procedementos de aplicación dos tributos, aprobado polo Real decreto 1065/2007, do 27 de xuño, coas seguintes especialidades para o caso de que a Administración tributaria acorde rectificar a autoliquidación nos termos solicitados polo contribuínte, limitando as súas actuacións a contrastar a documentación presentada polo interesado cos datos e antecedentes que obren en poder daquela:

- a) O acordo da administración non impedirá a posterior comprobación do obxecto do procedemento.
- b) Se o acordo dese lugar exclusivamente a unha devolución derivada da normativa do tributo e non procedese o aboamento de xuros de mora, entenderase notificado o citado acordo pola recepción da transferencia bancaria ou, se é o caso, do cheque, sen necesidade de que a Administración tributaria efectúe unha liquidación provisional.

Artigo 98. Borrador da declaración.

1. (236) A Administración Tributaria podera poñer a disposición dos contribuintes, para os efectos meramente informativos, un borrador de declaración, sen prexuízo do cumprimento do disposto na alínea 1 do artigo 97 desta lei, sempre que obteñan rendas procedentes exclusivamente das seguintes fontes:

- a) Rendementos do traballo.
- b) Rendementos do capital mobiliario suxeitos a retención ou ingreso a conta, así como os derivados de letras do tesouro.
- c) Ganancias patrimoniais sometidas a retención ou ingreso a conta, así como as subvencións para a adquisición de vivenda habitual.
- d) Imputación de rendas inmobiliarias e aquelas outras fontes de renda que estableza o Ministro de Facenda e Administracións Públicas, de acordo coa información da que poida dispoñer en diante a Administración tributaria, cos límites e condicións sinalados polo mesmo.

Artigo 64. Borrador de declaración

1. Os contribuintes poderán solicitar a remisión dun borrador de declaración nos termos previstos no artigo 98 da Lei do imposto.

Para tales efectos, a Administración tributaria poderá requirirllas aos contribuintes a presentación da información e documentos que resulten necesarios para a súa elaboración.

O ministro de Economía e Facenda determinará o lugar, prazo, forma e procedemento do devandito requirimento.

2. Cando o contribuínte considere que o borrador de declaración non reflicte a súa situación tributaria para os efectos deste imposto, deberá presentar a corres-

(236) Apartado 1 do artigo 98 redactado, con efectos desde o 31 de outubro de 2012, polo artigo 3 da Lei 7/2012, do 29 de outubro, de modificación da normativa tributaria e orzamentaria e de adecuación da normativa financeira para a intensificación das actuacións na prevención e loita contra a fraude (BOE do 30).

pondente declaración, de acordo co disposto no artigo 97 da Lei do imposto.

Non obstante, poderá instar a rectificación do borrador recibido cando considere que se deben engadir datos persoais ou económicos non incluídos neste ou advirta que contén datos erróneos ou inexactos. En ningún caso, a rectificación poderá supoñer a inclusión de rendas distintas das enumeradas no artigo 98 da Lei do imposto.

O ministro de Economía e Facenda determinará o lugar, o prazo, a forma e o procedemento para realizar a devandita rectificación.

2. Cando a Administración tributaria careza da información necesaria para a elaboración do borrador de declaración, poñerá a disposición do contribuínte os datos que poidan facilitarlle a confección da declaración do imposto.

Non poderán subscribir nin confirmar o borrador de declaración os contribuíntes que se encontren nalguna das situacións descritas:

- a) Os contribuíntes que tivesen obtido rendas exentas con progresividade en virtude de convenios para evitar a dobre imposición subscritos por España.
- b) Os contribuíntes que compensen partidas negativas de exercicios anteriores.
- c) Os contribuíntes que pretendan regularizar situacións tributarias procedentes de declaracións anteriormente presentadas.
- d) Os contribuíntes que teñan dereito á dedución por dobre imposición internacional e exerciten tal dereito.

3. A Administración tributaria remitirá o borrador de declaración, de acordo co procedemento que se estableza polo Ministro de Economía e Facenda.

A falta de recepción deste non exonerará o contribuínte do cumprimento da súa obriga de presentar declaración.

4. Cando o contribuínte considere que o borrador de declaración reflicte a súa situación tributaria para os efectos deste imposto, poderá subscribilo ou confirmalo, nas condicións que estableza o Ministro de Economía e Facenda. Neste suposto, terá a consideración de declaración por este Imposto para os efectos previstos no apartado 1 do artigo 97 desta Lei.

A presentación e o ingreso que, se é o caso, resulte deber realizarse, de acordo co establecido no citado artigo 97, no lugar, forma e prazos que determine o Ministro de Economía e Facenda.

5. Cando o contribuínte considere que o borrador de declaración non reflicte a súa situación tributaria para os efectos deste imposto, deberá presentar a correspondente declaración, de acordo co disposto no artigo 97 desta lei. Non obstante, nos supostos que se determinen regulamentariamente, poderá instar a rectificación do borrador.

6. O modelo de solicitude de borrador de declaración será aprobado polo Ministro de Economía e Facenda, quen establecerá o prazo e o lugar de presentación, así como os supostos e condicións nos que sexa posible presentar a solicitude por medios telemáticos ou telefónicos.

CAPÍTULO II

Pagamentos a conta

Artigo 99. Obriga de practicar pagamentos a conta.

1. No imposto sobre a renda das persoas físicas, os pagamentos a conta que, en todo caso, se considerarán débeda tributaria, poderán consistir en:

- a) Retencións.
- b) Ingresos a conta.
- c) Pagamentos fraccionados.

2. (237) As entidades e as persoas xurídicas, incluídas as entidades en atribución de rendas, que satisfagan ou aboan rendas suxeitas a este imposto, estarán obrigadas a practicar retención e ingreso a conta, en concepto de pagamento a conta do imposto sobre a renda das persoas físicas correspondente ao perceptor, na cantidade que se determine regulamentariamente e a ingresar o seu importe no Tesouro nos casos e na forma que se establezan. Estarán suxeitos ás mesmas obrigas os contribuíntes por este imposto que exerzan actividades económicas respecto ás rendas que satisfagan ou aboan no exercicio das devanditas actividades, así como as persoas físicas, xurídicas e demais entidades non-residentes en territorio español, que operen nel mediante establecemento permanente, ou sen establecemento permanente respecto aos rendementos do traballo que satisfagan, así como respecto doutros rendementos sometidos a retención ou ingreso a conta que constitúan gasto deducible para a obtención das rendas a que se refire a alínea 2 do artigo 24 do texto refundido da Lei do imposto sobre a renda de non-residentes.

Cando unha entidade, residente ou non-residente, satisfaga ou aboe rendementos do traballo a contribuíntes que lle presten os seus servizos a unha entidade residente vinculada con aquela nos termos previstos no artigo 16 do texto refundido da Lei do imposto sobre sociedades ou a un establecemento permanente radicado en territorio español, a entidade ou o establecemento permanente no que preste os seus servizos o contribuínte, deberá reter ou ingresar na conta.

As entidades aseguradoras domiciliadas noutro Estado membro do Espazo Económico Europeo que operen en España en réxime de libre prestación de servizos deberán practicar retención e ingreso á conta en relación coas operacións que se realicen en España.

Os fondos de pensións domiciliados noutro estado membro da Unión Europea que desenvolvan en España plans de pensións de emprego suxeitos á lexislación española, conforme o previsto na Directiva 2003/41/CE do Parlamento Europeo e do Consello, do 3 de xuño de 2003, relativa ás actividades e a supervisión de fondos de pensións de emprego ou, se é o caso, as súas entidades xestoras, deberán practicar retención e ingreso á conta en relación coas operacións que se realicen en España.

(237) Alínea 2 do artigo 99 modificado, con efecto desde o 1 de xaneiro de 2016, pola disposición final décimo primeira.1 da Lei 20/2015, do 14 de xuño, de ordenación, supervisión e solvencia das entidades aseguradoras e reaseguradoras (BOE do 15).

Este representante deberá practicar retención e ingreso a conta en relación coas operacións que se realicen en España.

En ningún caso estarán obrigadas a practicar retención ou ingreso a conta as misións diplomáticas ou oficinas consulares en España de estados estranxeiros.

3. Non se someterán a retención os rendementos derivados das letras do Tesouro e da transmisión, troco ou amortización dos valores de débeda pública que con anterioridade ao 1 de xaneiro de 1999 non estivesen suxeitas a retención. Regulamentariamente poderán ser excepción da retención ou do ingreso a conta determinadas rendas.

Tampouco estará suxeito a retención ou ingreso a conta o rendimento derivado da distribución da prima de emisión de accións ou participacións, ou da redución de capital. Regulamentariamente poderá establecerse a obriga de practicar retención ou ingreso a conta nestes supostos.

4. En todo caso, os suxeitos obrigados a reter ou a ingresar a conta asumirán a obriga de ingresar no tesouro, sen que o incumprimento daquela obriga poida escusalos desta.

5. (238) O perceptor de rendas sobre as que se deba reter a conta deste imposto computará aquelas pola contraprestación íntegra devengada.

Cando a retención non se practicasa ou fose por un importe inferior ao debido, por causa imputable ao redor ou obrigado a ingresar a conta, o perceptor deducirá da cota a cantidade que debeu ser retida.

No caso de retribucións legalmente establecidas que fosen satisfeitas polo sector público, o perceptor só poderá deducir as cantidades efectivamente retidas.

Cando non se puidese probar a contraprestación íntegra con dereito a percibir, a Administración tributaria poderá computar como importe íntegro unha cantidade que, unha vez restada doa a retención procedente, aclare a efectivamente percibida. Neste caso deducirase da cota como retención a conta a diferenza entre o realmente percibido e o importe íntegro.

6. Cando exista obriga de ingresar a conta, presumirase que o devandito ingreso foi efectuado. O contribuínte incluírá na base imponible a valoración da retribución en especie, conforme ás normas previstas nesta lei, e o ingreso a conta, salvo que lle fose repercutido.

7. Os contribuíntes que exerzan actividades económicas estarán obrigados a efectuar pagamentos fraccionados a conta do imposto sobre a renda das persoas físicas, autoliquidando e ingresando o seu importe nas condicións que regulamentariamente se determinen.

Regulamentariamente poderase exceptuar desta obriga a aqueles contribuíntes cuxos ingresos estivesen suxeitos a retención ou ingreso a conta na porcentaxe que se fixe para o efecto.

O pagamento fraccionado correspondente ás entidades en réxime de atribución de rendas, que exerzan actividades económicas, serán efectuadas por cada un dos socios, herdeiros, comúneiros ou partícipes, a os que proceda atribuír rendas desta natureza, en proporción á súa participación no beneficio da entidade.

8. 1.º Cando o contribuínte adquira a súa condición por cambio de residencia, consideraranse pagamentos a conta deste imposto as retencións e ingresos a conta do imposto sobre a renda de non-residentes, practicadas durante o período impositivo en que se produza o cambio de residencia.

2.º Os traballadores por conta allea que non sexan contribuíntes por este imposto, pero que vaian adquirir a devandita condición como consecuencia do seu desprazamento a territorio español, poderán comunicarlle á Administración tributaria a devandita circunstancia, deixando constancia da data de entrada no devandito territorio, para os exclusivos efectos de que o pagador dos rendementos do traballo os considere como contribuíntes por este imposto.

De acordo co procedemento que regulamentariamente se estableza, a Administración tributaria expedirá un documento acreditativo aos traballadores por conta allea que o soliciten, que lle comunicarán ao pagador dos seus rendementos do traballo, residentes ou con establecemento permanente en España, e no que conste a data a partir da cal as retencións e ingresos a conta serán practicados por este imposto, tendo en conta para o cálculo do tipo de retención o sinalado na alínea 1.º anterior.

9. Cando en virtude de resolución xudicial ou administrativa se deba satisfacer unha renda suxeita a retención ou ingreso a conta deste imposto, o pagador deberá practicar esta sobre a cantidade íntegra que estea obrigado a satisfacer e deberá ingresar o seu importe no tesouro, de acordo co previsto neste artigo.

10. Os contribuíntes deberán comunicarlle ao pagador dos rendementos sometidos a retención ou ingreso a conta dos que sexan perceptores, as circunstancias determinantes para calcular a retención ou ingreso a conta procedente, nos termos que se establezan regulamentariamente.

11. Consideraranse pagamentos a conta deste imposto as retencións a conta efectivamente practicadas en virtude do disposto no artigo 11 da Directiva 2003/48/CE do Consello, do 3 de xuño de 2003, en materia de fiscalidade dos rendementos do aforo en forma de pagamento de xuros.

Artigo 100. Normas sobre pagamentos a conta, transmisión e obrigas formais relativas a activos financeiros e outros valores mobiliarios.

1. (239) Nas transmisións ou reembolsos de accións ou participacións representativas do capital ou patrimonio das institucións de investimento colectivo estarán obri-

(238) Alínea 5 do artigo 99 modificada, con efectos desde o 1 de xaneiro de 2015, polo artigo Primeiro.Sesenta e tres da Lei 26/2014, do 27 de novembro, pola que se modifican a Lei 35/2006, do 28 de novembro, do imposto sobre a renda das persoas físicas, o texto refundido da Lei do imposto sobre a renda de non residentes, aprobado polo Real decreto legislativo 5/2004, do 5 de marzo, e outras normas tributarias (BOE do 28).

(239) Alínea 1 do artigo 100 modificada polo artigo Primeiro.Sesenta e catro da Lei 26/2014, do 27 de novembro, pola que se modifican a Lei 35/2006, do 28 de novembro, do imposto sobre a renda das persoas físicas, o texto refundido da Lei do imposto sobre a renda de non residentes, aprobado polo Real decreto legislativo 5/2004, do 5 de marzo, e outras normas tributarias (BOE do 28). Esta modificación entrou en vigor o 1 de xaneiro de 2017, segundo establece a disposición final sexta. c) da Lei 26/2014.

gadas a practicar retención ou ingreso a conta por este imposto, nos casos e na forma que regulamentariamente se estableza, as entidades xestoras, administradoras, depositarias, comercializadoras ou calquera outra encargada das operacións mencionadas, así como o representante designado de acordo co disposto no artigo 55.7 e a disposición adicional segunda da Lei 35/2003, do 4 de novembro, de institucións de investimento colectivo, que actúe no nome da xestora que opere en réxime de libre prestación de servizos.

Reglamentariamente poderá establecerse a obriga de efectuar pagamentos a conta a cargo do transmitente de accións e participacións de institucións de investimento colectivo, co límite do 20 por cento da renda obtida nas citadas transmisións.

Nas transmisións de dereitos de subscrición, estarán obrigados a reter ou ingresar á conta por este imposto a entidade depositaria e, no seu defecto, o intermediario financeiro ou o fedatario público que interviñese na transmisión.

2. Para os efectos da obriga de reter sobre os rendementos implícitos do capital mobiliario, a conta deste imposto, esta retención será efectuada polas seguintes persoas ou entidades:

a) Nos rendementos obtidos na transmisión ou reembolso dos activos financeiros sobre os que regulamentariamente se establecese a obriga de reter, o retedor será a entidade emisora ou as institucións financeiras encargadas da operación.

b) Nos rendementos obtidos en transmisións relativas a operacións que non se documenten en títulos, así como nas transmisións encargadas a unha institución financeira, o retedor será o banco, caixa ou entidade que actúe por conta do transmitente.

c) Nos casos non recollidos nos parágrafos anteriores, será obrigatoria a intervención de fedatario público que practicará a correspondente retención.

3. Para proceder ao alleamento ou obtención do reembolso dos títulos ou activos con rendementos implícitos que deban ser retidos, terá que acreditarse a adquisición previa destes con intervención dos fedatarios ou institucións financeiras mencionadas na alínea anterior, así como o prezo ao que realizou a operación.

O emisor ou as institucións financeiras encargadas da operación que, de acordo co parágrafo anterior, non deban reembolsarlle ao redor o título ou activo, deberán constituir pola devandita cantidade depósito a disposición da autoridade xudicial.

4. Os fedatarios públicos que interveñan ou medien na emisión, subscrición, transmisión, troco, conversión, cancelación e reembolso de efectos públicos, valores ou calquera outros títulos e activos financeiros, así como en operacións relativas a dereitos reais sobre estes, estarán obrigados a comunicarlle tales operacións á Administración tributaria presentando a relación nominal de suxeitos intervinientes con indicación do seu domicilio e número de identificación fiscal, clase e número dos efectos públicos, valores, títulos e activos, así como do prezo e a data da operación, nos prazos e de acordo co modelo que determine o ministro de Economía e Facenda.

A mesma obriga recaerá sobre as entidades e establecementos financeiros de crédito, as sociedades e axencias de valores, os demais intermediarios financeiros e calquera persoa física ou xurídica que se dedique con habitualidade á intermediación e colocación de efectos públicos, valores ou calquera outros títulos de activos financeiros, índices, futuros e opcións sobre eles; mesmo os documentos mediante anotacións en conta, respecto das operacións que impliquen, directa ou indirectamente, a captación ou colocación de recursos a través de calquera clase de valores ou efectos.

Así mesmo estarán suxeitas a esta obriga de información as sociedades xestoras de institucións de investimento colectivo e as entidades comercializadoras respecto das accións e participacións nas devanditas institucións incluídas nos seus rexistros de accionistas ou participes.**(240)**

As obrigas de información que establece esta alínea entenderanse cumpridas respecto ás operacións sometidas a retención que nel se mencionan, coa presentación da relación de perceptores, axustada ao modelo oficial do resumo anual de retencións correspondente.

5. Deberán comunicarlle á Administración tributaria a emisión de certificados, resgardos ou documentos representativos da adquisición de metais ou obxectos preciosos, timbres de valor filatélico ou pezas de valor numismático, as persoas físicas ou xurídicas que se dediquen con habitualidade á promoción do investimento nos devanditos valores.

O disposto nas alíneas 2 e 3 anteriores resultará aplicable en relación coa obriga de reter ou de ingresar a conta que se estableza regulamentariamente respecto ás transmisións de activos financeiros de rendemento explícito.

Artigo 101. Importe dos pagamentos á conta (241)

1. A porcentaxe de retención e ingreso á conta sobre os rendementos do traballo derivados de relacións laborais ou estatutarias, e de pensións e haberes pasivos determinarase conforme o procedemento que regulamentariamente se estableza.

Para determinar a porcentaxe de retención ou ingreso á conta, poderanse ter en consideración as circunstancias persoais e familiares e, se é o caso, as rendas do cónxuxe e as reducións e deducións, así como as retribucións variables previsibles, nos termos que regulamentariamente se establezan, e aplicárase a escala seguinte:

(240) Parágrafo terceiro do artigo 100.4 modificado, con efectos dende o 1 de xaneiro de 2014, polo artigo 3.Segundo. Dos da Lei 16/2013, do 29 de outubro, pola que establece determinadas medidas en materia de fiscalidade ambiental e se adoptan outras medidas tributarias e financeiras (BOE do 30).

(241) As alíneas do 1 ao 6 do artigo 101 foron modificadas, con efectos desde 1 de xaneiro de 2015, polo artigo Primeiro.Sesenta e cinco da Lei 26/2014, do 27 de novembro, pola que se modifican a Lei 35/2006, do 28 de novembro, do Imposto sobre a Renda das Persoas Físicas, el texto refundido da Lei do imposto sobre a Renda de non Residentes, aprobado polo Real decreto lexislativo 5/2004, de 5 de marzo, e outras normas tributarias (BOE do 28). Véxase a disposición adicional trigésima primeira.2 de esta Lei que establece las Escalas e tipos de retención aplicables en 2015.

Base para calcular o tipo de retención – Ata euros	Cota de retención – Euros	Resto base para calcular o tipo de retención Ata euros	Tipo aplicable – Porcentaxe
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 diante	45,00

Para estes efectos, presumiranse retribucións variables previsibles, como mínimo, as obtidas no ano anterior, salvo que concorran circunstancias que permitan acreditar de modo obxectivo un importe inferior.

Tratándose de atrasos que corresponda imputar a exercicios anteriores, a porcentaxe de retención e ingreso a conta será do 15 por 100, agás que resulten de aplicación as porcentaxes previstas nas alíneas 2 e 3 deste artigo.

Regulamentariamente poderá establecerse que o porcentaxe de retención ou ingreso a conta expresarase en números enteiros, con redondeo ao máis próximo.

2. A porcentaxe de retención e ingreso a conta sobre os rendementos do traballo que se perciban pola condición de administradores e membros dos consellos de administración, das xuntas que fagan as súas veces, e demais membros doutros órganos representativos, será do 35 por 100.

No entanto, nos termos que regulamentariamente se establezan, cando os rendementos procedan de entidades cun importe neto da cifra de negocio inferior a 100.000 euros, a porcentaxe de retención e ingreso a conta será do 19 por 100.

As porcentaxes de retención e ingreso a conta previstas nesta alínea reduciranse á metade cando se trate de rendementos obtidos en Ceuta ou en Melilla que teñan dereito á dedución na cota prevista no artigo 68.4 desta lei.

3. (242) A porcentaxe de retención e ingreso a conta sobre os rendementos do traballo derivados de impartir cursos, conferencias, coloquios, seminarios e similares, ou derivados da elaboración de obras literarias, artísticas ou científicas, sempre que se ceda o dereito á súa explotación, será do 15 por 100. Esta porcentaxe reducirase á metade cando se trate de rendementos do traballo obtidos en Ceuta e en Melilla que teñan dereito á dedución na cota prevista no artigo 68.4 desta lei.

4. A porcentaxe de retención e ingreso a conta sobre os rendementos do capital mobiliario será do 19 por 100. Esta porcentaxe reducirase á metade cando se trate de rendementos que teñan dereito á dedución na cota prevista no artigo 68.4 desta lei, procedentes de socie-

dades ás que se refire a letra h) do número 3.º do citado artigo.

5. As porcentaxes das retencións e ingresos a conta sobre os rendementos derivados de actividades económicas serán:

a) (243) O 15 por 100, para o caso dos rendementos de actividades profesionais establecidos en vía regulamentaria.

Non obstante, aplicarase a porcentaxe do 7 por 100 sobre os rendementos de actividades profesionais que se establezan regulamentariamente.

Estas porcentaxes reduciranse á metade cando os rendementos teñan dereito á dedución na cota prevista no artigo 68.4 desta lei.

b) O 2 por 100 no caso de rendementos procedentes de actividades agrícolas ou gandeiras, salvo no caso das actividades gandeiras de engorde de porcino e avicultura, nas que se aplicará o 1 por cento.

c) O 2 por cento no caso de rendementos procedentes de actividades forestais.

d) O 1 por cento para outras actividades empresariais que determinen o seu rendemento neto polo método de estimación obxectiva, nos supostos e condicións que regulamentariamente se establezan.

6. (244) A porcentaxe de pagamentos a conta sobre as ganancias patrimoniais derivadas das transmisións ou reembolso de accións e participacións de institucións de investimento colectivo será do 19 por cento.

Non se aplicará retención cando non proceda computar a ganancia patrimonial, de acordo co previsto no artigo 94.1.a) desta lei.

A porcentaxe de retención e ingreso a conta sobre as ganancias patrimoniais derivadas dos aproveitamentos forestais dos veciños en montes públicos que regulamentariamente se establezan, será do 19 por cento.

A porcentaxe de retención e ingreso á conta sobre as ganancias patrimoniais derivadas da transmisión de dereitos de subscrición será o 19 por cento.

7. A porcentaxe de retención e ingreso a conta sobre os premios que se entreguen como consecuencia da participación en xogos, concursos, rifas ou combinacións aleatorias, estean ou non vinculadas á oferta, promoción ou venda de determinados bens, produtos ou servizos, será do 19 por cento.

8. A porcentaxe de retención e ingreso a conta sobre os rendementos procedentes do arrendamento ou de sub-

(242) Alínea 3 do artigo 101 modificado, con efectos desde o 1 de xaneiro de 2015, polo artigo 1.Tres do Real decreto Lei 9/2015, do 10 de xullo, de medidas urxentes para reducir a carga tributaria soportada polos contribuíntes do imposto sobre a renda das persoas físicas e outras medidas de carácter económico (BOE do 11).

(243) Letra a) da alínea 5 do artigo 101 modificada, con efectos desde o 1 de xaneiro de 2015, polo artigo 1.Tres do Real decreto Lei 9/2015, do 10 de xullo, de medidas urxentes para reducir a carga tributaria soportada polos contribuíntes do imposto sobre a renda das persoas físicas e outras medidas de carácter económico (BOE do 11).

(244) Esta modificación entrou en vigor o 1 de xaneiro de 2017, segundo establece a disposición final sexta da Lei 26/2014, do 27 de novembro, pola que se modifican a Lei 35/2006, do 28 de novembro, do Imposto sobre a renda das persoas físicas, o texto refundido da Lei do imposto sobre a renda de non residentes, aprobado polo Real decreto lexislativo 5/2004, do 5 de marzo, e outras normas tributarias (BOE do 28).

arrendamento de bens inmobles urbanos, calquera que sexa a súa cualificación, será do 19 por 100.

Esta porcentaxe reducirase á metade cando o inmovible estea situado en Ceuta ou Melilla nos termos previstos no artigo 68.4 desta lei.

9. A porcentaxe de retención e ingreso a conta sobre os rendementos procedentes da propiedade intelectual, industrial, da prestación de asistencia técnica, do arrendamento de bens mobles, negocios ou minas e do subarrendamento sobre os bens anteriores, calquera que sexa a súa cualificación, será do 19 por cento.

10. A porcentaxe de retención e ingreso a conta sobre os rendementos procedentes da cesión do dereito á explotación do dereito de imaxe, calquera que sexa a súa cualificación, será o 24 por cento. A porcentaxe de ingreso a conta no suposto previsto no artigo 92.8 desta lei será do 19 por cento.

11. As porcentaxes dos pagamentos fraccionados que deban practicar os contribuíntes que exerzan actividades económicas serán os seguintes:

a) O 20 por cento, cando se trate de actividades que determinen o rendemento neto polo método de estimación directa, en calquera das súas modalidades.

b) O 4 por cento, cando se trate de actividades que determinen o rendemento neto polo método de estimación obxectiva. A porcentaxe será o 3 por 100 cando se trate de actividades que teñan só unha persoa asalariada, e o 2 por 100 cando non se dispoña de persoal asalariado.

c) O 2 por cento, cando se trate de actividades agrícolas, gandeiras, forestais ou pesqueiras, calquera que fose o método de determinación do rendemento neto.

Estas porcentaxes reduciranse á metade para as actividades económicas que teñan dereito á dedución na cota prevista no artigo 68.4 desta lei.

Artigo 74. Obriga de practicar retencións e ingresos a conta do imposto sobre a renda das persoas físicas.

1. As persoas ou entidades contempladas no artigo 76 deste regulamento que satisfagan ou aboan as rendas previstas no artigo 75, estarán obrigadas a reter e ingresar no Tesouro, en concepto de pagamento a conta do imposto sobre a renda das persoas físicas correspondente ao perceptor, de acordo coas normas deste regulamento.

Igualmente existirá obriga de reter nas operacións de transmisión de activos financeiros e de transmisión ou reembolso de accións ou participacións de institucións de investimento colectivo, nas condicións establecidas neste regulamento.

2. Cando as mencionadas rendas se satisfagan ou aboan en especie, as persoas ou entidades mencionadas na alínea anterior estarán obrigadas a efectuar un ingreso a conta, en concepto de pagamento a conta do imposto sobre a renda das persoas físicas correspondente ao perceptor, de acordo coas normas deste regulamento.

3. Para os efectos do previsto neste regulamento, as referencias ao retedor entenderanse efectuadas

igualmente ao obrigado a efectuar ingresos a conta, cando se trate da regulación conxunta de ambos os dous pagamentos a conta.

Artigo 75. Rendas suxeitas a retención ou ingreso a conta

1. Estarán suxeitas a retención ou ingreso a conta as seguintes rendas:

a) Os rendementos do traballo.

b) Os rendementos do capital mobiliario.

c) Os rendementos das seguintes actividades económicas:

Os rendementos de actividades profesionais.

Os rendementos de actividades agrícolas e gandeiras.

Os rendementos de actividades forestais.

Os rendementos das actividades empresariais previstas no artigo 95.6.2.º deste regulamento que determinen o seu rendemento neto polo método de estimación obxectiva.

d) **(245)** As seguintes ganancias patrimoniais:

As obtidas como consecuencia das transmisións ou reembolsos de accións e participacións representativas do capital ou patrimonio das institucións de investimento colectivo.

As derivadas dos aproveitamentos forestais dos veciños en montes públicos.

As derivadas da transmisión dos dereitos de subscripción previstas nas letras a) e b) da alínea 1 do artigo 37 da Lei do imposto.

2. Tamén estarán suxeitas a retención ou ingreso a conta as seguintes rendas, independentemente da súa cualificación:

a) Os rendementos procedentes do arrendamento ou subarrendamento de inmobles urbanos.

Para estes efectos, as referencias ao arrendamento entenderanse realizadas tamén ao subarrendamento.

b) Os rendementos procedentes da propiedade intelectual, industrial, da prestación de asistencia técnica, do arrendamento de bens mobles, negocios ou minas, do subarrendamento sobre os bens anteriores e os procedentes da cesión do dereito á explotación do dereito de imaxe.

c) Os premios que se entreguen como consecuencia da participación en xogos, concursos, rifas ou combinacións aleatorias, estean ou non vinculados á oferta, promoción ou venda de determinados bens, produtos ou servizos.

(245) Letra d) da alínea 1 do artigo 75 modificada, con efectos desde 30 de decembro de 2017, polo artigo primeiro.Oito do Real decreto 1074/2017, do 29 de decembro, polo que se modifican o regulamento do imposto sobre a renda das persoas físicas, aprobado polo Real decreto 439/2007, do 30 de marzo, o regulamento do imposto sobre sociedades, aprobado polo Real decreto 634/2015, do 10 de xullo, e o regulamento do imposto sobre sucesións e doazóns, aprobado polo Real decreto 1629/1991, do 8 de novembro (BOE do 30).

3. Non existirá obriga de practicar retención ou ingreso a conta sobre as rendas seguintes: **(246)**

a) As rendas exentas, as dietas e gastos de viaxe exceptuados de gravame.

b) Os rendementos dos valores emitidos polo Banco de España que constitúan instrumento regulador de intervención no mercado monetario e os rendementos das letras do Tesouro.

Non obstante, as entidades de crédito e demais institucións financeiras que formalicen cos seus clientes contratos de contas baseadas en operacións sobre letras do Tesouro estarán obrigadas a reter respecto dos rendementos obtidos polos titulares das citadas contas.

c) As primas de conversión de obrigas en accións.

d) Os rendementos de contas no exterior satisfeitos ou subscritos por establecementos permanentes no estranxeiro de entidades de crédito e establecementos financeiros residentes en España.

e) Os rendementos derivados da transmisión ou reembolso de activos financeiros con rendemento explícito, sempre que cumpran os requisitos seguintes:

1.º Que estean representados mediante anotacións en conta.

2.º Que se negocien nun mercado secundario oficial de valores español.

As entidades financeiras que interveñan na transmisión, amortización ou reembolso de tales activos financeiros, estarán obrigadas a calcular o rendemento imputable ao titular do valor e informar deste tanto ao titular como á Administración Tributaria, á que, así mesmo, lle proporcionarán os datos correspondentes ás persoas que interveñan nas operacións antes enumeradas.

Facúltase o ministro de Economía e Facenda para establecer o procedemento para facer efectiva a exclusión de retención regulada neste parágrafo. **(247)**

Non obstante o sinalado neste parágrafo e), as entidades de crédito e demais institucións financeiras que formalicen cos seus clientes contratos de contas baseadas en operacións sobre os valores anteriores

estarán obrigadas a reter respecto dos rendementos obtidos polos titulares das citadas contas.

Igualmente, quedará suxeita a retención a parte do prezo que equivalla ao cupón corrido nas transmisións de activos financeiros efectuadas dentro dos trinta días inmediatamente anteriores ao vencemento do cupón, cando se cumpran os seguintes requisitos:

1.º Que o adquirente sexa unha persoa ou entidade non-residente no territorio español ou sexa suxeito pasivo do imposto sobre sociedades.

2.º Que os rendementos explícitos derivados dos valores transmitidos estean exceptuados das obrigas de reter en relación co adquirente.

f) Os premios que se entreguen como consecuencia de xogos organizados ao amparo do previsto no Real decreto lei 16/1977, do 25 de febreiro, polo que se regulan os aspectos penais, administrativos e fiscais dos xogos de sorte, envite ou azar e apostas, e demais normativa estatal e autonómica sobre o xogo, así como aqueles cuxa base de retención non sexa superior a 300 euros.

g) Os rendementos procedentes do arrendamento ou subarrendamento de inmobles urbanos nos seguintes supostos:

1.º Cando se trate de arrendamento de vivenda por empresas para os seus empregados.

2.º Cando as rendas satisfeitas polo arrendatario a un mesmo arrendador non superen os 900 euros anuais.

3.º Cando a actividade do arrendador estea clasificada nalgún dos epígrafes do grupo 861 da sección primeira das tarifas do imposto sobre actividades económicas, aprobadas polo Real decreto lexislativo 1175/1990, do 28 de setembro, ou nalgún outro epígrafe que faculte para a actividade de arrendamento ou subarrendamento de bens inmobles urbanos, e aplicándolle ao valor catastral dos inmobles destinados ao arrendamento ou subarrendamento as regras para determinar a cota establecida nos epígrafes do citado grupo 861, non resultase cota cero.

Para estes efectos, o arrendador deberá acreditar fronte ao arrendatario o cumprimento do citado requisito, nos termos que estableza o ministro de Economía e Facenda. **(248)**

h) **(249)** Os rendementos procedentes da devolución da prima de emisión de accións ou participacións e da redución de capital con devolución de achegas, salvo que procedan de beneficios non distribuídos, de acordo co previsto no segundo parágrafo do artigo 33.3.a) da Lei do imposto.

Non obstante, existirá obrigación de practicar retención ou ingreso á conta sobre os rendementos do

(246) Letra a) da alínea 3 do artigo 75 modificado, con efectos desde o 1 de xaneiro de 2015, pola disposición final primeira. Real decreto 1074/2014, do 19 de decembro, polo que se modifican o Regulamento dos impostos especiais, aprobado polo Real decreto 1165/1995, do 7 de xullo, o Regulamento do Imposto sobre os gases con flúor de efecto invernadoiro, aprobado polo Real decreto 1042/2013, do 27 de decembro, e o Regulamento do imposto sobre a renda das persoas físicas, aprobado polo Real decreto 439/2007, do 30 de marzo (BOE do 20). Véxanse tamén as disposicións transitorias cuarta, quinta e sexta do Regulamento do IRPF.

(247) Véxase a Orde EHA/3895/2004, do 23 de novembro, pola que se aproba o modelo 198, de declaración anual de operacións con activos financeiros e outros valores mobiliarios (BOE do 29), na que deben constar, entre outros datos, os rendementos imputables aos titulares dos valores a que se refire esta letra e). Véxase, así mesmo, a Orde 3021/2007, do 11 de outubro, EHA/3480/2008, do 1 de decembro (BOE do 4) e HAP/2725/2012, do 19 de decembro (BOE do 21) Orde HFP/1923/2016, do 19 de decembro (BOE do 21) e Orde HFP/1308/2017, do 29 de decembro (BOE do 30) que modifican a Orde EHA/3895/2004.

(248) Véxase a alínea terceira da Orde do 20 de novembro de 2000 (BOE do 28 de novembro e do 20 de decembro).

(249) Letra h) do apartado 2 do artigo 75 redactada, con efectos desde o 1 de xaneiro de 2011, polo Real decreto 1788/2010, do 30 de decembro (BOE do 31).

capital mobiliario a que se refire o primeiro parágrafo do artigo 94.1 c) da Lei do imposto, así como sobre o importe da prima de emisión a que se refire o artigo 94.1 d) da Lei do imposto procedente de sociedades de investimento de capital variable constituídas con arranxo a Lei de institucións de investimento colectivo.

O disposto no parágrafo anterior, resultará igualmente de aplicación cando tales rendementos procedan dos organismos de investimento colectivo previstos no artigo 94.2 da Lei do imposto.

i) (250) As ganancias patrimoniais derivadas do reembolso ou transmisión de participacións ou accións en institucións de investimento colectivo, cando, de acordo co establecido no artigo 94 da Lei do imposto, non proceda o seu cómputo, así como as derivadas do reembolso ou transmisión de participacións nos fondos regulados polo artigo 49 do regulamento da Lei 35/2003, do 4 de novembro, de institucións de investimento colectivo, aprobado polo Real decreto 1309/2005, do 4 de novembro.

4. (251) Existirá obriga de efectuar un pagamento a conta cando se produzan os supostos previstos na alínea 6 da disposición adicional vixésimo sexta da Lei do imposto, sempre que se obtivesen rendementos do capital mobiliario positivos aos que se lles aplicara a exención prevista na letra f) do artigo 7 da Lei do imposto.

Artigo 76. Obrigados a reter ou ingresar a conta.

1. Con carácter xeral, estarán obrigados a reter ou ingresar a conta, en canto satisfagan rendas sometidas a esta obriga:

- a) As persoas xurídicas e demais entidades, incluídas as comunidades de propietarios e as entidades en réxime de atribución de rendas.
- b) Os contribuíntes que exerzan actividades económicas, cando satisfagan rendas non exercicio das súas actividades.
- c) As persoas físicas, xurídicas e demais entidades non-residentes en territorio español, que operen nel mediante establecemento permanente.
- d) (252) As persoas físicas, xurídicas e demais entidades non-residentes en territorio español, que operen nel sen mediación de establecemento permanente, en canto aos rendementos do traballo que

satisfagan, así como respecto doutros rendementos sometidos a retención ou ingreso a conta que constitúan gasto deducible para obter as rendas a que se refire o artigo 24.2 do texto refundido da Lei do imposto sobre a renda de non-residentes.

Non se considerará que unha persoa ou entidade satisfai rendas cando se limite a efectuar unha simple mediación de pagamento.

Entenderase por simple mediación de pagamento o aboamento dunha cantidade por conta e orde dun terceiro.

Non se consideran operacións de simple mediación de pagamento as que se especifican a continuación. En consecuencia, as persoas e entidades antes sinaladas estarán obrigadas a reter e ingresar nos seguintes supostos:

1.º Cando sexan depositarias de valores estranxeiros propiedade de residentes en territorio español ou teñan ao seu cargo a xestión de cobramento das rendas derivadas dos devanditos valores, sempre que tales rendas non soportasen retención previa en España.

2.º Cando lle satisfagan ao seu persoal prestacións por conta da Seguridade Social.

3.º Cando lle satisfagan ao seu persoal cantidades desembolsadas por terceiros en concepto de propina, retribución polo servizo ou outros similares.

4.º De tratarse de cooperativas agrarias, cando distribúan ou comercialicen os produtos procedentes das explotacións dos seus socios.

2. En particular:

a) Están obrigados a reter as entidades residentes ou os establecementos permanentes nos que presten servizos os contribuíntes cando se satisfagan a estes rendementos do traballo por outra entidade residente ou non-residente, vinculada con aquelas nos termos previstos no artigo 16 do texto refundido da Lei do imposto sobre sociedades, ou polo titular no estranxeiro do establecemento permanente radicado en territorio español.

b) Nas operacións sobre activos financeiros estarán obrigados a reter:

1.º Nos rendementos obtidos na amortización ou reembolso de activos financeiros, a persoa ou entidade emisora. Non obstante, en caso de que se lle encomende a unha entidade financeira a materialización desas operacións, o obrigado a reter será a entidade financeira encargada da operación.

Cando se trate de instrumentos de xiro convertidos despois da súa emisión en activos financeiros, ao seu vencemento estará obrigado a reter o fedatario público ou institución financeira que interveña na súa presentación ao cobramento.

2.º Nos rendementos obtidos na transmisión de activos financeiros incluídos os instrumentos de xiro aos que se refire a alínea anterior, cando se canalice a través dunha ou varias institucións financeiras, o banco, caixa ou entidade financeira que actúe por conta do transmitente.

Para os efectos do disposto nesta alínea, entenderase que actúa por conta do transmitente o banco,

(250) Letra i) do apartado 2 do artigo 75 redactada, con efectos desde o día 9 de xuño de 2010, polo Real decreto 749/2010, do 7 de xuño (BOE do 8). Téñase en conta que o artigo 49 do Real decreto 1309/2005, do 4 de novembro, foi derogado e substituído polo artigo 79 do regulamento da Lei 35/2003, do 4 de novembro, de institucións de investimento colectivo, aprobado polo Real decreto 1082/2012, do 13 de xullo (BOE do 20).

(251) Apartado 4 do artigo 75 añadido, con efectos 1 de xaneiro de 2015, polo artigo único.Dos do Real decreto 1003/2014, de 5 de decembro, polo que se modifica el Regulamento do Imposto sobre la Renda das Persoas Físicas, aprobado polo Real decreto 439/2007, do 30 de marzo, en materia de pagos a cuenta e deducións por familia numerosa o persoas con discapacidade a cargo (BOE do 6).

(252) Con efectos de 1 de xaneiro de 2014, o artigo Segundo. Tercero. Tres do Real decreto 960/2013, do 5 de decembro (BOE do 6), modificou os números 1.º e 5.º da letra d) da alínea 2 do artigo 76 do Regulamento IRPF.

caixa ou entidade financeira que reciba daquel a orde de venda dos activos financeiros.

3.º Nos casos non recollidos nas alíneas anteriores, o fedatario público que obrigatoriamente debe intervir na operación.

c) Nas transmisións de valores da débeda do Estado deberá practicar a retención a entidade xestora do Mercado de débeda pública en anotacións que interveña na transmisión.

d) Nas transmisións ou reembolsos de accións ou participacións representativas do capital ou patrimonio das institucións de investimento colectivo, deberán practicar retención ou ingreso a conta as seguintes persoas ou entidades:

1.º No caso de reembolso das participacións de fondos de investimento, as sociedades xestoras.

2.º No caso de recompra de accións por unha sociedade de investimento de capital variable cuxas accións non coticen en bolsa nin noutro mercado ou sistema organizado de negociación de valores, adquiridas polo contribuínte directamente ou a través de comercializador á sociedade, a propia sociedade, salvo que interveña unha sociedade xestora; neste caso, será esta.

3.º No caso de institucións de investimento colectivo domiciliadas no estranxeiro, as entidades comercializadoras ou os intermediarios facultados para a comercialización das accións ou participacións de aquelas e, subsidiariamente, a entidade ou entidades encargadas da colocación ou distribución dos valores entre os potenciais subscritores, cando efectúen o reembolso.

4.º No caso de xestoras que operen en réxime de libre prestación de servizos, o representante designado de acordo co disposto no artigo 55.7 e a disposición adicional segunda da Lei 35/2003, do 4 de novembro, de institucións de investimento colectivo.

5.º Nos supostos nos que non proceda practicar a retención conforme aos parágrafos anteriores, estará obrigado a efectuar un pagamento a conta o socio ou participe que efectúe a transmisión ou obteña o reembolso. O mencionado pagamento a conta efectuarase de acordo coas normas contidas nos artigos 96, 97.1 e 98 deste regulamento.

e) (Redacción vixente ata 29 de decembro de 2017)
Nas operacións realizadas en España por entidades aseguradoras que operen en réxime de libre prestación de servizos, estará obrigado a practicar retención ou ingreso á conta o representante designado de acordo co disposto no artigo 86.1 do texto refundido da Lei de ordenación e supervisión dos seguros privados, aprobado polo Real decreto lexislativo 6/2004, do 29 de outubro.

e) (Redacción vixente desde 30 de decembro de 2017)
(253) Nas operacións realizadas en España por en-

tidades aseguradoras domiciliadas noutro Estado membro do Espazo Económico Europeo que operen en España en réxime de libre prestación de servizos, estará obrigada a practicar retención ou ingreso á conta a entidade aseguradora.

f) (Redacción vixente ata 29 de decembro de 2017)
Nas operacións realizadas en España por fondos de pensións domiciliados noutro Estado membro da Unión Europea que desenvolvan plans de pensións de emprego suxeitos á lexislación española, conforme ao previsto na Directiva 2003/41/CE do Parlamento Europeo e do Consello, do 3 de xuño de 2003, relativa ás actividades e a supervisión de fondos de pensións de emprego, estará obrigado a practicar retención ou ingreso a conta o representante que designaran conforme ao parágrafo cuarto do artigo 99.2 da Lei do imposto.

f) (Redacción vixente desde 30 de decembro de 2017)
(254) Nas operacións realizadas en España por fondos de pensións domiciliados noutro estado membro da Unión Europea que desenvolvan plans de pensións de emprego suxeitos á lexislación española, conforme ao previsto na directiva 2003/41/CE do Parlamento Europeo e do Consello, do 3 de xuño de 2003, relativa ás actividades e á supervisión de fondos de pensións de emprego, estará obrigado a practicar retención ou ingreso á conta o fondo de pensións ou, se é o caso, a entidade xestora.

g) (255) Nos supostos de redución de capital social con devolución de achegas e distribución da prima de emisión de accións previstos no segundo parágrafo do artigo 75.3 h) deste regulamento, deberán practicar retención ou ingreso a conta:

1.º No caso de sociedades de investimento de capital variable reguladas na Lei de institucións de investimento colectivo, a propia sociedade.

2.º Para o caso de institucións de investimento colectivo ás que se refire o artigo 94.2 a) da Lei do imposto, as entidades comercializadoras ou os intermediarios facultados para a comercialización das accións ou participacións daquelas e, subsidiariamente, a entidade ou entidades encargadas da colocación ou distribución dos valores, que interveñan no pagamento das rendas.

3.º Para o caso de organismos de investimento colectivo previstos no artigo 94.2 b) da Lei do imposto, a entidade depositaria dos valores ou que teña encargada a xestión de cobramento das rendas derivadas deles.

aprobado polo Real decreto 1629/1991, do 8 de novembro (BOE do 30).

(254) Letra f) da alínea 2 do artigo 76 do Regulamento modificada, con efectos desde o 30 de decembro de 2017, polo artigo primeiro.Nove do Real decreto 1074/2017, do 29 de decembro, polo que se modifican o regulamento do Imposto sobre a renda das persoas físicas, aprobado polo Real decreto 439/2007, do 30 de marzo, o regulamento do imposto sobre sociedades, aprobado polo Real decreto 634/2015, do 10 de xullo, e o regulamento do imposto sobre sucesións e doazóns, aprobado polo Real decreto 1629/1991, do 8 de novembro (BOE do 30).

(255) Letra g) da alínea 2 do artigo 76 engadida, con efectos desde o 1 de xaneiro de 2011, polo Real decreto 1788/2010, do 30 de decembro (BOE do 31).

4.º Para os casos nos que non proceda a práctica de retención ou ingreso a conta consonte os parágrafos anteriores, estará obrigado a efectuar un pagamento a conta o socio ou partícipe que reciba a devolución das achegas ou a distribución da prima de emisión. O mencionado pagamento a conta efectuarase de acordo coas normas contidas nos artigos 90, 93.5 e 94.1 deste regulamento.

h) (256) Para os casos previstos na alínea 6 da disposición adicional vixésimo sexta da Lei do imposto, estará obrigada a efectuar o pagamento a conta que, se é o caso, proceda, a entidade de crédito ou aseguradora coa que o contribuínte contratara o Plan de aforro a longo prazo. O devandito pagamento a conta efectuarase de acordo coas normas contidas nos artigos 90.1, 93.7 e 94.3 deste regulamento.

i) (257) Nas transmisións de dereitos de subscrición, estarán obrigados a reter ou ingresar á conta por este imposto, a entidade depositaria e, no seu defecto, o intermediario financeiro ou o fedatario público que interviñese na transmisión.

Artigo 77. Importe da retención ou ingreso a conta.

1. O importe da retención será o resultado de aplicarlle á base de retención o tipo de retención que corresponda, de acordo co previsto no capítulo II seguinte. A base de retención será a contía total que se satisfaga ou aboe, sen prexuízo do disposto no artigo 93 para os rendementos de capital mobiliario e no artigo 97 para as ganancias patrimoniais derivadas das transmisións ou reembolsos de accións ou participacións de institucións de investimento colectivo, deste regulamento.

2. O importe do ingreso a conta que corresponda realizar polas retribucións en especie será o resultado de aplicar ao valor destas, determinado segundo as normas contidas neste regulamento, a porcentaxe que corresponda, de acordo co previsto no capítulo III seguinte.

Artigo 78. Nacemento da obriga de reter ou de ingresar a conta

1. Con carácter xeral, a obriga de reter nacerá no momento en que se satisfagan ou aboan as rendas correspondentes.

2. Nos supostos de rendementos do capital mobiliario e ganancias patrimoniais derivadas da transmisión ou reembolso de accións e participacións de

institucións de investimento colectivo, atenderase ao previsto, respectivamente, nos artigos 94 e 98 deste Regulamento.

3. (258) No caso de ganancias patrimoniais derivadas da transmisión de dereitos de subscrición, a obriga de practicar retención ou ingreso á conta nacerá no momento no que se formalice a transmisión, sexan cales sexan as condicións de cobramento pactadas.

Cando a mencionada obrigación recaia na entidade depositaria, esta practicará a retención ou ingreso á conta na data na que reciba o importe da transmisión para a súa entrega ao contribuínte.

Artigo 79. Imputación temporal das retencións ou ingresos á conta

As retencións ou ingresos á conta serán imputadas polos contribuíntes ao período en que se imputen as rendas sometidas a retención ou ingreso a conta, con independencia do momento en que se practicasen.

Artigo 80. Importe das retencións sobre rendementos do traballo (259)

1.1. A retención a practicar sobre os rendementos do traballo será o resultado de aplicar á contía total das retribucións que se satisfagan ou aboan, o tipo de retención que corresponda dos seguintes:

1.º Con carácter xeral, o tipo de retención que resulte segundo o artigo 86 deste Regulamento.

2.º O determinado conforme co procedemento especial aplicable a perceptores de prestacións pasivas regulado no artigo 89.A) deste Regulamento.

3.º O 35 por cento para as retribucións que se perciban pola condición de administradores e membros dos Consellos de Administración, das Xuntas que fagan as súas veces e demais membros doutros órganos representativos.

No entanto, cando os rendementos procedan de entidades cuxo importe neto da cifra de negocio do último período impositivo rematado con anterioridade ao pagamento dos rendementos sexa inferior a 100.000 euros, a porcentaxe de retención e ingreso a conta será do 19 por 100. De ter o citado período impositivo unha duración inferior ao ano, o importe neto da cifra de negocio aumentará ao ano.

4.º O 18 por cento para os rendementos derivados de impartir cursos, conferencias, coloquios, seminarios e similares, ou derivados da elaboración de

(256) Letra h) da alínea 2 do artigo 76 do Regulamento engadida, con efectos desde o 1 de xaneiro de 2015, polo artigo único.Tres do Real decreto 1003/2014, do 5 de decembro, polo que se modifica o regulamento do imposto sobre a renda das persoas físicas, aprobado polo Real decreto 439/2007, do 30 de marzo, en materia de pagamentos á conta e deducións por familia numerosa ou persoas con discapacidade ao cargo (BOE do 6).

(257) Letra i) da alínea 2 do artigo 76 do Regulamento engadida, con efectos desde o 30 de decembro de 2017, polo artigo primeiro.Nove do Real decreto 1074/2017, do 29 de decembro, polo que se modifican o regulamento do imposto sobre a renda das persoas físicas, aprobado polo Real decreto 439/2007, do 30 de marzo, o regulamento do imposto sobre sociedades, aprobado polo Real decreto 634/2015, do 10 de xullo, e o regulamento do imposto sobre sucesións e doazóns, aprobado polo Real decreto 1629/1991, do 8 de novembro (BOE do 30).

(258) Alínea 3 do artigo 78 do Regulamento engadida, con efectos desde o 30 de decembro de 2017, polo artigo primeiro.Dez do Real decreto 1074/2017, do 29 de decembro, polo que se modifican o regulamento do imposto sobre a renda das persoas físicas, aprobado polo Real decreto 439/2007, do 30 de marzo, o regulamento do imposto sobre sociedades, aprobado polo Real decreto 634/2015, do 10 de xullo, e o regulamento do imposto sobre sucesións e doazóns, aprobado polo Real decreto 1629/1991, do 8 de novembro (BOE do 30).

(259) Artigo 80 modificado, con efectos desde o 1 de xaneiro de 2015, polo artigo único.Catro do Real decreto 1003/2014, do 5 de decembro, polo que se modifica o Regulamento do imposto sobre a renda das persoas físicas, aprobado polo Real decreto 439/2007, do 30 de marzo, en materia de pagamentos a conta e deducións por familia numerosa ou persoas con discapacidade á cargo (BOE do 6).

obras literarias, artísticas ou científicas, sempre que se ceda o dereito á súa explotación.

5.º O 15 por 100 para os atrasos que correspondan imputar a exercicios anteriores, salvo cando resulten de aplicación os tipos previstos nos números 3.º ó 4.º desta alínea.

2. Cando se trate de rendementos do traballo obtidos en Ceuta e Melilla que se beneficien da dedución prevista no artigo 68.4 da Lei do imposto, dividiranse por dous:

- a) A taxa de retención a que se refire o artigo 86.1 deste regulamento.
- b) Os tipos de retención previstos nos números 3.º, 4.º e 5.º da alínea anterior.

Artigo 81. Límite cuantitativo excluínte da obriga de reter

1. (260) Non se practicará retención sobre os rendementos do traballo a contía, determinada segundo o previsto no artigo 83.2 deste regulamento, do cal non supere o importe anual establecido no cadro seguinte en función do número de fillos e outros descendentes e da situación do contribuínte:

Situación do contribuínte	N.º de fillos e outros descendentes		
	0 – Euros	1 – Euros	2 ou máis – Euros
1.ª CContribuínte solteiro, viúvo, divorciado o separado leigalmente	–	14.266	15.803
2.ª CContribuínte cuxo cónxuxe non obteña rendts superiores a 1.500 euros anuais, excluídas ls exentas.....	13.696	14.985	17.138
3.ª Outras situacións.....	12.000	12.607	13.275

Para os efectos de aplicar o previsto no cadro anterior, enténdese por fillos e outros descendentes aqueles que den dereito ao mínimo por descendentes previsto no artigo 58 da Lei do imposto.

En canto á situación do contribuínte, esta poderá ser unha das tres seguintes:

- 1.ª Contribuínte solteiro, viúvo, divorciado ou separado legalmente. Trátase do contribuínte solteiro, viúvo, divorciado ou separado legalmente con descendentes, cando teña dereito á redución establecida no artigo 84.2.4.º da Lei de imposto para unidades familiares monoparentais.
- 2.ª Contribuínte cuxo cónxuxe non obteña rendas superiores a 1.500 euros, excluídas as exentas. Trátase do contribuínte casado, e non separado legalmente, cuxo cónxuxe non obteña rendas anuais ou superiores a 1.500 euros, excluídas as exentas.

(260) Alínea 1 do artigo 81 modificado, con efectos desde o 1 de xaneiro de 2015, polo artigo único.Cinco do Real decreto 1003/2014, do 5 de decembro, polo que se modifica o Regulamento do imposto sobre a renda das persoas físicas, aprobado polo Real decreto 439/2007, do 30 de marzo, en materia de pagamentos a conta e deducións por familia numerosa ou persoas con discapacidade á cargo (BOE do 6).

3.ª Outras situacións, que inclúe as seguintes:

- a) O contribuínte casado, e non separado legalmente, cuxo cónxuxe obteña rendas superiores a 1.500 euros, excluídas as exentas.
- b) O contribuínte solteiro, viúvo, divorciado ou separado legalmente, sen descendentes ou con descendentes ao seu cargo, cando, neste último caso, non teña dereito á redución establecida no artigo 84.2.4.º da Lei do imposto por darse a circunstancia de convivencia a que se refire o parágrafo segundo da devandita alínea.
- c) Os contribuíntes que non manifesten estar en ningunha das situacións 1.ª e 2.ª anteriores.

2. Os importes previstos no cadro anterior incrementaranse en 600 euros no caso de pensións ou haberes pasivos do réxime de Seguridade Social e de clases pasivas e en 1.200 euros para prestacións ou subsidios por desemprego.

3. O disposto nas alíneas anteriores non será de aplicación cando correspondan os tipos fixos de retención, nos casos aos que se refire a alínea 1, números 3.º, 4.º e 5º, do artigo 80 e os tipos mínimos de retención aos que se refire o artigo 86.2 deste regulamento.

Artigo 82. Procedemento xeral para determinar o importe da retención (261)

Para calcular as retencións sobre rendementos do traballo, ás que se refire o artigo 80.1.1.º deste regulamento, practícaranse, sucesivamente, as seguintes operacións:

- 1.ª Determinarase, de acordo co previsto no artigo 83 deste regulamento, a base para calcular o tipo de retención.
- 2.ª Determinarase, de acordo co previsto no artigo 84 deste regulamento, o mínimo persoal e familiar para calcular o tipo de retención.
- 3.ª Determinarase, de acordo co previsto no artigo 85 deste regulamento, a cota de retención.
- 4.ª Determinarase o tipo previo de retención e o tipo de retención, na forma prevista no artigo 86 deste regulamento.

5.ª O importe da retención será o resultado de aplicarlle o tipo de retención á contía total das retribucións que se satisfagan ou aboan, tendo en conta as regularizacións que procedan de acordo ao artigo 87 deste Regulamento.

Artigo 83. A base para calcular o tipo de retención

1. A base para calcular o tipo de retención será o resultado de minorar a contía total das retribucións do traballo, determinada segundo o disposto na alínea seguinte, nos conceptos previstos na alínea 3 deste artigo.

(261) Artigo 82 modificado, con efectos desde o 1 de xaneiro de 2015, polo artigo único.Seis do Real decreto 1003/2014, do 5 de decembro, polo que se modifica o Regulamento do imposto sobre a renda das persoas físicas, aprobado polo Real decreto 439/2007, do 30 de marzo, en materia de pagamentos a conta e deducións por familia numerosa ou persoas con discapacidade á cargo (BOE do 6).

2. A contía total das retribucións do traballo calculase de acordo coas seguintes regras:

1.^a Regra xeral: Con carácter xeral, tomará a suma das retribucións, monetarias ou en especie que, de acordo coas normas ou estipulacións contractuais aplicables e demais circunstancias previsibles, vaia normalmente percibir o contribuínte no ano natural, a excepción das contribucións empresariais aos plans de pensións, aos plans de previsión social empresarial e ás mutualidades de previsión social que reduzan a base imponible do contribuínte, así como dos atrasos que corresponda imputar exercicios anteriores. Para estes efectos, as retribucións en especie computaranse polo seu valor determinado conforme ao que establece o artigo 43 da Lei do imposto, sen incluír o importe do ingreso a conta.

A suma das retribucións, calculada de acordo co parágrafo anterior, incluírá tanto as retribucións fixas como as variables previsibles. Para estes efectos, presumiranse retribucións variables previsibles, como mínimo, as obtidas no ano anterior, salvo que concurran circunstancias que permitan acreditar de xeito obxectivo un importe inferior.

2.^a Regra específica: Cando se trate de traballadores manuais que perciban as súas retribucións por xeiras ou xornais diarios, consecuencia dunha relación esporádica e diaria co empregador, tomará como contía das retribucións o resultado de multiplicar por 100 o importe da xeira ou xornal diario.

3. (262) A contía total das retribucións de traballo, monetarias e en especie, calculadas de acordo coa alínea anterior, será minorada nos importes seguintes:

a) (263) Nas reducións previstas no artigo 18, alíneas 2 e 3, e disposicións transitorias décimo primeira e duodécima da Lei do imposto.

Para a aplicación do previsto no terceiro parágrafo do artigo 18.2 da Lei do imposto, os rendementos con período de xeración superior a dous anos que deberá ter en conta polo pagador serán aqueles aos que previamente aplicase a redución prevista no citado artigo para o cálculo do tipo de retención ou ingreso a conta do devandito traballador nos cinco períodos impositivos anteriores, agás que o traballador lle comunique, nos termos previstos na alínea 1 do artigo 88 deste Regulamento, que a citada redución non se aplicou na súa posterior autoliquidación por este imposto.

(262) Alínea 3 do artigo 83 modificado, con efectos desde o 1 de xaneiro de 2015, polo artigo único. Sete do Real decreto 1003/2014, do 5 de decembro, polo que se modifica o Regulamento do imposto sobre a renda das persoas físicas, aprobado polo Real decreto 439/2007, do 30 de marzo, en materia de pagamentos a conta e deducións por familia numerosa ou persoas con discapacidade á cargo (BOE do 6).

(263) Letra a) da alínea 3 do artigo 83 do Regulamento do IRPF modificada, con efectos desde o 1 de xaneiro de 2015, polo artigo Primeiro. Vinte e cinco do Real decreto 633/2015, do 10 de xullo, polo que se modifican o Regulamento do imposto sobre a renda das persoas físicas, aprobado polo Real decreto 439/2007, do 30 de marzo, e o Regulamento do imposto sobre a renda de non residentes, aprobado polo Real decreto 1776/2004, do 30 de xullo (BOE do 11).

b) Nas cotizacións á Seguridade Social, ás mutualidades xerais obrigatorias de funcionarios, detracións por dereitos pasivos e cotizacións a colexios de orfos ou entidades semellantes, ás que se refiren os parágrafos a), b) e c) do artigo 19.2 da Lei do imposto.

c) Nos gastos aos que se refire a letra f) do artigo 19.2 de Lei do imposto. Para estes efectos, os citados gastos terán como límite a contía total das retribucións de traballo minorada exclusivamente nos importes previstos nas letras a) e b) anteriores.

d) Na redución por obtención de rendementos do traballo que se regula no artigo 20 da Lei do imposto. Para o cómputo da citada redución, o pagador deberá ter en conta, exclusivamente, a contía do rendemento neto do traballo resultante das minoracións previstas nos parágrafos a) e b) anteriores.

d) No importe que proceda, segundo as seguintes circunstancias:

Cando se trate de contribuíntes que perciban pensións e haberes pasivos do réxime de Seguridade Social e de clases pasivas ou que teñan máis de dous descendentes que dean dereito á aplicación do mínimo por descendentes previsto no artigo 58 da Lei do imposto, 600 euros.

Cando sexan prestacións ou subsidios por dese prego, 1.200 euros.

Estas reducións son compatibles entre si.

e) Cando o perceptor de rendementos do traballo estivese obrigado a satisfacerlle por resolución xudicial unha pensión compensatoria ao seu cónxuxe, o importe desta poderá diminuír a contía resultante do disposto nos parágrafos anteriores. Para tal fin, o contribuínte deberá darlle a coñecer ao seu pagador, na forma prevista no artigo 88 deste regulamento, as ditas circunstancias.

Artigo 84. Mínimo persoal e familiar para calcular o tipo de retención

O mínimo persoal e familiar para calcular o tipo de retención determinarase conforme ao disposto no título V da Lei do imposto, aplicando as seguintes especialidades:

1.º O reteredor non deberá ter en conta a circunstancia considerada no artigo 61.2.º da Lei do imposto.

2.º Os descendentes computaranse por metade, agás cando o contribuínte teña dereito, de forma exclusiva, á aplicación da totalidade do mínimo familiar por este concepto.

Artigo 85. Cota de retención (264)

1. Para calcular a cota de retención practícanse, sucesivamente, as seguintes operacións:

(264) Artigo 85 modificado, con efectos desde o 1 de xaneiro de 2015, polo artigo único. Oito do Real decreto 1003/2014, do 5 de decembro, polo que se modifica o Regulamento do imposto sobre a renda das persoas físicas, aprobado polo Real decreto 439/2007, do 30 de marzo, en materia de pagamentos a conta e deducións por familia numerosa ou persoas con discapacidade á cargo (BOE do 6).

Regulamento: artigo 87

1.º A base para calcular o tipo de retención a que se refire o artigo 83 deste regulamento aplicaranse os tipos que se indican na seguinte escala:

Base para calcular o tipo de retención – Ata euros	Cota de retención – Euros	Resto base para calcular o tipo de retención – Ata euros	Taxa aplicable – Porcen- taxe
0,00	0,00	12.450,00	19,00
12.450,00	2365,50	7750,00	24,00
20.200,00	4225,50	15.000,00	30,00
35.200,00	8725,50	24.800,00	37,00
60.000,00	17.901,50	En diante	45,00

2.º A contía resultante minorarase no importe derivado de aplicarlle ao importe do mínimo persoal e familiar para calcular o tipo de retención a que a refire o artigo 84 deste regulamento, a escala prevista no número 1.º anterior, sen que poida resultar negativa como consecuencia de tal minoración.

2. Cando o perceptor de rendementos do traballo satisfaga anualidades por alimentos en favor dos fillos por decisión xudicial sen dereito á aplicación por estes últimos do mínimo por descendentes previsto no artigo 58 da Lei do Imposto, sempre que o seu importe sexa inferior á base para calcular o tipo de retención, para calcular a cota de retención practicaranse, sucesivamente, as seguintes operacións:

1.º Aplicaráselle a escala prevista no número 1.º da alínea anterior separadamente ao importe das ditas anualidades e ao resto da base para calcular o tipo de retención.

2.º A contía total resultante minorará no importe derivado de aplicarlle a escala prevista no número 1.º da alínea anterior ao importe do mínimo persoal e familiar para calcular o tipo de retención incrementado en 1980 euros anuais, sen que poida resultar negativa como consecuencia desta minoración.

Para este fin, o contribuínte deberá poñer en coñecemento do seu pagador, na forma prevista no artigo 88 deste Regulamento, a citada circunstancia.

3. Cando o contribuínte obteña unha contía total de retribución, á que se refire o artigo 83.2 deste regulamento, non superior a 22.000 euros anuais, a cota de retención, calculada de acordo co previsto nas alíneas anteriores, terá como límite máximo o resultado de sumar a contía da dedución o que se refire o artigo 85 bis deste regulamento o importe resultante de aplicar a porcentaxe do 43 por 100 a á diferenza positiva entre o importe da contía total de retribución e o que lle corresponda, segundo a súa situación, dos mesmos excluídos de retención previstos en el artigo 81 deste Regulamento.

Artigo 85 bis. Suprimido (265)

(265) O artigo 85 bis foi suprimido, con efectos desde o 1 de xaneiro de 2015, polo artigo único.Nove do Real decreto 1003/2014, do 5 de decembro, polo que se modifica o Regulamento do im-

Artigo 86. Tipo de retención

1. (266) O tipo de retención será o resultante de multiplicar por 100 o cociente obtido de dividir a cota de retención pola contía total das retribucións, ás que se refire o artigo 83.2 deste regulamento, e expresarase con dous decimais.

Cando a diferenza entre a base para calcular o tipo de retención e o mínimo persoal e familiar para calcular o tipo de retención fose cero ou negativa, o tipo de retención será cero.

Cando a contía total das retribucións as que se refire o artigo 83.2 deste regulamento sexa inferior ao 33.007,2 euros o contribuínte, de acordo co disposto no artigo 88.1 deste regulamento houberse comunicado a o seu pagador que destina cantidades para a adquisición ou rehabilitación da súa vivenda habitual utilizando financiamento alleo por as que vaia a ter dereito a dedución por investimento en vivenda habitual regulada no artigo 68.1da Lei do imposto, el tipo de retención minorarase en dos enteíros, sen que poida resultar negativo como consecuencia de tal minoración.

2. O tipo de retención resultante do disposto na alínea anterior non poderá ser inferior ao 2 por cento cando se trate de contratos ou relacións de duración inferior ao ano, nin inferior ao 15 por cento cando os rendementos do traballo derívense de relacións laborais especiais de carácter dependente. As citadas porcentaxes serán o 1 por cento e o 8 por cento, respectivamente, cando se trate de rendementos do traballo obtidos en Ceuta e Melilla que se beneficien da dedución prevista no artigo 68.4 da Lei do imposto.

No entanto, non serán de aplicación os tipos mínimos do 8 e 15 por cento de retención a que se refire o parágrafo anterior aos rendementos obtidos polos penados nas institucións penais nin aos rendementos derivados de relacións laborais de carácter especial que afecten a persoas con discapacidade.

Artigo 87. Regularización do tipo de retención

1. Procederá regularizar o tipo de retención nos supostos a que se refire a alínea 2 seguinte e levarase a cabo na forma prevista na alínea 3 e seguintes deste artigo.

2. (267) Procederá regularizar o tipo de retención nas seguintes circunstancias:

posto sobre a renda das persoas físicas, aprobado polo Real decreto 439/2007, do 30 de marzo, en materia de pagamentos a conta e deducións por familia numerosa ou persoas con discapacidade á cargo (BOE do 6).

(266) Alínea 1 do artigo 86 modificado, con efectos desde o 1 de xaneiro de 2015, polo artigo único.Dez do Real decreto 1003/2014, do 5 de decembro, polo que se modifica o Regulamento do imposto sobre a renda das persoas físicas, aprobado polo Real decreto 439/2007, do 30 de marzo, en materia de pagamentos a conta e deducións por familia numerosa ou persoas con discapacidade á cargo (BOE do 6).

(267) Alíneas 2, 3 e 4 do artigo 87 modificadas, con efectos desde o 1 de xaneiro de 2015, polo artigo único.Once do Real decreto 1003/2014, do 5 de decembro, polo que se modifica o Regulamento do imposto sobre a renda das persoas físicas, aprobado polo Real decreto 439/2007, do 30 de marzo, en materia de pagamentos a conta e deducións por familia numerosa ou persoas con discapacidade á cargo (BOE do 6).

1.º Se ao concluír o período inicialmente previsto nun contrato ou relación o traballador continuara prestándolle os seus servizos ao mesmo empregador ou volvera facelo dentro do ano natural.

2.º Se con posterioridade á suspensión do cobramento de prestacións por desemprego se continuara o dereito ou se comezara a percibir o subsidio por desemprego, dentro do ano natural.

3.º Cando en virtude de normas de carácter xeral ou da normativa sectorial aplicable, ou como consecuencia do ascenso, promoción ou descenso de categoría do traballador ou, por calquera outro motivo, se produzan durante o ano variacións na contía das retribucións ou dos gastos deducibles que se tiveran en conta para determinar o tipo de retención que se estaba aplicar ata ese momento. En particular, cando varie a contía total das retribucións superando o importe máximo establecido para tal efecto no derradeiro parágrafo do artigo 86.1 deste regulamento.

4.º Se no curso do ano natural o pensionista comenrase a percibir novas pensións ou haberes pasivos que se engadisen ás que xa viñesen percibindo, ou aumentase o importe destas últimas.

5.º Cando o traballador traslade a súa residencia habitual a un novo municipio e resulte de aplicación o incremento da contía dos gastos prevista no artigo 19.2.f) da Lei do imposto, por darse un caso de mobilidade xeográfica.

6.º Se no curso do ano natural se produciuse un aumento no número de descendentes ou unha variación nas súas circunstancias, sobreviñese a condición de persoa con discapacidade ou aumentase o grao de minusvalía no perceptor de rendas de traballo ou nos seus descendentes, sempre que as citadas circunstancias determinaran un aumento no mínimo persoal e familiar para calcular o tipo de retención.

7.º Cando por resolución xudicial o perceptor de rendamentos do traballo quedase obrigado a satisfacerlle unha pensión compensatoria ao seu cónxuxe ou anualidades por alimentos a prol dos fillos sen dereito á aplicación por estes últimos do mínimo por descendentes previsto no artigo 58 da Lei do imposto, sempre que o importe destas últimas sexa inferior á base para calcular o tipo de retención.

8.º Se no curso do ano natural o cónxuxe do contribuínte obtivera rendas superiores a 1.500 euros anuais, excluídas as exentas.

9.º Cando no curso do ano natural o contribuínte cambiara a súa residencia habitual de Ceuta ou Melilla, Navarra ou os territorios históricos do País Vasco ao resto do territorio español ou do resto do territorio español ás cidades de Ceuta ou Melilla, ou cando o contribuínte adquirira a súa condición por cambio de residencia.

10.º Se no curso do ano natural se producira unha variación no número ou as circunstancias dos ascendentes que dera lugar a unha variación no mínimo persoal e familiar para calcular o tipo de retención.

11.º Se no curso do ano natural o contribuínte destinara cantidades a adquisición ou rehabilitación da

suavivenda habitual utilizando financiamento alleo, polas que vaia ter dereito a dedución por investimento en vivenda habitual regulada na disposición transitoria décimo oitava da Lei do imposto determinante dunha redución no tipo de retención ou comunicárase posteriormente a no procedencia desta redución.

3. (268) A regularización do tipo de retención levarase a cabo do seguinte modo:

a) Procederase a calcular unha nova cota de retención, de acordo co procedemento establecido no artigo 85 deste regulamento, tendo en conta as circunstancias que motivan a regularización.

b) Esta nova cota de retención minorará na contía das retencións e ingresos a conta practicados ata ese momento.

No suposto de haberse reducido previamente o tipo de retención por aplicación do disposto no derradeiro parágrafo da alínea 1 do artigo 86 deste regulamento, tomarase por contía das retencións e ingresos a conta practicados ata ese momento a que houberse resultado de non haberse tomado en consideración dita minoración.

No suposto de contribuíntes que adquiran a súa condición por cambio de residencia, do novo importe previo da retención minorárase a contía da dedución a que se refire o artigo 85 bis deste regulamento, e as retencións e ingresos a conta do imposto sobre a renda de non-residentes practicadas durante o período impositivo no que se produza o cambio de residencia, así como as cotas satisfeitas por este imposto xeradas durante o período impositivo no que se produza o cambio de residencia.

c) O novo tipo de retención obterase multiplicando por 100 o cociente obtido de dividir a diferenza resultante da letra b) anterior entre a contía total das retribucións ás que se refire o artigo 83.2 deste regulamento que resten ata o final do ano e expresárase con dous decimais.

Cando fose cero ou negativa a diferenza entre a base para calcular o tipo de retención e o mínimo persoal e familiar para calcular o tipo de retención, ou a diferenza entre o novo importe previo da retención e a contía da dedución a que se refire o artigo 85 bis deste regulamento, o tipo de retención será cero.

Neste caso non procederá restitución das retencións anteriormente practicadas, sen prexuízo de que o perceptor solicite posteriormente, cando proceda, a devolución de acordo co previsto na Lei do imposto.

O disposto neste parágrafo entenderase sen prexuízo dos mínimos de retención previstos no artigo 86.2 deste regulamento.

No suposto previsto no derradeiro parágrafo da alínea 1 do artigo 86 deste regulamento, o novo tipo de retención se reducirá en dous enteiros, sen que poida resultar negativo como consecuencia de tal minoración.

4. (269) Os novos tipos de retención aplicaranse a partir da data en que se produzan as variacións a que

(268) Véxase nota anterior.

(269) Véxase a nota á alínea 2 do artigo 87.

se refiren os números 1.º, 2.º, 3.º e 4.º da alínea 2 deste artigo e a partir do momento en que o preceptor dos rendementos do traballo lle comunique ao pagador as variacións a que se refiren os números 5.º, 6.º, 7.º, 8.º, 9.º, 10.º e 11.º da dita alínea, sempre e cando tales comunicacións se produzan con, polo menos, cinco días de antelación á confección das correspondentes nóminas, sen prexuízo das responsabilidades en que o preceptor puidese incurrir cando a falta de comunicación das ditas circunstancias determine a aplicación dun tipo inferior ao que corresponda, nos termos previstos no artigo 107 da Lei do imposto.

A regularización a que se refire este artigo poderá realizarse, a opción do pagador, a partir do día 1 dos meses de abril, xullo e outubro, respecto das variacións que, respectivamente, se producisen nos trimestres inmediatamente anteriores a estas datas.

5. (270) O tipo de retención, calculado de acordo co procedemento previsto no artigo 82 deste regulamento, non poderá incrementarse cando se efectúen regularizacións por circunstancias que determinen unha diminución da diferenza positiva entre a base para calcular o tipo de retención e o mínimo persoal e familiar para calcular o tipo de retención, ou por quedar obrigado o preceptor por resolución xudicial a satisfacer anualidades por alimentos en favor dos fillos e resulte aplicable o previsto na alínea 2 do artigo 85 deste regulamento.

Así mesmo, nos supostos de regularización por circunstancias que determinen un aumento de diferenza positiva entre a base para calcular o tipo de retención e o mínimo persoal e familiar para calcular o tipo de retención previa á regularización, o novo tipo de retención aplicable non poderá determinar un incremento do importe das retencións superior á variación producida na devandita magnitude.

En ningún caso, cando se produzan regularizacións, o novo tipo de retención aplicable poderá ser superior ao 45 por cento. A citada porcentaxe será o 23 por cento cando a totalidade dos rendementos do traballo se obtiveron en Ceuta e Melilla e se beneficien da dedución prevista no artigo 68.4 da Lei do imposto.

Artigo 88. Comunicación de datos do preceptor de rendas do traballo ao seu pagador

1. (271) Os contribuíntes deberán comunicarlle ao pagador a situación persoal e familiar que inflúe no importe excepcionado de reter, na determinación do tipo de retención ou nas regularizacións deste, quedando obrigado así mesmo o pagador a conservar a comunicación debidamente asinada.

A comunicación a que se refire o parágrafo anterior tamén poderá efectuarse por medios telemáticos ou

electrónicos sempre que se garantice a autenticidade da orixe, a integridade do contido, a conservación da comunicación e a accesibilidade por parte da Administración tributaria á mesma.

A efectos de poder aplicar a redución do tipo de retención prevista no último parágrafo do artigo 86.1 deste regulamento, o contribuínte deberá comunicar ao pagador que está destinando cantidades para a adquisición ou rehabilitación da súa vivenda habitual utilizando financiamento alieo, polas que vaia ter dereito á dedución por investimento en vivenda habitual regulada no artigo 68.1 da Lei do imposto, quedando igualmente obrigado o pagador a conservar a comunicación debidamente asinada.

No caso de que o contribuínte perciba rendementos do traballo procedentes de forma simultánea de dúas ou máis pagadores, soamente poderá efectuar a comunicación a que se refire o parágrafo anterior cando a contía total das retribucións correspondente a todos eles sexa inferior a 33.007,2 euros. No caso de que os rendementos do traballo percibanse de forma sucesiva de dúas ou máis pagadores, só se poderá efectuar a comunicación cando a contía total da retribución sumada á dos pagadores anteriores sexa inferior a 33.007,2 euros. **(272)**

En ningún caso procederá a práctica desta comunicación cando as cantidades destínense á construción ou ampliación da vivenda nin a contas vivenda.

O contido das comunicacións axustarase ao modelo que se aprobe por resolución do departamento de xestión tributaria da axencia estatal da Administración tributaria. **(273)**

2. A falta de comunicación ao pagador destas circunstancias persoais e familiares ou da súa variación, determinará que aquel aplique o tipo de retención correspondente sen ter en conta as devanditas circunstancias, sen prexuízo das responsabilidades en que o preceptor puidese incurrir cando a falta de comunicación das devanditas circunstancias determine a aplicación dun tipo inferior ao que corresponda, nos termos previstos no artigo 107 da Lei do imposto.

3. A comunicación de datos á que se refire a alínea anterior deberá efectuarse con anterioridade ao día primeiro de cada ano natural ou do inicio da relación, considerando a situación persoal e familiar que previsiblemente vaia existir nestas dúas últimas datas, sen prexuízo de que, de non subsistir aquela situación nas datas sinaladas, se proceda a comunicarlle a súa variación ao pagador. Non será preciso reiterar en cada exercicio a comunicación de datos ao pagador, en tanto non varíen as circunstancias persoais e familiares do contribuínte.

(272) Véxase respecto diso a disposición adicional vixésimo terceira da lei.

(273) Véxase a Resolución do 3 de xaneiro de 2011, do Departamento de Xestión Tributaria da Axencia Estatal de Administración Tributaria, pola que se aproba o modelo 145, de comunicación de datos do preceptor de rendas do traballo ao seu pagador ou da variación dos datos previamente comunicados, actualizada por Resolución do 3 de decembro de 2015 (BOE do 17).

(270) Apartado 5 do artigo 87 redactado, con efectos desde o 1 de xaneiro de 2011 polo Real decreto 1788/2010, do 30 de decembro (BOE do 31).

(271) Apartado 1 do artigo 88 redactado, con efectos desde o 1 de xaneiro de 2013 polo artigo segundo. Primeiro. Dez do Real decreto 960/2013, do 5 de decembro (BOE do 6).

A comunicación a que se refire o segundo parágrafo da alínea 1 deste artigo poderá efectuarse a partir do momento en que o contribuínte destine cantidades para a adquisición ou rehabilitación da súa vivenda habitual utilizando financiamento alíneo e producirán efectos a partir da data da comunicación, sempre e cando resten, polo menos, cinco días para a confección das correspondentes nóminas. Non será preciso reiterar en cada exercicio a comunicación en tanto non se produza variacións nos datos inicialmente comunicados.

4. As variacións nas circunstancias persoais e familiares que se produzan durante o ano e que supoñan un menor tipo de retención, poderán ser comunicadas para os efectos da regularización prevista no artigo 87 do presente regulamento e producirán efectos a partir da data da comunicación, sempre e cando resten, polo menos, cinco días para a confección das correspondentes nóminas. Cando se produzan variacións nas circunstancias persoais e familiares que supoñan un maior tipo de retención ou deixe de subsistir a circunstancia a que se refire o segundo parágrafo ou se supere a contía a que se refire o terceiro parágrafo, ambos do apartado 1 deste artigo, o contribuínte deberá comunicalo a efectos da regularización prevista no artigo 87 do presente Regulamento no prazo de dez días desde que se produzan e teñanse en conta na primeira nómina para confeccionar con posterioridade a esa comunicación, sempre e cando resten, polo menos, cinco días para a confección da nómina.

5. Os contribuíntes poderán solicitar en calquera momento dos seus correspondentes pagadores a aplicación de tipos de retención superiores aos que resulten do previsto nos artigos anteriores, conforme ás seguintes normas:

- a) A solicitude realizarase por escrito ante os pagadores, que estarán obrigados a atender as solicitudes que lles formulen, polo menos, con cinco días de antelación á confección das correspondentes nóminas.
- b) O novo tipo de retención solicitado aplicarase, como mínimo ata o final do ano e, en tanto non renuncie por escrito á citada porcentaxe ou non solicite un tipo de retención superior, durante os exercicios sucesivos, salvo que se produza variación de circunstancias que determine un tipo superior.

6. (274).

Artigo 89. Procedementos especiais en materia de retencións e ingresos a conta.

A) Procedemento especial para determinar o tipo de retención aplicable a contribuíntes perceptores de prestacións pasivas.

1. Os contribuíntes cuxos únicos rendementos de traballo consistan nas prestacións pasivas ás que se refire o artigo 17.2.a) da Lei do imposto, poderán solicitarlle á Administración tributaria que determine a contía total das retencións aplicables aos citados

rendementos, de acordo co procedemento previsto neste artigo, sempre que se cumpran os seguintes requisitos:

- a) Que as prestacións se perciban en forma de renda.
- b) Que o importe íntegro anual non exceda de 22.000 euros.
- c) Que procedan de máis dun pagador.
- d) Que todos os pagadores estean obrigados a practicar retención a conta.

2. A determinación do tipo de retención realizarase de acordo co seguinte procedemento especial:

a) O procedemento iniciarase mediante solicitude do interesado na que se relacionarán os importes íntegros das prestacións pasivas que se percibirán ao longo do ano, así como a identificación dos pagadores. A solicitude acompañarase do modelo de comunicación ao pagador da situación persoal e familiar do preceptor a que se refire o artigo 88.1 deste regulamento.

A solicitude presentarase durante os meses de xaneiro e febreiro de cada ano e o seu contido axustarase ao modelo que se aprobe por resolución do director xeral da Axencia Estatal de Administración tributaria, quen establecerá o lugar de presentación e as condicións en que será posible a súa presentación por medios telemáticos. (275)

b) Á vista dos datos contidos na solicitude e na comunicación da situación persoal e familiar, a Administración Tributaria determinará, tendo en conta a totalidade das prestacións pasivas e de acordo co disposto nos artigos 82, 83, 84 e 85 deste regulamento, o importe anual das retencións para practicar por cada pagador e entregaralle ao contribuínte, no prazo máximo de dez días, unha comunicación destinada a cada un dos respectivos pagadores, na que figurará o devandito importe.

O contribuínte deberá remitirle as citadas comunicacións a cada un dos pagadores antes do día 30 de abril, obtendo e conservando constancia do devandito traslado.

No suposto de que, por incumprimento dalgun dos requisitos anteriormente establecidos, non proceda a aplicación deste procedemento, seralle comunicada a devandita circunstancia ao interesado pola Administración Tributaria, con expresión das causas que a motivan.

c) Cada un dos pagadores, á vista da comunicación recibida do contribuínte que contén o importe total das retencións anuais a practicar, e tendo en conta as prestacións xa satisfeitas e as retencións xa practicadas, deberá determinar o tipo de retención aplicable ás prestacións pendentes de satisfacer ata a fin do exercicio. O tipo de retención será o resultado de multiplicar por 100 o cociente obtido de dividir a di-

(274) Alínea 6 do artigo 88 suprimida, con efectos desde o 1 de xaneiro de 2014, polo artigo Segundo. Tercero. Sexto do Real decreto 960/2013, do 5 de decembro (BOE do 6).

(275) Véxase a Resolución da dirección xeral da AEAT, do 13 de xaneiro de 2003, pola que se aproba o modelo 146, de solicitude de determinación do importe das retencións, que poden presentar os contribuíntes perceptores de prestacións pasivas procedentes de máis dun pagador se determina o lugar, prazo e condicións de presentación (BOE do 14).

ferenza entre as retencións anuais e as retencións xa practicadas entre o importe das prestacións pendentes de satisfacer ata o final do exercicio. O devandito tipo de retención expresarase en números enteiros, redondeándose ao máis próximo. O pagador deberá conservar a comunicación da Administración tributaria achegada polo contribuínte.

O tipo de retención así determinado non poderá modificarse no resto do exercicio por nova solicitude do contribuínte nin tampouco no caso de que se produza ningunha das circunstancias que, a teor do disposto no artigo 87 deste regulamento, determinan a regularización do tipo de retención. Non obstante, cando ao longo do período impositivo se produza un aumento das prestacións para satisfacer por un mesmo pagador, de forma que o seu importe total supere os 22.000 euros anuais, aquel calculará o tipo de retención aplicando o procedemento xeral do artigo 82 deste regulamento, polo que se practicará a correspondente regularización.

3. O procedemento a que se refiren as alíneas anteriores ten exclusivamente vixencia anual e será irrevogable polo contribuínte para o exercicio respecto do que se solicitase, unha vez que se lles comunique aos pagadores da comunicación remitida pola Administración Tributaria.

Non obstante, cada pagador, ao inicio do exercicio seguinte, aplicará provisionalmente o mesmo tipo de retención que viñese aplicando ao finalizar o exercicio inmediato anterior, salvo renuncia expresa do contribuínte ante o respectivo pagador, durante os meses de novembro e decembro.

Unha vez que o contribuínte lle remita ao pagador, de acordo co procedemento e prazos previstos na alínea anterior, a comunicación da Administración Tributaria que contén o importe anual das retencións para practicar no exercicio, este procederá a calcular o novo tipo de retención conforme ao sinalado no parágrafo c) da alínea 2 anterior.

Se, no prazo a que se refire o parágrafo b) da alínea 2 anterior, o contribuínte non lle remite ao pagador a comunicación da Administración Tributaria citada no parágrafo anterior, este deberá determinar o tipo de retención que resulte aplicable á prestación polo satisfeita conforme ao procedemento xeral de determinación do tipo de retención considerado no artigo 82 deste regulamento, polo que se practicará a correspondente regularización.

4. O límite excluínte da obriga de declarar de 22.000 euros anuais previsto no artigo 96.3.a), parágrafo 2.º, da Lei do imposto, non resultará aplicable aos contribuíntes acollidos ao réxime especial regulado neste artigo cando se produza algunha de seguintes circunstancias:

- a) Que ao longo do exercicio aumentase o número dos pagadores das prestacións pasivas respecto dos inicialmente comunicados polo contribuínte ao formular a súa solicitude de aplicación do réxime especial.
- b) Que o importe das prestacións efectivamente satisfeitas polos pagadores difira do comunicado inicialmente polo contribuínte ao formular a súa solicitude. Para estes efectos, estimarase que o importe das

prestacións satisfeitas non difire das comunicadas polo contribuínte cando a diferenza entre ambas as dúas non supere a contía de 300 euros anuais.

c) Que durante o exercicio se produciase algunha outra das circunstancias previstas no artigo 87 deste regulamento determinantes dun aumento do tipo de retención.

B) Procedemento especial para determinar as retencións e ingresos a conta sobre os rendementos do traballo no suposto de cambio de residencia

1. Os traballadores por conta allea que non sexan contribuíntes por este imposto, pero que vaian adquirir a devandita condición como consecuencia do seu desprazamento a territorio español, poderán comunicarlle á Administración tributaria a devandita circunstancia, mediante o modelo de comunicación que aprobe o ministro de Economía e Facenda, quen establecerá a forma, lugar e prazo para a súa presentación, así como a documentación que deba achegarse con este.

Na citada comunicación farase constar a identificación do traballador e do pagador dos rendementos do traballo, a data de entrada en territorio español e a de comezo da prestación do traballo neste territorio para ese pagador, así como a existencia de datos obxectivos nesa relación laboral que fagan previsible que, como consecuencia desta, se produza unha permanencia no territorio español superior a 183 días, contados dende o comezo da prestación do traballo en territorio español, durante o ano natural en que se produce o desprazamento ou, no seu defecto, no seguinte. **(276)**

2. A Administración tributaria, á vista da comunicación e documentación presentadas, expediralle ao traballador, se procede, no prazo máximo dos dez días hábiles seguintes ao de presentar a comunicación, un documento acreditativo no queconste a data a partir da cal se practicarán as retencións por este imposto.

3. O traballador entregarlle ao pagador dos rendementos de traballo un exemplar do documento expedido pola Administración tributaria, co obxecto de que este último, para os efectos da práctica de retencións, o considere contribuínte do imposto sobre a renda das persoas físicas a partir da data que se indique neste.

4. (277) Recibido o documento, o obrigado a reter, atendendo á data indicada, practicará retencións conforme establece a normativa deste imposto, apli-

(276) Véxase a Orde HAC/117/2003, do 31 de xaneiro, pola que se aproban os modelos para lle comunicar á Administración tributaria o cambio de residencia para efectos da práctica de retencións sobre os rendementos do traballo e se regulan a forma, lugar e prazo para a súa presentación (BOE do 1 de febreiro).

(277) Alínea 4 da letra B) do artigo 89 modificado, con efectos desde o 1 de xaneiro de 2015, polo artigo único.Doce do Real decreto 1003/2014, do 5 de decembro, polo que se modifica o Regulamento do imposto sobre a renda das persoas físicas, aprobado polo Real decreto 439/2007, do 30 de marzo, en materia de pagamentos a conta e deducións por familia numerosa ou persoas con discapacidade á cargo (BOE do 6).

cando, se é o caso, a regularización prevista no artigo 87.2.10.º deste regulamento.

5. Cando o interesado non chegue a ter a condición de contribuínte por este imposto no ano do desprazamento, na súa declaración polo imposto sobre a renda de non-residentes poderá deducir as retencións practicadas a conta deste imposto.

Así mesmo, cando resultase de aplicación o previsto no artigo 32 do texto refundido da Lei do imposto sobre a renda de non-residentes, e o traballador non adquirise a condición de contribuínte polo imposto sobre a renda de non-residentes no ano do desprazamento ao estranxeiro, as retencións e ingresos a conta polo devandito imposto consideraranse pagamentos a conta polo imposto sobre a renda das persoas físicas.

Artigo 90. Importe das retencións sobre rendementos do capital mobiliario

1. A retención que hai que practicar sobre os rendementos do capital mobiliario será o resultado de aplicarlle á base de retención a porcentaxe do 19 por 100.

2. (278) Este tipo de retención dividirase por dous cando se trate de rendementos aos que sexa de aplicación a dedución prevista no artigo 68.4 da Lei do imposto, procedentes de sociedades ás que se refire a letra h) do número 3.º do citado artigo.

Artigo 91. Concepto e clasificación de activos financeiros

1. Considéranse activos financeiros os valores negociables representativos da captación e utilización de capitais alleos, con independencia da forma en que se documenten.

2. Terán a consideración de activos financeiros con rendemento implícito aqueles nos que o rendemento se xere mediante diferenza entre o importe satisfeito na emisión, primeira colocación ou endoso e o comprometido a reembolsar ao vencemento daquelas operacións cuxo rendemento se fixe, total ou parcialmente, de forma implícita, a través de calquera valor mobiliario utilizado para a captación de recursos alleos.

Inclúense como rendementos implícitos as primas de emisión, amortización ou reembolso.

Exclúense do concepto de rendemento implícito as bonificacións ou primas de colocación, xiradas sobre o prezo de emisión, sempre que se encadren dentro das prácticas de mercado e que constitúan ingreso na súa totalidade para o mediador, intermediario ou colocador financeiro, que actúe na emisión e posta en circulación dos activos financeiros regulados nesta norma.

Considerarase como activo financeiro con rendemento implícito calquera instrumento de xiro, mesmo

os orixinados en operacións comerciais, a partir do momento en que se endose ou transmita, salvo que o endoso ou cesión se faga como pagamento dun crédito de provedores ou subministradores.

3. Terán a consideración de activos financeiros con rendemento explícito aqueles que xeran xuros e calquera outra forma de retribución pactada como contraprestación á cesión a terceiros de capitais propios e que non estea comprendida no concepto de rendementos implícitos nos termos que establece a alínea anterior.

4. Os activos financeiros con rendemento mixto seguirán o réxime dos activos financeiros con rendemento explícito cando o efectivo anual que produzan desta natureza sexa igual ou superior ao tipo de referencia vixente no momento da emisión, aínda que nas condicións de emisión, amortización ou reembolso se fixase, de forma implícita, outro rendemento adicional. Este tipo de referencia será, durante cada trimestre natural, o 80 por 100 do tipo efectivo correspondente ao prezo medio ponderado redondeado que resultase na última poxa do trimestre precedente correspondente a bonos do Estado a tres anos, se se tratase de activos financeiros con prazo igual ou inferior a catro anos; a bonos do Estado a cinco anos, se se tratase de activos financeiros con prazo superior a catro anos pero igual ou inferior a sete, e a obrigas do Estado a 10, 15 ou 30 anos, se se tratase de activos con prazo superior. No caso de que non poida determinarse o tipo de referencia para algún prazo, aplicarase o do prazo máis próximo ao da emisión planeada.

Para os efectos do disposto nesta alínea, respecto das emisións de activos financeiros con rendemento variable ou flotante, tomará como xuro efectivo da operación a súa taxa de rendemento interno, considerando unicamente os rendementos de natureza explícita e calculada, se é o caso, con referencia á valoración inicial do parámetro respecto do cal se fixe periodicamente o importe definitivo dos rendementos percibidos. (279)

Non obstante o anterior, se se trata de débeda pública con rendemento mixto, cuxos cupóns e importe de amortización se calculan con referencia a un índice de prezos, ao porcentaxe do primeiro parágrafo será do 40 por cento. (280)

(279) Véxanse as resolucións da Secretaría Xeral do Tesouro e Política Financeira, do 26 de decembro de 2015 (BOE do 31); do 27 de marzo 2016 (BOE do 29); do 26 de xuño de 2016 (BOE do 27) e do 24 de setembro de 2016 (BOE do 30), polas que se aproba o tipo de xuro efectivo anual para cada un dos respectivos trimestres de 2016, para os efectos de cualificar tributariamente os activos financeiros con rendemento mixto.

(280) Nova parágrafo introducido na alínea 4 do artigo 91 do Regulamento IRPF pola disposición final 3 do Real decreto 1042/2013, do 27 de decembro polo que se aproba o Regulamento do Imposto sobre os Gases Fluorados de Efecto Invernadoiro, e polo que se modifican o Regulamento do Procedemento para o exercicio da potestade sancionadora, aprobado polo Real decreto 1398/1993, do 4 de agosto, o Regulamento do Imposto sobre Sociedades, aprobado polo Real decreto 1777/2004, do 30 de xuño, o Regulamento do imposto sobre a renda das persoas físicas, aprobado polo Real decreto 439/2007, do 30 de marzo, e o Regulamento do Imposto sobre o Valor Engadido, aprobado polo Real decreto 1624/1992, do 29 de decembro (BOE do 30).

(278) Alínea 2 do artigo 90 modificado, con efectos desde o 1 de xaneiro de 2015, polo artigo único.Trece do Real decreto 1003/2014, do 5 de decembro, polo que se modifica o Regulamento do imposto sobre a renda das persoas físicas, aprobado polo Real decreto 439/2007, do 30 de marzo, en materia de pagamentos a conta e deducións por familia numerosa ou persoas con discapacidade á cargo (BOE do 6).

Artigo 92. Requisitos fiscais para a transmisión, reembolso e amortización de activos financeiros

1. Para allear ou obter o reembolso dos títulos ou activos financeiros con rendemento implícito e de activos financeiros con rendemento explícito que deban ser obxecto de retención no momento da súa transmisión, amortización ou reembolso, terá que acreditarse a adquisición previa destes con intervención dos fedatarios ou institucións financeiras obrigados a refer, así como o prezo ao que se realizou a operación.

Cando un instrumento de xiro se converta en activo financeiro despois da súa posta en circulación, xa o primeiro endoso ou cesión deberá facerse a través de fedatario público ou institución financeira, salvo que o mesmo endosatario ou adquirente sexa unha institución financeira. O fedatario ou a institución financeira consignarán no documento o seu carácter de activo financeiro, con identificación do seu primeiro adquirente ou garfo.

2. Para os efectos do disposto na alínea anterior, a persoa ou entidade emisora, a institución financeira que actúe por conta desta, o fedatario público ou a institución financeira que actúe ou interveña por conta do adquirente ou depositante, segundo proceda, deberán estender certificación acreditativa dos seguintes extremos:

- a) Data da operación e identificación do activo.
- b) Denominación do adquirente.
- c) Número de identificación fiscal do citado adquirente ou depositante.
- d) Prezo de adquisición.

Da mencionada certificación que se estenderá por triplicado, entregaranse dous exemplares ao adquirente, quedando outro en poder da persoa ou entidade que certifica.

3. As institucións financeiras ou os fedatarios públicos absteneranse de mediar ou intervir na transmisión destes activos cando o transmitente non xustifique a súa adquisición de acordo ao disposto neste artigo.

4. As persoas ou entidades emisoras dos activos financeiros aos que se refire este artigo non poderán reembolsar estes cando o posuidor non acredite a súa adquisición previa mediante a certificación oportuna, axustada ao indicado na alínea 2 anterior.

O emisor ou as institucións financeiras encargadas da operación que, de acordo co parágrafo anterior, non deban efectuar o reembolso ao posuidor do título ou activo deberán constituír pola devandita cantidade depósito a disposición da autoridade xudicial.

A recompra, rescate, cancelación ou amortización anticipada esixirá a intervención ou mediación de institución financeira ou de fedatario público, quedando a entidade ou persoa emisora do activo como mero adquirente en caso de que volva poñer en circulación o título.

5. O posuidor do título, en caso de extravío dun certificado xustificativo da súa adquisición, poderá solicitar a emisión do correspondente duplicado da persoa ou entidade que emitiu tal certificación.

Esta persoa ou entidade fará constar o carácter de duplicado dese documento, así como a data de expedición dese último.

6. Para os efectos previstos neste artigo, nos casos de transmisión lucrativa entenderase que o adquirente se subroga no valor de adquisición do transmitente, en tanto medie unha xustificación suficiente do referido custo.

Artigo 93. Base de retención sobre os rendementos do capital mobiliario

1. (281) Con carácter xeral, constituirá a base de retención sobre os rendementos do capital mobiliario a contraprestación íntegra esixible ou satisfeita.

2. No caso de amortización, reembolso ou transmisión de activos financeiros, constituirá a base de retención a diferenza positiva entre o valor de amortización, reembolso ou transmisión e o valor de adquisición ou subscrición dos devanditos activos. Como valor de adquisición tomarase o que figure na certificación acreditativa da adquisición. Para estes efectos non se minorarán os gastos accesorios á operación.

Sen prexuízo da retención que proceda ao transmitente, no caso de que a entidade emisora adquira un activo financeiro emitido poloa, practicarase a retención e ingreso sobre o rendemento que obteña en calquera forma de transmisión ulterior do título, excluída a amortización.

3. Cando a obriga de refer teña a súa orixe no previsto no último parágrafo do artigo 75.3.e) deste regulamento, constituirá a base de retención a parte do prezo que equivalla ao cupón corrido do valor transmitido.

4. Se aos rendementos regulados na alínea 4 do artigo 25 da Lei do imposto lles fose de aplicación a redución a que se refire o artigo 26.2 desta, a base de retención calcularase aplicando sobre a contía íntegra de tales rendementos as reducións que resulten aplicables.

5. (282) Nas percepcións derivadas de contratos de seguro e nas rendas vitalicias e outras temporais que teñan por causa a imposición de capitais, así como nos supostos de redución de capital social con devo-

(281) Alínea 1 do artigo 93 modificada, con efectos desde o 1 de xaneiro de 2015, polo artigo único.Catorce do Real decreto 1003/2014, do 5 de decembro, polo que se modifica o Regulamento do imposto sobre a renda das persoas físicas, aprobado polo Real decreto 439/2007, do 30 de marzo, en materia de pagamentos a conta e deducións por familia numerosa ou persoas con discapacidade á cargo (BOE do 6).

(282) Alínea 5 do artigo 93 do Regulamento do IRPF modificado, con efectos desde o 1 de xaneiro de 2015, polo artigo Primeiro. Vinte e seis do Real decreto 633/2015, do 10 de xullo, polo que se modifican o Regulamento do imposto sobre a renda das persoas físicas, aprobado polo Real decreto 439/2007, do 30 de marzo, e o Regulamento do imposto sobre a renda de non residentes, aprobado polo Real decreto 1776/2004, do 30 de xullo (BOE do 11). Esta alínea fora previamente modificada, con efectos desde o 1 de xaneiro de 2015, polo artigo único.Catorce do Real decreto 1003/2014, do 5 de decembro, polo que se modifica o Regulamento do imposto sobre a renda das persoas físicas, aprobado polo Real decreto 439/2007, do 30 de marzo, en materia de pagamentos a conta e deducións por familia numerosa ou persoas con discapacidade a cargo (BOE do 6).

lución de achegas e distribución da prima de emisión de accións previstos no segundo e terceiro parágrafo do artigo 75.3 h) deste Regulamento, a base de retención será a contía a integrar na base imponible calculada de acordo coa Lei do imposto.

Para estes efectos, cando se perciba un capital diferido que corresponda total ou parcialmente a primas satisfeitas con anterioridade ao 31 de decembro de 1994, unicamente se terá en consideración o disposto na disposición transitoria cuarta da Lei do imposto cando, con anterioridade ao momento no que naza a obriga de reter, o contribuínte lle comunique á entidade obrigada a practicar a retención ou ingreso a conta, por escrito ou por calquera outro medio de cuxa recepción quede constancia, o importe total dos capitais diferidos aos que se refire o número 3.º do devandito precepto.

6. (283) Cando a obriga de reter teña a súa orixe no axuste secundario derivado do previsto no artigo 18.11 da Lei 27/2014, do 27 de novembro, do imposto sobre sociedades, constituirá a base de retención a diferenza entre o valor convido e o valor de mercado.

7. (284) Cando proceda a obriga de realizar o pagamento a conta previsto na alínea 6 da disposición adicional vixésimo sexta da Lei do imposto, constituirá a base deste o importe dos rendementos do capital mobiliario positivos obtidos durante a vixencia do plan aos que lles resultase de aplicación a exención prevista no artigo 7.ñ) da Lei do imposto.

Artigo 94. Nacemento da obriga de reter e de ingresar a conta sobre os rendementos do capital mobiliario

1. Con carácter xeral, as obrigas de reter e de ingresar a conta nacerán no momento da esixibilidade dos rendementos do capital mobiliario, monetarios ou en especie, suxeitos a retención ou ingreso a conta, respectivamente, ou no do seu pagamento ou entrega se é anterior.

En particular, entenderanse esixibles os xuros nas datas de vencemento sinaladas na escritura ou contrato para a súa liquidación ou cobramento, ou cando doutra forma se recoñezan en conta, aínda cando o perceptor non reclame o seu cobramento ou os rendementos se acumulen ao principal da operación, e os dividendos na data establecida no acordo de distribución ou a partir do día seguinte ao da súa adopción á falta de determinar a citada data.

2. No caso de rendementos do capital mobiliario derivados da transmisión, amortización ou reembolso de activos financeiros, a obriga de reter nacerá no momento da transmisión, amortización ou reembolso.

A retención practicarase na data en que se formalice a transmisión, calquera que sexan as condicións de cobramento pactadas.

3. (285) A obriga de realizar, se é o caso, o pagamento a conta ao que se refire a alínea 6 da disposición adicional vixésimo sexta nacerá no momento no que, con anterioridade ao prazo previsto na letra ñ) do artigo 7 da Lei do imposto, se produza calquera disposición do capital resultante ou se incumpra o límite de achegas previsto na letra c) da alínea 1 da citada disposición adicional.

Artigo 95. Importe das retencións sobre rendementos de actividades económicas

1. (286) Cando os rendementos sexan contraprestación dunha actividade profesional, aplicarase o tipo de retención do 15 por 100 sobre os ingresos íntegros satisfeitos.

Non obstante, no caso de contribuíntes que inicien o exercicio de actividades profesionais, o tipo de retención será do 7 por 100 no período impositivo de inicio de actividades e nos dous seguintes, sempre e cando non exercesen ningunha actividade profesional no ano anterior á data de inicio das actividades.

Para a aplicación do tipo de retención previsto no parágrafo anterior, os contribuíntes deberán comunicarlle ao pagador dos rendementos a concorrencia da devandita circunstancia, quedando obrigado o pagador a conservar a comunicación debidamente asinada.

O tipo de retención será do 7 por 100 no caso de rendementos satisfeitos a:

- a) Recadadores municipais.
- b) Mediadores de seguros que utilicen os servizos de auxiliares externos.
- c) Delegados comerciais da entidade pública empresarial Loterías e Apostas do Estado.

(285) Alínea 3 do artigo 94 engadida, con efectos desde o 1 de xaneiro de 2015, polo artigo único. Quince do Real decreto 1003/2014, do 5 de decembro, polo que se modifica o Regulamento do imposto sobre a renda das persoas físicas, aprobado polo Real decreto 439/2007, do 30 de marzo, en materia de pagamentos a conta e deducións por familia numerosa ou persoas con discapacidade á cargo (BOE do 6).

(286) Alínea 1 do artigo 95 do Regulamento do IRPF foi modificada, con efectos desde o 1 de xaneiro de 2015, polo artigo Primeiro. Vinte e sete do Real decreto 633/2015, do 10 de xullo, polo que se modifican o Regulamento do imposto sobre a renda das persoas físicas, aprobado polo Real decreto 439/2007, do 30 de marzo, e o Regulamento do imposto sobre a renda de non residentes, aprobado polo Real decreto 1776/2004, do 30 de xullo (BOE do 11). Esta alínea fora previamente modificada, con efectos desde o 1 de xaneiro de 2015, polo artigo único. Dezaseis do Real decreto 1003/2014, do 5 de decembro, polo que se modifica o Regulamento do imposto sobre a renda das persoas físicas, aprobado polo Real decreto 439/2007, do 30 de marzo, en materia de pagamentos a conta e deducións por familia numerosa ou persoas con discapacidade á cargo (BOE do 6). Para o exercicio 2015, véxase a disposición transitoria décimo terceira do Regulamento, páxina 965.

(283) Alínea 6 do artigo 93 modificado, con efectos desde o 1 de xaneiro de 2015, polo artigo único. Catorce do Real decreto 1003/2014, do 5 de decembro, polo que se modifica o Regulamento do imposto sobre a renda das persoas físicas, aprobado polo Real decreto 439/2007, do 30 de marzo, en materia de pagamentos a conta e deducións por familia numerosa ou persoas con discapacidade á cargo (BOE do 6).

(284) Alínea 7 do artigo 93 engadida, con efectos desde o 1 de xaneiro de 2015, polo artigo único. Catorce do Real decreto 1003/2014, do 5 de decembro, polo que se modifica o Regulamento do imposto sobre a renda das persoas físicas, aprobado polo Real decreto 439/2007, do 30 de marzo, en materia de pagamentos a conta e deducións por familia numerosa ou persoas con discapacidade á cargo (BOE do 6).

Estas porcentaxes dividiranse por dous cando os rendementos teñan dereito á dedución na cota prevista no artigo 68.4 da Lei do imposto.

2. Para os efectos do disposto na alínea anterior, consideraranse comprendidos entre os rendementos de actividades profesionais:

a) En xeral, os derivados do exercicio das actividades incluídas nas seccións segunda e terceira das tarifas do imposto sobre actividades económicas, aprobadas polo Real decreto lexislativo 1175/1990, do 28 de setembro.

b) En particular, consideraranse rendementos profesionais os obtidos por:

1.º Os autores ou tradutores de obras, provenientes da propiedade intelectual ou industrial. Cando os autores ou tradutores editen directamente as súas obras, seus rendementos comprenderanse entre correspondentes ás actividades empresariais.

2.º Os comisionistas. Entenderase que son comisionistas os que se limitan a achegar ou a aproximar as partes interesadas para a celebración dun contrato.

Pola contra, entenderase que non se limitan a realizar operacións propias de comisionistas cando, ademais da función descrita no parágrafo anterior, asuman o risco e ventura de tales operacións mercantís, en cuxo caso o rendimento comprenderase entre os correspondentes ás actividades empresariais.

3.º Os profesores, calquera que sexa a natureza das ensinanzas, que exerzan a actividade, ben no seu domicilio, casas particulares ou en academia ou establecemento aberto. O ensino en academias ou establecementos propios terá a consideración de actividade empresarial.

3. Non se considerarán rendementos de actividades profesionais as cantidades que perciban as persoas que, a soldo dunha empresa, polas funcións que realizan nesta veñen obrigadas a inscribirse nos seus respectivos colexios profesionais nin, en xeral, as derivadas dunha relación de carácter laboral ou dependente. As devanditas cantidades comprenderán entre os rendementos do traballo.

4. Cando os rendementos sexan contraprestación dunha actividade agrícola ou gandeira, aplicaranse as seguintes porcentaxes de retención:

1.º Actividades gandeiras de engorda de porcino e avicultura: 1 por cento.

2.º Restantes casos: 2 por cento.

Estas porcentaxes aplicaranse sobre os ingresos integros satisfeitos, con excepción das subvencións correntes e de capital e das indemnizacións.

Para estes efectos entenderanse como actividades agrícolas ou gandeiras aquelas mediante as cales se obteñan directamente das explotacións produtos naturais, vexetais ou animais e non a sometan a procesos de transformación, elaboración ou manufactura.

Considerarase proceso de transformación, elaboración ou manufactura toda actividade para cuxo exercicio sexa preceptiva a alta nun epígrafe correspondente a actividades industriais nas tarifas do imposto sobre actividades económicas.

Entenderanse incluídas entre as actividades agrícolas e gandeiras:

a) A gandaría independente.

b) A prestación, por agricultores ou gandeiros, de traballos ou servizos accesorios de natureza agrícola ou gandeira, cos medios que ordinariamente son utilizados nas súas explotacións.

c) Os servizos de cría, garda e engorda de gando.

5. Cando os rendementos sexan contraprestación dunha actividade forestal, aplicarase o tipo de retención do 2 por cento sobre os ingresos integros satisfeitos, con excepción das subvencións correntes e de capital e das indemnizacións.

6. 1.º Cando os rendementos sexan contraprestación dunha das actividades económicas previstas no número 2.º desta alínea e se determine o rendemento neto desta conforme ao método de estimación obxectiva, aplicarase o tipo de retención do 1 por 100 sobre os ingresos integros satisfeitos.

2.º O disposto nesta alínea resultará de aplicación respecto das actividades económicas clasificadas nos seguintes grupos e epígrafes da sección primeira das tarifas do imposto sobre actividades económicas:

I.A.E.	Actividade económica
314 e 315	Carpintaría metálica e fabricación de estruturas metálicas e caldeiraría.
316.2, 3, 4 e 9	Fabricación de artigos de ferraxaría, ferraxaría, parafusaría, derivados do arame, enxoval e outros artigos en metais N.C.O.P.
453	Confección en serie de pezas de vestir e os seus complementos, agás cando a súa execución se efectúe maioritariamente por encarga a terceiros.
453	Confección en serie de pezas de vestir e os seus complementos executada directamente pola propia empresa, cando se realice exclusivamente para terceiros e por encarga.
463	Fabricación en serie de pezas de carpintaría, parqué e estruturas de madeira para a construción.
468	Industria do moble de madeira.
474.1	Impresión de textos ou imaxes.
501.3	Albanelaría e pequenos traballos de construción en xeral.
504.1	Instalacións e montaxes (agás fontanaría, frío, calor e acondicionamento de aire).
504.2 e 3	Instalacións de fontanaría, frío, calor e acondicionamento de aire.
504.4, 5, 6, 7 e 8	Instalación de pararraios e similares. Montaxe e instalación de cocinas de todo tipo e clase, con todos os seus accesorios. Montaxe e instalación de aparatos elevadores de calquera clase e tipo. Instalacións telefónicas, telegráficas, telegráficas sen fíos e de televisión, en edificios e construcións de calquera clase. Montaxes metálicas e instalacións industriais completas, sen vender nin achegar a maquinaria nin os elementos obxecto de instalación ou montaxe.
505.1, 2, 3 e 4	Revestimentos, solados e pavimentos e colocación de illamentos.
505.5	Carpintaría e ferraxaría.
505.6	Pintura de calquera tipo e clase e revestimentos con papel, tecido ou plásticos e terminación e decoración de edificios e locais.
505.7	Traballos en xeso e escaiola e decoración de edificios e locais.
722	Transporte de mercadorías por estrada.
757	Servizos de mudanzas

3.º Non procederá practicar a retención prevista nesta alínea cando, de acordo co disposto na alínea 10 do artigo 99 da Lei do imposto, o contribuínte que exerza a actividade económica lle comunique ao pagador que determina o rendemento neto desta conforme ao método de estimación directa, en calquera das súas modalidades.

Nas devanditas comunicacións farase constar os seguintes datos:

- Nome, apelidos, domicilio fiscal e número de identificación fiscal do comunicante. No caso de que a actividade económica se desenvolva a través dunha entidade en réxime de atribución de rendas deberá comunicar, ademais, a razón social ou denominación e o número de identificación fiscal da entidade, así como a súa condición de representante.
- Actividade económica que desenvolve das previstas no número 2.º anterior, con indicación do epígrafe do imposto sobre actividades económicas.
- Que determina o rendemento neto da devandita actividade conforme ao método de estimación directa en calquera das súas modalidades.
- Data e sinatura do comunicante.
- Identificación da persoa ou entidade destinataria da devandita comunicación.

Cando con posterioridade o contribuínte volvese determinar os rendementos da devandita actividade conforme ao método de estimación obxectiva, deberá comunicarlle ao pagador tal circunstancia, xunto cos datos previstos nas letras a), b), d) e e) anteriores, antes do nacemento da obriga de reter.

En todo caso, o pagador quedará obrigado a conservar as comunicacións de datos debidamente asinadas.

4.º O incumprimento da obriga de comunicar correctamente os datos previstos no número 3.º anterior terá as consecuencias tributarias derivadas do disposto no artigo 107 da Lei do imposto.

5.º Cando a renuncia ao método de estimación obxectiva se produza na forma prevista no artigo 33.1 b) deste regulamento ou no terceiro parágrafo do artigo 33.2 do Regulamento do imposto sobre o valor engadido, aprobado polo Real decreto 1624/1992, do 29 de decembro, entenderase que o contribuínte determina o rendemento neto da súa actividade económica conforme ao método de estimación directa a partir da data na que presente o correspondente pagamento fraccionado por este imposto ou a declaración-liquidación do imposto sobre o valor engadido.

Artigo 96. Importe das retencións sobre ganancias patrimoniais derivadas das transmisións ou reembolsos de accións e participacións de institucións de investimento colectivo. (287)

A retención que hai que practicar sobre as ganancias patrimoniais derivadas das transmisións ou reembolsos de accións e participacións de institucións de investimento colectivo será o resultado de aplicarlle á base de retención a porcentaxe do 19 por cento.

(287) Artigo 96 redactado, con efecto desde o 1 de xaneiro de 2010, polo Real decreto 2004/2009, do 23 de decembro (BOE do 29).

Artigo 97. Base de retención sobre ganancias patrimoniais derivadas de transmisións ou reembolsos de accións e participacións de institucións de investimento colectivo.(288)

1. (289) A base de retención sobre as ganancias patrimoniais derivadas de transmisións ou reembolsos de accións ou participacións de institucións de investimento colectivo será a contía a integrar na base imponible calculada de acordo coa normativa reguladora do imposto sobre a renda das persoas físicas.

Para estes efectos, cando as accións ou participacións de institucións de investimento colectivo se adquiriran con anterioridade ao 31 de decembro de 1994, unicamente se terá en consideración o disposto na disposición transitoria novena da Lei do imposto cando, con anterioridade ao momento no que naza a obriga de reter, o contribuínte lle comunique á entidade obrigada a practicar a retención ou ingreso a conta, por escrito ou por calquera outro medio de cuxa recepción quede constancia, o valor de transmisión ao que se refire a letra b) da alínea 1.1.ª) do devandito precepto.

2. Non obstante, cando se trate de reembolsos de participacións en fondos de investimento regulados pola Lei 35/2003, do 4 de novembro, de institucións de investimento colectivo, efectuados por partícipes que durante o período de tenza das participacións obxecto de reembolso fosen simultaneamente titulares de participacións homoxéneas rexistrados noutra entidade, ou ben as participacións a reembolso procedan dun, varios ou sucesivos reembolsos ou transmisións doutras participacións ou accións aos que se aplicase o réxime de diferimento previsto no segundo parágrafo do artigo 94.1.a) da Lei do imposto, cando algún dos devanditos reembolsos ou transmisións se realizase concurrido igual situación de simultaneidade nas participacións ou accións reembolsadas ou transmitidas, a base de retención será a diferenza entre o valor de transmisión e o valor de adquisición das participacións que figuren no rexistro de partícipes da entidade coa que se efectúe o reembolso, debendo considerarse reembolsadas as adquiridas en primeiro lugar das existentes no devandito rexistro. Cando no devandito rexistro existan participacións procedentes de aplicación do réxime de diferimento estarase ás datas e valores de adquisición fiscais comunicados na operación de traspaso.

(288) Artigo 97 do Regulamento do IRPF modificado, con efecto do 1 de xaneiro de 2014, polo artigo Segundo.Terceiro.Sete do Real decreto 960/2013, do 5 de decembro (BOE do 6).

(289) Alinea 1 do artigo 97 do Regulamento do IRPF modificada, con efectos desde o 1 de xaneiro de 2015, polo artigo Primeiro. Vinte e oito do Real decreto 633/2015, do 10 de xullo, polo que se modifica o Regulamento do imposto sobre a renda das persoas físicas, aprobado polo Real decreto 439/2007, do 30 de marzo, e o Regulamento do imposto sobre a renda de non residentes, aprobado polo Real decreto 1776/2004, do 30 de xullo (BOE do 11). Esta alínea fora previamente modificada, con efectos desde o 1 de xaneiro de 2015, polo artigo único.Dezasete do Real decreto 1003/2014, do 5 de decembro, polo que se modifica o Regulamento do imposto sobre a renda das persoas físicas, aprobado polo Real decreto 439/2007, do 30 de marzo, en materia de pagamentos a conta e deducións por familia numerosa ou persoas con discapacidade á cargo (BOE do 6).

Cando concorran as circunstancias ás que se refire o parágrafo anterior, o partícipe quedará obrigado a comunicalo por escrito ou por calquera outro medio de cuxa recepción quede constancia á entidade obrigada a practicar a retención ou ingreso a conta coa que efectúe o reembolso, mesmo no caso de que este non orixine base de retención, e, en tal caso, esta última deberá conservar a devandita comunicación a disposición da Administración tributaria durante todo o período en que teña rexistradas a nome do contribuínte participacións homoxéneas ás reembolsadas e, como mínimo, durante o prazo de prescrición.

O disposto neste apartado aplicárase igualmente no reembolso ou transmisión de participacións ou accións de institucións de investimento colectivo domiciliadas no estranxeiro, comercializadas, colocadas ou distribuídas en territorio español, así como na transmisión de accións de sociedades de investimento reguladas na Lei 35/2003.

Artigo 98. Nacemento da obriga de reter

A obriga de reter nacerá no momento en que se formalice a transmisión ou reembolso das accións ou participacións de institucións de investimento colectivo, calquera que sexan as condicións de cobramento pactadas.

Artigo 99. Importe das retencións sobre outras ganancias patrimoniais (290)

1. A retención que hai que practicar sobre os premios en metálico será do 19 por cento do seu importe.

2. A retención a practicar sobre as ganancias patrimoniais derivadas dos aproveitamentos forestais dos veciños en montes públicos será do 19 por cento do seu importe.

3. (291) A retención que se debe practicar sobre as ganancias patrimoniais derivadas da transmisión de dereitos de subscripción será o 19 por 100 sobre o importe obtido na operación ou, no caso de que o obrigado a practicala sexa a entidade depositaria, sobre o importe recibido por esta para a súa entrega ao contribuínte.

Artigo 100. Importe das retencións sobre arrendamentos e subarrendamentos de inmobles. (292)

A retención para practicar sobre os rendementos procedentes do arrendamento ou subarrendamento de inmobles urbanos, calquera que sexa a súa cualificación, será o resultado de aplicar a porcentaxe do 19 por 100 sobre todos os conceptos que se lle

(290) Artigo 99 redactado, con efectos desde o 1 de xaneiro de 2010, polo Real decreto 2004/2009, do 23 de decembro (BOE do 29).

(291) Alinea 3 do artigo 99 do Regulamento engadida, con efectos desde o 30 de decembro de 2017, polo artigo primeiro.Once do Real decreto 1074/2017, do 29 de decembro, polo que se modifica o regulamento do imposto sobre a renda das persoas físicas, aprobado polo Real decreto 439/2007, do 30 de marzo, o regulamento do imposto sobre sociedades, aprobado polo Real decreto 634/2015, do 10 de xullo, e o regulamento do imposto sobre sucesións e doazóns, aprobado polo Real decreto 1629/1991, do 8 de novembro (BOE do 30).

(292) Artigo 100 redactado, con efectos desde o 1 de xaneiro de 2010, polo Real decreto 2004/2009, do 23 de decembro (BOE do 29).

satisfagan ao arrendador, excluído o imposto sobre o valor engadido.

Esta porcentaxe dividírase por dous cando o inmoble urbano estea situado en Ceuta ou Melilla, nos termos previstos no artigo 68.4 da Lei do imposto.

Artigo 101. Importe das retencións sobre dereitos de imaxe e outras rendas

1. A retención que hai que practicar sobre os rendementos procedentes da cesión do dereito a explotación do dereito de imaxe, calquera que sexa a súa cualificación, será o resultado de aplicar o tipo de retención do 24 por 100 sobre os ingresos íntegros satisfeitos.

2. (293) A retención a practicar sobre os rendementos dos restantes conceptos previstos no artigo 75.2.b) deste regulamento, calquera que sexa a súa cualificación, será o resultado de aplicar o tipo de retención do 19 por 100 sobre os ingresos íntegros satisfeitos.

Artigo 102. Ingresos a conta sobre retribucións en especie do traballo

1. A contía do ingreso a conta que corresponda realízase polas retribucións satisfeitas en especie calculándose aplicando o seu valor, determinado conforme ás regras do artigo 43.1 da Lei do imposto, e mediante a aplicación, se é o caso, do procedemento previsto na disposición adicional segunda deste regulamento, o tipo que corresponda dos previstos no artigo 80 deste regulamento.

2. Non existirá obriga de efectuar ingresos a conta respecto ás contribucións satisfeitas polos promotores de plans de pensións, de plans de previsión social empresarial e de mutualidades de previsión social que reduzan a base imponible.

Disposición adicional segunda. Acordos previos de valoración das retribucións en especie do traballo persoal para os efectos da determinar o correspondente ingreso a conta do imposto sobre a renda das persoas físicas.

1. As persoas ou entidades obrigadas a efectuar ingresos a conta como consecuencia dos rendementos do traballo en especie que satisfagan, poderán solicitarlle á Administración tributaria a valoración das devanditas rendas, conforme ás regras do imposto, para os exclusivos efectos de determinar o ingreso a conta correspondente.

2. A solicitude deberá presentarse por escrito antes de efectuar a entrega de bens ou prestación de servizos a que se refira e acompañarase dunha proposta de valoración formulada polo solicitante.

O devandito escrito conterá, como mínimo, o seguinte:

- a) Identificación da persoa ou entidade solicitante.
- b) Identificación e descrición das entregas de bens e prestacións de servizos respecto das cales solicita a valoración.

c) Valoración proposta, con referencia á regra de valoración aplicada e ás circunstancias económicas que fosen tomadas en consideración.

3. A Administración tributaria examinará a documentación referida no punto anterior, polo que pode requirirles aos solicitantes cantos datos informes, antecedentes e xustificantes teñan relación coa proposta.

Así mesmo, os solicitantes poderán, en calquera momento do procedemento anterior ao trámite de audiencia, presentar as alegacións e achegar os documentos e xustificantes que consideren oportunos.

Os solicitantes poderán propoñer a práctica das probas que entendan pertinentes por calquera dos medios admitidos en dereito. Así mesmo, a Administración tributaria poderá practicar as probas que considere necesarias.

Tanto a Administración tributaria como os solicitantes poderán solicitar a emisión de informes periciais que versen sobre o contido da proposta de valoración.

Unha vez instruído o procedemento e con anterioridade á redacción da proposta de resolución, a Administración tributaria poñerá en manifesto aos solicitantes, xunto co contido e as conclusións das probas efectuadas e os informes solicitados, os que poderán formular as alegacións e presentar os documentos e xustificantes que estimen pertinentes no prazo de quince días.

O procedemento deberá finalizar no prazo máximo de seis meses, contados desde a data en que a solicitude entrase en calquera dos rexistros do órgano administrativo competente ou dende a data de emenda desta por requirimento da Administración tributaria. A falta de resolución da Administración tributaria no prazo indicado implicará a aceptación dos valores propostos polo solicitante.

4. A resolución que poña fin ao procedemento poderá:

- a) Aprobar a proposta formulada inicialmente polos solicitantes.
- b) Aprobar outra proposta alternativa formulada polos solicitantes no curso do procedemento.
- c) Desestimar a proposta formulada polos solicitantes.

A resolución será motivada e, no caso de que se aprobe, conterá polo menos as seguintes especificacións::

- a) Lugar e data de formalización.
- b) Identificación dos solicitantes.
- c) Descrición das operacións.
- d) Descrición do método de valoración, con indicación dos seus elementos esenciais e do valor ou valores que se derivan deste, así como das circunstancias económicas que entendan básicas para a súa aplicación, destacando as hipóteses fundamentais.
- e) Período ao que se se refire a proposta. O prazo máximo de vixencia será de tres anos.

(293) Alinea 2 do artigo 101 redactada, con efectos desde o 1 de xaneiro de 2010, polo Real decreto 2004/2009, do 23 de decembro (BOE do 29).

f) Razóns ou motivos polos que a Administración tributaria aproba a proposta.

g) Indicación do carácter vinculante da valoración.

5. A resolución que se dite non será obxecto de recurso, sen prexuízo dos recursos e reclamacións que poidan interpoñerse contra os actos de liquidación que se efectúen como consecuencia de aplicar os valores establecidos na resolución.

6. A Administración tributaria e os solicitantes deberán aplicar a valoración das rendas en especie do traballo aprobadas na resolución durante o seu prazo de vixencia, sempre que non se modifique a lexislación ou varíen significativamente as circunstancias económicas que fundamentaron a valoración.

7. O órgano competente para informar, instruír e resolver o procedemento será o departamento de inspección financeira e tributaria da axencia estatal de Administración tributaria.

Artigo 103. Ingresos a conta sobre retribucións en especie do capital mobiliario

1. A contía do ingreso a conta que corresponda realízar polas retribucións satisfeitas en especie calcularase aplicando a porcentaxe prevista na sección 2.^a do capítulo II anterior ao resultado de incrementar nun 20 por 100 o valor de adquisición ou custo para o pagador.

2. (294) Cando a obriga de ingresar a conta teña a súa orixe no axuste secundario derivado do previsto no artigo 18.11 da Lei 27/2014, do 27 de novembro, do Imposto sobre sociedades, constituirá a base do ingreso a conta a diferenza entre o valor convido e o valor de mercado.

Artigo 104. Ingresos a conta sobre retribucións en especie de actividades económicas.

A contía do ingreso a conta que corresponda realizar polas retribucións satisfeitas en especie calcularase aplicando ao seu valor de mercado a porcentaxe que resulte do disposto na sección 3.^a do capítulo II anterior.

Artigo 105. Ingresos a conta sobre determinadas ganancias patrimoniais.

1. A contía do ingreso a conta que corresponda realízar polos premios satisfeitos en especie que constituían ganancias patrimoniais, calcularase aplicando a porcentaxe prevista no artigo 99.1 do presente regulamento ao resultado de incrementar nun 20 por cento o valor de adquisición ou custo para o pagador.

2. A contía do ingreso a conta que corresponda realízar polas ganancias patrimoniais satisfeitas en especie derivadas dos aproveitamentos forestais dos veciños en montes públicos calcularase aplicándolle

ao seu valor de mercado a porcentaxe prevista no artigo 99.2 deste regulamento.

Artigo 106. Ingreso a conta sobre outras rendas.

A contía do ingreso a conta sobre as rendas en especie ás que se refiren os artigos 100 e 101 do presente regulamento calcularase aplicando ao seu valor de mercado a porcentaxe prevista nestes.

Artigo 107. Ingresos a conta sobre dereitos de imaxe. (Este artigo transcribese xunto co artigo 92 da lei, na páxina 889).

Artigo 108. Obrigas formais do retedor e do obrigado a ingresar a conta. (Este artigo transcribese xunto co artigo 105 da lei).

Artigo 109. Obrigados ao pagamento fraccionado.

1. Os contribuíntes que exerzan actividades económicas estarán obrigados a autoliquidar e ingresar no tesouro, en concepto de pagamento a conta do imposto sobre a renda das persoas físicas, a cantidade que resulte do establecido nos artigos seguintes, sen prexuízo das excepcións previstas nas alíneas seguintes.

2. Os contribuíntes que desenvolvan actividades profesionais non estarán obrigados a efectuar pagamento fraccionado en relación con estas se, no ano natural anterior, polo menos o 70 por 100 dos ingresos da actividade foron retidos ou o ingreso a conta.

3. Os contribuíntes que desenvolvan actividades agrícolas ou gandeiras non estarán obrigados a efectuar pagamento fraccionado en relación con estas se, no ano natural anterior, polo menos o 70 por 100 dos ingresos procedentes da explotación, con excepción das subvencións correntes e de capital e das indemnizacións, foron retidos ou ingresados na conta.

4. Os contribuíntes que desenvolvan actividades forestais non estarán obrigados ao pagamento fraccionado en relación con estas se, no ano natural anterior, polo menos o 70 por 100 dos ingresos procedentes da actividade, con excepción das subvencións correntes e de capital e das indemnizacións, foron obxecto de retención ou ingreso a conta.

5. Para os efectos do disposto nas alíneas 2, 3 e 4 anteriores, en caso de inicio da actividade terase en conta a porcentaxe de ingresos que fosen retidas ou ingresadas a conta durante o período a que se refire o pagamento fraccionado.

Artigo 110. Importe do fraccionamento. (295)

1. Os contribuíntes a que se refire o artigo anterior ingresarán, en cada prazo, as cantidades seguintes:

a) Polas actividades que estivesen no método de estimación directa, en calquera das súas modalidades, o 20 por 100 do rendemento neto correspondente ao período de tempo transcorrido dende o primeiro día do ano ata o último día do trimestre a que se refire o pagamento fraccionado.

(294) Alínea 2 do artigo 103 modificada, con efectos desde o 1 de xaneiro de 2015, polo artigo único. Dezaíto do Real decreto 1003/2014, do 5 de decembro, polo que se modifica o Regulamento do imposto sobre a renda das persoas físicas, aprobado polo Real decreto 439/2007, do 30 de marzo, en materia de pagamentos a conta e deducións por familia numerosa ou persoas con discapacidade a cargo (BOE do 6).

(295) Artigo 110 redactado, con efectos dende o 1 de xaneiro de 2010, polo Real decreto 2004/2009, do 23 de decembro (BOE do 29).

Da cantidade resultante por aplicación do disposto nesta letra deduciranse os pagamentos fraccionados que, en relación con estas actividades, houbera correspondido ingresar nos trimestres anteriores do mesmo ano si non se houbera aplicado o disposto na letra c) da alínea 3 deste artigo.

b) Polas actividades que estivesen no método de estimación obxectiva, o 4 por cento dos rendementos netos resultantes de aplicar o dito método en función dos datos-base do primeiro día do ano a que se refire o pagamento fraccionado ou, en caso de inicio de actividades, do día en que estas comezasen.

Non obstante, no suposto de actividades que teñan só unha persoa asalariada a porcentaxe anterior será o 3 por cento, e no suposto de que non dispoña de persoal asalariado a devandita porcentaxe será o 2 por cento.

Cando algún dos datos-base non se puidese determinar o primeiro día do ano, tomarase, para os efectos do pagamento fraccionado, o correspondente ao ano inmediato anterior. No suposto de que non puidese determinarse ningún dato-base, o pagamento fraccionado consistirá no 2 por cento do volume de vendas ou ingresos do trimestre.

c) Tratándose de actividades agrícolas, gandeiras, forestais ou pesqueiras, calquera que fose o método de determinación do rendemento neto, o 2 por cento de todo volume de ingresos do trimestre, excluídas as subvencións de capital e as indemnizacións.

2. As porcentaxes sinaladas na alínea anterior divídanse por dous para as actividades económicas que teñan dereito á dedución na cota prevista no artigo 68.4 da Lei do imposto.

3. (296) Da cantidade resultante por aplicación do disposto nas alíneas anteriores, poderanse deducir, se é o caso:

a) As retencións practicadas e os ingresos a conta efectuados correspondentes ao período de tempo transcorrido dende o primeiro día do ano ata o último día do trimestre ao que se refire o pagamento fraccionado, cando se trate de:

1.º Actividades profesionais que determinen o seu rendemento neto polo método de estimación directa, en calquera das súas modalidades.

2.º Arrendamento de inmobles urbanos que constitúen actividade económica.

3.º Cesión do dereito á explotación da imaxe ou do consentimento ou autorización para a súa utilización que constitúa actividade económica, e demais rendas previstas no artigo 75.2.b) do presente regulamento.

b) As retencións practicadas e os ingresos a conta efectuados conforme ao disposto nos artigos 95 e 104 deste regulamento correspondentes ao trimestre, cando se trate de:

1.º Actividades económicas que determinen o seu rendemento neto polo método de estimación obxectiva. Non obstante, cando o importe das retencións e ingresos a conta soportados no trimestre sexa superior á cantidade resultante por aplicación do disposto nas letras b) e c) da alínea 1 anterior, así como, se é o caso, do disposto na alínea 2 anterior, poderá deducirse a devandita diferenza en calquera dos seguintes pagamentos fraccionados correspondentes ao mesmo período impositivo cuxo importe positivo o permita e ata o límite máximo do devandito importe.

2.º Actividades agrícolas, gandeiras ou forestais non incluídas no número 1.º anterior.

c) (297) Cando a contía dos rendementos netos de actividades económicas do exercicio anterior sexa igual ou inferior a 12 000 euros, o importe que resulte do cadro seguinte:

Contía dos rendementos netos do exercicio anterior – Euros	Importe da minoración – Euros
Igual ou inferior a 9.000	100
Entre 9.000,01 e 10.000	75
Entre 10.000,01 e 11.000	50
Entre 10.000,01 e 11.000	25

Cando o importe da minoración prevista nesta letra sexa superior á cantidade resultante por aplicación do disposto nas alíneas anteriores e nas letras a) e b) desta alínea, a diferenza poderá deducirse en calquera dos pagamentos fraccionados seguintes correspondentes ao mesmo período impositivo cuxo importe positivo o permita e ata o límite máximo do citado importe.

d) (298) Cando os contribuíntes destinen cantidades para a adquisición ou rehabilitación da súa vivenda habitual utilizando financiamento alíneo, polas que vaian ter dereito á dedución por investimento en vivenda habitual regulada no artigo 68.1 da Lei do imposto, as contías que se citan a continuación:

1.º Se se trata de contribuíntes que exerzan actividades que estivesen no método de estimación directa, en calquera das súas modalidades, cuxos rendementos íntegros previsibles do período impositivo sexan inferiores a 33.007,20 euros, poderase deducir o 2 por cento tempo transcorrido desde o primeiro día do ano ata o último día do trimestre a que se refire o pagamento fraccionado.

Para estes efectos consideraranse como rendementos íntegros previsibles do período impositivo os que

(297) Letra c) da alínea 3 do artigo 110 modificada, con efectos desde o 1 de xaneiro de 2015, polo artigo único. Dezanove do Real decreto 1003/2014, do 5 de decembro, polo que se modifica o Regulamento do imposto sobre a renda das persoas físicas, aprobado polo Real decreto 439/2007, do 30 de marzo, en materia de pagamentos a conta e deducións por familia numerosa ou persoas con discapacidade á cargo (BOE do 6).

(298) Letra d) do apartado 3 do artigo 110 redactada, con efectos desde o 1 de xaneiro de 2013 polo artigo segundo. Primeiro. Doce do Real decreto 960/2013, do 5 de decembro (BOE do 6).

(296) Apartado 3 do artigo 110 redactado, con efectos desde o 1 de xaneiro de 2011, polo Real decreto 1788/2010, do 30 de decembro (BOE do 31).

resulten de elevar ao ano os rendementos íntegros correspondentes ao primeiro trimestre.

En ningún caso poderá practicarse unha dedución por importe superior a 660,14 euros en cada trimestre.

2.º Se se trata de contribuíntes que exerzan actividades que estivesen no método de estimación obxectiva cuxos rendementos netos resultantes da aplicación de devandito método en función dos datos-base e do primeiro día do ano a que se refire o pagamento fraccionado ou, en caso de inicio de actividades, do día en que estas comezasen, sexan inferiores a 33.007,20 euros, poderase deducir o 0,5 por 100 dos citados rendementos netos. No entanto, cando non puidese determinarse ningún dato-base aplicarase a dedución prevista no número 3.º desta letra sobre o volume de vendas ou ingresos do trimestre.

3.º Tratándose de contribuíntes que exerzan actividades agrícolas, gandeiras, forestais ou pesqueiras, calquera que fose o método de determinación do rendimento neto, cuxo volume previsible de ingresos do período impositivo, excluídas as subvencións de capital e as indemnizacións sexa inferior a 33.007,20 euros, poderase deducir o 2 por cento do volume de ingresos do trimestre, excluídas as subvencións de capital e as indemnizacións.

Para estes efectos considerárase como volume previsible de ingresos do período impositivo o resultado de elevar ao ano o volume de ingresos do primeiro trimestre, excluídas as subvencións de capital e as indemnizacións.

En ningún caso poderá practicarse unha dedución por un importe acumulado no período impositivo superior a 660,14 euros.

As deducións previstas nesta letra d) non resultarán de aplicación cando os contribuíntes exerzan dous ou máis actividades comprendidas en ordinales distintos, nin cando perciban rendementos do traballo e efectuasen ao seu pagador a comunicación a que se refire o parágrafo segundo do artigo 88.1 deste regulamento, nin cando as cantidades destíñense á construción ou ampliación da vivenda nin a contas vivenda.

4. Os contribuíntes poderán aplicar en cada un dos pagamentos fraccionados porcentaxes superiores aos indicados.

5. (299) Suprimido

Artigo 111. Declaración e ingreso.

1. Os empresarios e profesionais estarán obrigados a declarar e ingresar trimestralmente no tesouro público as cantidades determinadas conforme ao disposto no artigo anterior nos prazos seguintes:

a) Os tres primeiros trimestres, entre o día 1 e o 30 do mes de xaneiro.

b) Cuarto trimestre, entre o día 1 e o 30 do mes de xaneiro.

Cando da aplicación do disposto no artigo anterior non resultasen cantidades para ingresar, os contribuíntes presentarán unha declaración negativa.

2. O ministro de Economía e Facenda poderá prorrogar os prazos a que fai referencia este artigo, así como establecer supostos de ingreso semestral coas adaptacións que procedan das porcentaxes determinadas no artigo anterior.

3. Os contribuíntes presentarán as declaracións ante o órgano competente da Administración Tributaria e ingresarán o seu importe no tesouro público. A declaración axustarase ás condicións e requisitos e o ingreso efectuarase na forma e lugar que determine o ministro de Economía e Facenda. (300)

Artigo 112. Entidades en réxime de atribución de rendas.

O pagamento fraccionado correspondente aos rendementos de actividades económicas obtidos por entidades en réxime de atribución de rendas será efectuado por cada un dos socios, comuneiros ou partícipes, en proporción á súa participación no beneficio da entidade.

CAPÍTULO III

Liquidacións provisionais

Artigo 102. Liquidación provisional.

A Administración Tributaria poderá ditar a liquidación provisional que proceda de conformidade co disposto no artigo 101 da Lei 58/2003, do 17 de decembro, xeral tributaria.

Artigo 66. Liquidación provisional a non obrigados a presentar declaración.

1. Aos contribuíntes non obrigados a presentar declaración conforme ao artigo 96 da Lei do imposto só se lles practicará a liquidación provisional a que se refire o artigo 102 da Lei do imposto cando os datos facilitados polo contribuínte ao pagador de rendementos do traballo sexan falsos, incorrectos ou inexactos, e practícanse, como consecuencia diso, unhas retencións inferiores ás que serían procedentes. Para a práctica desta liquidación provisional só se computarán as retencións efectivamente practicadas que se deriven dos datos facilitados polo contribuínte ao pagador.

Igualmente, cando soliciten a devolución que corresponda mediante a presentación da oportuna autoliquidación ou do borrador debidamente subscrito ou confirmado, a liquidación provisional que poida practicar a Administración tributaria non poderá implicar a cargo do contribuínte ningunha obriga distinta á restitución do previamente devolto máis o xuro de

(299) Aínea 5 do artigo 110 suprimida, con efectos desde o 1 de xaneiro de 2015, polo artigo único.Vinte do Real decreto 1003/2014, do 5 de decembro, polo que se modifica o Regulamento do imposto sobre a renda das persoas físicas, aprobado polo Real decreto 439/2007, do 30 de marzo, en materia de pagamentos a conta e deducións por familia numerosa ou persoas con discapacidade á cargo (BOE do 6).

(300) Véxase a Orde EHA/672/2007, do 19 de marzo, pola que se aproban os modelos 130 e 131, de declaración-liquidación de pagamentos fraccionados correspondentes, respectivamente, a actividades económicas en estimación directa e a actividades económicas en estimación obxectiva (BOE do 22), cuxa última actualización se realizou pola Orde HAP/258/2015, do 17 de febreiro (BOE do 19).

mora a que se refire o artigo 26.6 da Lei 58/2003, do 17 decembro, xeral tributaria.

2. O disposto na alínea anterior entenderase sen prexuízo da posterior comprobación ou investigación que poida realizar a Administración tributaria.

Artigo 103. Devolución derivada da normativa do tributo. (301)

1. Cando a suma das retencións, ingresos conta e pagamentos fraccionados deste imposto, así como das cotas do imposto sobre a renda de non-residentes a que se refire o parágrafo d) do artigo 79 desta lei e, se é o caso, das deducións previstas nos artigos 81 e 81 bis desta lei, sexa superior ao importe da cota resultante da autoliquidación, a Administración Tributaria practicará, se procede, a liquidación provisional dentro dos seis meses seguintes ao termo do prazo establecido para presentar a declaración.

Cando a declaración fose presentada fóra de prazo, os seis meses a que se refire o parágrafo anterior computaranse dende a data da súa presentación.

2. Cando a cota resultante da autoliquidación ou, se é o caso, da liquidación provisional, sexa inferior á suma das cantidades efectivamente retidas e dos pagamentos a conta deste imposto realizados, así como das cotas do imposto sobre a renda de non-residentes a que se refire o parágrafo d) do artigo 79 desta lei e, se é o caso, das deducións previstas nos artigos 81 e 81 bis desta lei, a Administración tributaria procederá a devolver de oficio o exceso sobre a citada cota, sen prexuízo da práctica das posteriores liquidacións, provisionais ou definitivas, que procedan.

3. Se a liquidación provisional non se practicase no prazo establecido na alínea 1 anterior, a Administración tributaria devolverá de oficio o exceso sobre a cota autoliquidada, sen prexuízo da práctica das liquidacións provisionais ou definitivas posteriores que puidesen resultar procedentes.

4. Logo de transcorrer o prazo establecido na alínea 1 deste artigo sen que se ordenase o pagamento da devolución por causa non imputable ao contribuínte, aplícaraselle á cantidade pendente de devolución o xuro de mora na contía e forma prevista nos artigos 26.6 e 31 da Lei 58/2003, do 17 de decembro, xeral tributaria.

5. O procedemento de devolución será o previsto nos artigos 124 a 127, ambos os dous inclusive, da Lei 58/2003, do 17 de decembro, xeral tributaria, no seu caso, a normativa de desenvolvemento.

Artigo 65. Devolucións derivadas da normativa do tributo.

1. Para os efectos do disposto no artigo 103 da Lei do imposto, a solicitude de devolución derivada da non-normativa do tributo deberá efectuarse mediante a

presentación da correspondente declaración, xa consista este nunha autoliquidación ou no bo rradador de declaración subscrito ou confirmado polo contribuínte.

2. As devolucións a que se refire o artigo 103 da Lei do imposto realizaranse por transferencia bancaria.

3. O ministro de Economía e Facenda poderá autorizar as devolucións a que se refire a alínea anterior por cheque cruzado ou nominativo cando concorran circunstancias que o xustifiquen.

CAPÍTULO IV

Obrigas formais

Artigo 104. Obrigas formais dos contribuíntes.

1. Os contribuíntes do imposto sobre a renda das persoas físicas estarán obrigados a conservar, durante o prazo de prescrición, os xustificantes e documentos acreditativos das operacións, rendas, gastos, ingresos, reducións e deducións de calquera tipo que deban constar nas súas declaracións.

2. Para os efectos desta lei, os contribuíntes que desenvolvan actividades empresariais o rendemento das cales se determine polo método de estimación directa estarán obrigados a levar contabilidade axustada ao disposto no Código de comercio.

Non obstante, regulamentariamente poderase exceptuar desta obriga os contribuíntes cuxa actividade empresarial non teña carácter mercantil de acordo co código de comercio, e aqueles contribuíntes que determinen o seu rendemento neta pola modalidade simplificada do método de estimación directa.

3. Así mesmo, os contribuíntes deste imposto estarán obrigados a levar os libros ou rexistros que regulamentariamente se establezan.

4. Regulamentariamente poderán establecerse obrigas específicas de información de carácter patrimonial, simultáneas á presentación da declaración do imposto sobre a renda das persoas físicas ou do imposto sobre o patrimonio, destinadas ao control das rendas ou da utilización de determinados bens e dereitos dos contribuíntes.

5. (302) Os contribuíntes deste imposto que sexan titulares do patrimonio protexido regulado na Lei 41/2003, do 18 de novembro, de protección patrimonial das persoas con discapacidade e de modificación do Código civil, da Lei de auxiamento civil e da normativa tributaria con esta finalidade, deberán presentar unha declaración na que se indique a composición do patrimonio, as achegas recibidas, as disposicións do patrimonio protexido realizadas durante o período impositivo, incluí-

(301) Alíneas 1 e 2 do artigo 103 modificadas, con efectos desde o 1 de xaneiro de 2015, polo artigo Primeiro.Sesenta e seis da Lei 26/2014, do 27 de novembro, pola que se modifican a Lei 35/2006, do 28 de novembro, do imposto sobre a renda das persoas físicas, o texto refundido da Lei do imposto sobre a renda de non residentes, aprobado polo Real decreto lexislativo 5/2004, do 5 de marzo, e outras normas tributarias (BOE do 28).

(302) Alínea 5 do artigo 104 modificado, con efectos desde o 1 de xaneiro de 2015, polo artigo Primeiro.Sesenta e sete da Lei 26/2014, do 27 de novembro, pola que se modifican a Lei 35/2006, do 28 de novembro, do imposto sobre a renda das persoas físicas, o texto refundido da Lei do imposto sobre a renda de non residentes, aprobado polo Real decreto lexislativo 5/2004, do 5 de marzo, e outras normas tributarias (BOE do 28).

Regulamento: artigo 108

do o gasto de diñeiro e o consumo de bens funxibles integrados no patrimonio protexido, nos termos que regulamentariamente se establezan.

Artigo 68. Obrigas formais, contables e rexistrais.

1. Os contribuíntes do imposto sobre a renda das persoas físicas estarán obrigados a conservar, durante o prazo máximo de prescrición, os xustificantes e documentos acreditativos das operacións, rendas, gastos, ingresos, reducións e deducións de calquera tipo que deban constar nas súas declaracións, a achegalos xuntamente coas declaracións do imposto, cando así se estableza e a exhibilos ante os órganos competentes da Administración tributaria, cando sexan requiridos para o efecto.

2. Os contribuíntes que desenvolvan actividades empresariais cuxo rendemento se determine na modalidade normal do método de estimación directa, estarán obrigados a levar contabilidade axustada ao disposto no Código de comercio.

3. Non obstante o disposto na alínea anterior, cando a actividade empresarial realizada non teña carácter mercantil, de acordo co Código de comercio, as obrigas contables limitaranse á levanza dos seguintes libros rexistros:

- a) Libro rexistro de vendas e ingresos.
- b) Libro rexistro de compras e gastos.
- c) Libro rexistro de bens de investimento.

4. Os contribuíntes que desenvolvan actividades empresariais cuxo rendemento se determine na modalidade simplificada do método de estimación directa, estarán obrigados á levanza dos libros sinalados na alínea anterior.

5. Os contribuíntes que exerzan actividades profesionais cuxo rendemento se determine en método de estimación directa, en calquera das súas modalidades, estarán obrigados a levar os seguintes libros rexistros:

- a) Libro rexistro de ingresos.
- b) Libro rexistro de gastos.
- c) Libro rexistro de bens de investimento.
- d) Libro rexistro de provisións de fondos e suplidos.

6. (303) Os contribuíntes que desenvolvan actividades económicas que determinen o seu rendemento neto mediante o método de estimación obxectiva deberán conservar, numeradas por orde de datas e agrupadas por trimestres, as facturas emitidas de acordo co previsto no Regulamento polo que a regulan as obrigas de facturación, aprobado polo Real decreto 1619/2012, do 30 de novembro, e as facturas ou xustificantes documentais doutro tipo recibidos. Igualmente, deberán conservar os xustificantes dos signos, índices ou módulos aplicados de conformidade co que, se é o caso, prevexa a orde ministerial que os aprobe.

Para os efectos do previsto na letra d) do artigo 32.2 deste Regulamento, os contribuíntes que realicen as actividades a que se refire a citada letra d) levarán un libro rexistro de vendas ou ingresos.

7. Os contribuíntes acollidos a este método que deduzan amortizacións estarán obrigados a levar un libro rexistro de bens de investimento. Ademais, polas actividades cuxo rendemento neto se determine tendo en conta o volume de operacións que terán que levar un libro rexistro de vendas ou ingresos.

8. As entidades en réxime de atribución de rendas que desenvolvan actividades económicas, levarán uns únicos libros obrigatorios correspondentes á actividade realizada, sen prexuízo da atribución de rendementos que corresponda efectuar en relación cos seus socios, herdeiros, comeneiros ou partícipes.

9. Autorízase o ministro de Economía e Facenda para determinar a forma de levanza dos libros rexistro a que se refire este artigo. (304)

10. Os contribuíntes que leven contabilidade de acordo ao previsto no Código de comercio, non estarán obrigados a levar os libros rexistros establecidos nas alíneas anteriores deste artigo.

Artigo 105. Obrigas formais do retedor, do obrigado a practicar ingresos a conta e outras obrigas formais.

1. O suxeito obrigado a reter e practicar ingresos a conta deberá presentar, nos prazos, forma e lugares que se establezan regulamentariamente, declaración das cantidades retidas ou pagamentos a conta realizados, ou declaración negativa cando non procedese a práctica destes. Así mesmo, presentará unha declaración anual de retencións e ingresos a conta co contido que se determine regulamentariamente.

O suxeito obrigado a reter e practicar ingresos a conta estará obrigado a conservar a documentación correspondente e a expedir, nas condicións que regulamentariamente se determinen, certificación acreditativa das retencións ou ingresos a conta efectuados.

Os modelos de declaración correspondentes serán aprobados polo ministro de Economía e Facenda.

Artigo 108. Obrigas formais do retedor e do obrigado a ingresar a conta.

1. (305) O suxeito obrigado a reter e practicar ingresos a conta deberá presentar, nos primeiros vin-

(304) Véxase a Orde do 4 de maio de 1993 pola que se regula a forma de levar e dilixenciar os libros-rexistro no IRPF (BOE do 6), modificada polas ordes do 4 de maio de 1995 (BOE do 6) e do 31 de outubro de 1996 (BOE do 7 de novembro).). Véxase, tamén a Orde EHA/962/2007, do 10 de abril, pola que se ditan normas de aplicación do sistema de facturación telemática (BOE do 14) e a Orde PRE/2794/2011, do 5 de outubro, pola que se publica o acordo do Consello de Ministros, do 19 de agosto de 2011, polo que se determina o marco de exercicio das competencias estatais en materia de factura electrónica, se crea o foro nacional multilateral sobre facturación electrónica e se impulsa o servizo central de xestión da facturación electrónica no ámbito da Administración xeral do Estado (BOE do 18).

(305) Alínea 1 do artigo 108 do Regulamento do IRPF modificado, con efecto do 1 de xaneiro de 2014, polo artigo Segundo.Terceiro. Oito do Real decreto 960/2013, do 5 de decembro (BOE do 6).

(303) Alínea 6 do artigo 68 do Regulamento do IRPF modificado, con efecto do 1 de xaneiro de 2014, polo artigo Segundo.Terceiro.Dous do Real decreto 960/2013, do 5 de decembro (BOE do 6).

te días naturais dos meses de abril, xullo, outubro e xaneiro, declaración das cantidades retidas e dos ingresos a conta que correspondan polo trimestre natural inmediato anterior, e ingresar o seu importe no Tesouro Público.

Non obstante, a declaración e ingreso a que se refire o parágrafo anterior efectuarase nos vinte primeiros días naturais de cada mes, en relación coas cantidades retidas e os ingresos a conta que correspondan polo mes inmediato anterior, cando se trate de retores ou obrigados nos que concorran as circunstancias a que se refiren os números 1.º e 1.º bis da alínea 3 do artigo 71 do regulamento do imposto sobre o valor engadido, aprobado polo Real decreto 1624/1992, do 29 de decembro.

O disposto no parágrafo anterior resultará igualmente aplicable cando se trate de retores ou obrigados a ingresar a conta que teñan a consideración de administracións públicas, incluídas a Seguridade Social, cuxo último presuposto anual aprobado con anterioridade ao inicio do exercicio supere a cantidade de 6 millóns de euros, en relación coas cantidades retidas e os ingresos a conta correspondentes ás rendas a que se refiren os parágrafos a) e c) da alínea 1 e o parágrafo c) da alínea 2 do artigo 75 do presente regulamento.

Non obstante o anterior, a retención e ingreso correspondente, cando a entidade pagadora do rendimento sexa a Administración do Estado e o procedemento establecido para o seu pagamento así o permita efectuarase de forma directa.

O retedor ou obrigado a ingresar a conta presentará declaración negativa cando, a pesar de satisfacer rendas sometidas a retención ou ingreso a conta, non procedese, por razón da súa contía, a práctica de retención ou ingreso a conta ningún. Non procederá presentar declaración negativa cando non se satisfíxesen, no período de declaración, rendas sometidas a retención e ingreso a conta.

2. O retedor ou obrigado a ingresar a conta deberá presentar nos primeiros vinte días naturais do mes de xaneiro unha declaración anual das retencións e ingresos a conta efectuados. Non obstante, no caso de que esta declaración se presente en soporte directamente lexible por ordenador ou fose xerada mediante a utilización, exclusivamente, dos correspondentes módulos de impresión desenvolvidos, para estes efectos, pola Administración tributaria, o prazo de presentación será o comprendido entre o 1 de xaneiro e o 31 de xaneiro do ano seguinte ao do que corresponde a devandita declaración.

Nesta declaración, ademais dos seus datos de identificación, poderá esixirse que conste unha relación nominativa dos perceptores cos seguintes datos:

- a) Nome e apelidos.
- b) Número de identificación fiscal.
- c) **(306)** Renda obtida, con indicación da identificación, descrición e natureza dos conceptos, así como

do exercicio en que a devandita renda se percibise, incluíndo as rendas non sometidas a retención ou ingreso a conta por razón da súa contía, así como as axudas de custo exceptuadas de gravame e as rendas exentas.

Emporiso, respecto dos rendementos do traballo exentos previstos nas letras a) e b) do artigo 42.3 da Lei do imposto, unicamente se esixirán datos cando para a prestación dos servizos se utilicen fórmulas indirectas.

d) Reducións aplicadas conforme ao previsto nos artigos 18, alíneas 2 e 3, 26.2 e disposicións transitorias décimo primeira e duodécima da Lei do imposto.

e) Gastos deducibles a que se refiren os artigos 19.2 e 26.1.a) da Lei do imposto, a excepción das cotas satisfeitas a sindicatos e colexios profesionais e os de defensa xurídica, sempre que fosen deducidos polo pagador dos rendementos satisfeitos.

f) Circunstancias persoais e familiares e importe das reducións que fosen tidas en conta polo pagador para a aplicación da porcentaxe de retención correspondente.

g) Importe das pensións compensatorias entre cónxuxes e anualidades por alimentos que se tivesen en conta para a práctica das retencións.

h) **(307)** Que o contribuínte comunicoulle que está destinando cantidades para a adquisición ou rehabilitación da súa vivenda habitual utilizando financiamento alíeo, polas que vaia ter dereito á dedución por investimento en vivenda habitual regulada no artigo 68.1 da Lei do imposto.

i) Retención practicada ou ingreso a conta efectuado.

j) Cantidades reintegradas ao pagador procedentes de rendas xeradas en exercicios anteriores.

As mesmas obrigas establecidas nos parágrafos anteriores estarán suxeitas as entidades domiciliadas residentes ou representantes en España, que paguen por conta alíea rendas suxeitas a retención ou que sexan depositarias ou xestionen o cobramento das rendas de valores.

3. O retedor ou obrigado a ingresar a conta deberá expedir en favor do contribuínte certificación acreditativa **(308)** das retencións practicadas ou dos

das persoas físicas, aprobado polo Real decreto 439/2007, do 30 de marzo, e o Regulamento do imposto sobre a renda de non residentes, aprobado polo Real decreto 1776/2004, do 30 de xullo (BOE do 11).

(307) Letra h) do apartado 2 do artigo 108 modificada, con efectos desde o 1 de xaneiro de 2013 o artigo segundo. Primeiro. Once do Real decreto 960/2013, do 5 de decembro (BOE do 6).

(308) Véxase a Resolución do 15 de decembro de 1999, do Departamento de Xestión Tributaria da Axencia Estatal de Administración Tributaria, pola que se aproban modelos de utilización voluntaria de certificación de retencións e ingresos a conta correspondentes a rendementos do traballo, premios e rendas exentas, rendementos de determinadas actividades económicas e imputación de rendas pola cesión de dereitos de imaxe (BOE do 22). Véxase tamén a Resolución 1/1998, do 7 de xullo, do mesmo departamento, pola que se aproba o mo-

(306) Letra c) da alínea 2 do artigo 108 do Regulamento do IRPF modificada, con efectos desde o 1 de xaneiro de 2015, polo artigo primeiro. Vinte e nove do Real decreto 633/2015, do 10 de xullo, polo que se modifican o Regulamento do imposto sobre a renda

ingresos a conta efectuados, así como dos restantes datos referentes ao contribuínte que se deben incluír na declaración anual a que se refire a alínea anterior.

A citada certificación deberá poñerse a disposición do contribuínte con anterioridade á apertura do prazo de declaración por este imposto.

As mesmas obrigas establecidas nos parágrafos anteriores estarán suxeitas as entidades domiciliadas, residentes ou representadas en España, que paguen por conta allea rendas suxeitas a retención ou que sexan depositarias ou xestionen o cobramento de rendas de valores.

4. Os pagadores deberán comunicarlles aos contribuíntes a retención ou ingreso a conta practicado no momento que satisfagan as rendas indicando a porcentaxe aplicada, salvo en rendementos de actividades económicas.

5. (309) As declaracións a que se refire este artigo realizaranse nos modelos que para cada clase de

delo de utilización voluntaria de certificación de retencións e ingresos a conta de rendementos procedentes do arrendamento de inmobles urbanos (BOE do 16).

(309) Os modelos aprobados para cada clase de rendas son:

a) Rendementos do traballo e actividades económicas, premios e determinadas ganancias patrimoniais e imputacións de renda:

- Modelo 111 aprobado pola Orde EHA/586/2011, do 9 de marzo (BOE do 18). Téñase tamén en conta a Orde HAP/2194/2013, do 22 de novembro (BOE do 26).

- Modelo 190 (resumo anual) aprobado pola Orde EHA/3127/2009, do 10 de novembro (BOE do 23), modificada polas Ordes HAP/2369/2013, do 13 de decembro (BOE do 18), HAP/2178/2014, do 18 de novembro (BOE do 24) e HAP/2429/2015, do 10 de novembro (BOE do 18). Véxanse, tamén, as Ordes EHA/3062/2010, do 22 de novembro (BOE do 30), HAP/2725/2012, do 19 de decembro (BOE do 21) e HAP/2369/2013, do 13 de decembro (BOE do 18), HAP/2178/2014, do 18 de novembro (BOE do 24) e HAP/1626/2016, do 6 de outubro, modelo (BOE do 11).

b) Rendementos de capital mobiliario e rendas derivadas da transmisión ou amortización de activos representativos da captación e utilización de capitais alieos:

- Modelo 124 aprobado por Orde EHA/3435/2007, do 23 de novembro (BOE do 29). Véxase, tamén, a Orde HAP/2194/2013, do 22 de novembro (BOE do 26).

- Modelo 194 (resumo anual) aprobado pola Orde do 18 de novembro de 1999 (BOE do 19 e do 29 de decembro), modificada pola Orde do 18 de decembro de 2000 (BOE do 21) e pola Orde EHA/3021/2007, do 11 de outubro (BOE do 18). Véxanse, tamén, as Ordes EHA/3062/2010, do 22 de novembro (BOE do 30), HAP/2194/2013, do 22 de novembro (BOE do 26) e HFP/1822/2016, do 24 de novembro (BOE do 29), que introduce modificacións técnicas nos deseños físicos e lóxicos do modelo.

c) Rendementos de capital mobiliario e rendas derivadas de contas en toda clase de institucións financeiras:

- Modelo 126 aprobado pola Orde EHA/3435/2007, do 23 de novembro (BOE do 29). Véxase, tamén, a Orde HAP/2194/2013, do 22 de novembro (BOE do 26).

- Modelo 196 (resumo anual) aprobado pola Orde EHA/3300/2008, do 7 de novembro (BOE do 18), modificada polas Ordes EHA/3302/2010, do 16 de decembro (BOE do 22), EHA/3377/2011, do 1 de decembro (BOE do 12) e HAP/2118/2015, do 9 de outubro (BOE do 15). Véxase tamén a Orde EHA/3062/2010 do 22 de novembro (BOE do 30).

d) Rendementos de capital mobiliario derivados de operacións

rendas estableza o ministro de Economía e Facenda, quen, así mesmo, poderá determinar os datos que deben incluírse nas declaracións, dos previstos na alínea 2 anterior, estando obrigado o rexedor ou obrigado a ingresar a conta a cumprir a totalidade dos datos así determinados e contidos nas declaracións que o afecten.

A declaración e ingreso efectuaranse na forma e lugar que determine o ministro de Economía e Facenda,, quen poderá establecer os supostos e condicións de presentación das declaracións por medios telemáticos e ampliar o prazo correspondente ás declaracións que poidan presentarse por esta vía,

de capitalización, e de contratos de seguro de vida ou invalidez:

- Modelo 128 aprobado pola Orde EHA/3435/2007, do 23 de novembro (BOE do 29) e modificado pola Orde HAP/2118/2015, do 9 de outubro (BOE do 15). Véxase, tamén, a Orde do 17 de novembro de 1999 (BOE do 20) modificada pola HAP/2118/2015, do 9 de outubro (BOE do 15).

- Modelo 188 (resumo anual) aprobado pola Orde do 17 de novembro de 1999 (BOE do 20), modificado polas Ordes EHA/3021/2007, do 11 de outubro (BOE do 18) e Orde HAP/2118/2015, do 9 de outubro (BOE do 15). Véxanse tamén as Ordes EHA/3062/2010, do 22 de novembro (BOE do 30), HAP/2725/2012, do 19 de decembro (BOE do 21) HAP/2194/2013, do 22 de novembro (BOE do 26) e HAP/2118/2015, do 9 de outubro (BOE do 15).

e) Outros rendementos do capital mobiliario:

- Modelo 123 aprobado por Orde EHA/3435/2007, do 23 de novembro (BOE do 29). Véxase, tamén, a Orde HAP/2194/2013, do 22 de novembro (BOE do 26).

- Modelo 193 (resumo anual) aprobado pola Orde EHA/3377/2011, do 1 de decembro (BOE do 12). Véxanse tamén as Ordes EHA/3062/2010 do 22 de novembro (BOE do 30), HAP/2725/2012, do 19 de decembro (BOE do 21), HAP/2194/2013, do 22 de novembro (BOE do 26) e HFP/1822/2016, do 24 de novembro (BOE do 29).

- Modelo 193 simplificado en euros aprobado pola Orde de 7 de decembro do 2000 (BOE do 12), modificado pola Orde EHA/3021/2007, do 11 de outubro (BOE do 18).

f) Rendementos procedentes do arrendamento ou subarrendamento de inmobles urbanos:

- Modelo 115 aprobado pola Orde do 20 de novembro de 2000 (BOE do 28 e de 20 de decembro), modificada por Orde HAP/1732/2014, do 24 de setembro, (BOE do 26) e Orde HAP/258/2015, do 17 de febreiro (BOE do 19). Véxanse, tamén, as Ordes EHA/3435/2007, do 23 de novembro (BOE do 29) e HAP/2194/2013, do 22 de novembro (BOE do 26).

- Modelo 180 aprobado pola Orde do 20 de novembro de 2000 (BOE do 28 e de 20 de decembro), modificada por Orde HAP/1732/2014, do 24 de setembro (BOE do 26). Véxanse, tamén, as Ordes EHA/3062/2010, do 22 de novembro (BOE do 30), HAP/2725/2012, do 19 de decembro (BOE do 21) e HAP/2194/2013, do 22 de novembro (BOE do 26).

g) Rendementos ou ganancias patrimoniais derivadas de accións e participacións en institucións de investimento colectivo:

- Modelo 117 aprobado pola Orde EHA/3435/2007, do 23 de novembro (BOE do 29), e modificado pola Orde HAP/1626/2016, do 6 de outubro (BOE do 11). Véxanse, tamén, a Orde do 22 de febreiro de 1999 (BOE do 24), a Orde do 15 de decembro de 1999 (BOE do 23), modificada pola Orde HAP/2369/2013, do 13 de decembro, a Orde EHA/3127/2009, do 10 de novembro (BOE do 23) e a Orde HAP/2194/2013, do 22 de novembro (BOE do 26).

- Modelo 187 (declaración informativa e resumo anual) aprobado pola Orde HAP/1608/2014, do 4 de setembro (BOE do 10) e modificado pola Orde HFP/1923/2016, do 19 de decembro (BOE do 21). Véxanse, tamén, a Orde HAP/2250/2015, do 23 de outubro (BOE do 29).

atendendo a razóns de carácter técnico, así como modificar a contía do presuposto anual e a natureza das rendas a que se refire o parágrafo terceiro da alínea 1 deste artigo.

6. A declaración e ingreso do pagamento a conta a que se refire o apartado 3.º do artigo 76.2.d) deste regulamento efectuarase na forma, lugar e prazo que determine o Ministro de Economía e Facenda.

2. Regulamentariamente poderán establecerse obrigas de subministración de información para as persoas e entidades que desenvolvan ou se atopen nas seguintes operacións ou situacións:

a) Para as entidades prestamistas, en relación cos empréstitos hipotecarios concedidos para a adquisición de vivendas.

b) Para as entidades que aboan rendementos do traballo ou do capital non sometidas a retención.

c) Para as entidades e persoas xurídicas que satisfagan premios, aínda cando teñan a consideración de rendas exentas para os efectos do imposto.

d) Para as entidades receptoras de donativos que dean dereito a dedución por este imposto, en relación coa identidade dos doadores, así como os importes recibidos, cando estes solicitasen certificación acreditativa da doazón para os efectos da declaración por este imposto.

e) (310)) Para as entidades ás que se refire o artigo 68.1 desta lei cuxos socios ou accionistas solicitasen a certificación prevista neste.

f) (311) Para as entidades que distribúan prima de emisión ou reduzan capital con devolución de achegas, en relación coas distribucións realizadas non sometidas a retención.

g) (312) Para as entidades aseguradoras domiciliadas noutro Estado membro do espazo económico europeo que operen en España en réxime de libre prestación de servizos, en relación coas operacións que se realicen en España.

h) (313) Para as entidades previstas no penúltimo parágrafo da alínea 2 do artigo 99 desta Lei, en relación coas operacións que se realicen en España.

(310) Letra e) do apartado 2 do artigo 105 modificado, con efectos dende 29 de setembro do 2013, polo artigo 27. Nueve da Lei 14/2013, do 27 de setembro, de apoio aos emprendedores e a súa internacionalización (BOE do 28)

(311) Letra f) da alínea 52 do artigo 105 modificado, con efecto desde o 1 de xaneiro de 2015, polo artigo Primeiro.Sesenta e oito da Lei 26/2014, do 27 de novembro, pola que se modifican a Lei 35/2006, do 28 de novembro, do imposto sobre a renda das persoas físicas, o texto refundido da Lei do imposto sobre a renda de non residentes, aprobado polo Real decreto lexislativo 5/2004, do 5 de marzo, e outras normas tributarias (BOE do 28).

(312) Letra g) da alínea 2 do artigo 105 modificado, con efecto desde o 1 de xaneiro de 2016, pola disposición final décimo primeira.Dous da Lei 20/2015, do 14 de xullo, de ordenación, supervisión e solvencia das entidades aseguradoras e reaseguradoras (BOE do 15).

(313) Letra h) da alínea 2 do artigo 105 modificado, con efecto

Artigo 69. Outras obrigas formais de información. (314)

1. As entidades a que se refire o artigo 68.1 da Lei do imposto deberán presentar unha declaración informativa sobre as certificacións expedidas conforme ao previsto no número 5.º do citado artigo 68.1 na que, ademais dos seus datos de identificación, data de constitución e importe dos fondos propios, farán constar a seguinte información referida aos adquirentes das accións ou participacións:

- a) Nome e apelidos.
- b) Número de identificación fiscal.
- c) Importe da adquisición.
- d) Data de adquisición.
- e) Porcentaxe de participación.

A presentación desta declaración informativa realízase no mes de xaneiro de cada ano, en relación cos donativos percibidos no ano inmediato anterior.

2. As entidades beneficiarias de donativos ás que se refire o artigo 68.3.b) da Lei do imposto deberán remitir unha declaración informativa sobre os donativos recibidos durante cada ano natural, na que, ademais dos seus datos de identificación, farán constar a seguinte información referida aos doadores:

- a) Nome e apelidos.
- b) Número de identificación fiscal.
- c) Importe do donativo.

d) Indicación de se o donativo lle dá dereito á aplicación dalgunha das deducións aprobadas polas comunidades autónomas.

A presentación desta declaración informativa realízase no mes de xaneiro de cada ano, en relación cos donativos percibidos no ano inmediato anterior. **(315)**

3. (...)

4. (...)

5. As entidades que realicen operacións de redución de capital con devolución de achegas ou de distribución de prima de emisión correspondente a valores non admitidos a negociación nalgún dos mercados regulados de valores definidos na Directiva 2004/39/CE do Parlamento Europeo e do Consello, do 21 de abril de 2004, relativa aos mercados de instrumentos financeiros, e representativos da participación en fondos propios de sociedades ou entidades, de-

desde o 1 de xaneiro de 2016, pola disposición final décimo primeira.Dous da Lei 20/2015, do 14 de xullo, de ordenación, supervisión e solvencia das entidades aseguradoras e reaseguradoras (BOE do 15).

(314) Artigo 69 do Regulamento do IRPF modificado, con efectos desde o 1 de xaneiro de 2015, polo artigo primeiro.Vinte e dous do Real decreto 633/2015, do 10 de xullo, polo que se modifican o Regulamento do imposto sobre a renda das persoas físicas, aprobado polo Real decreto 439/2007, do 30 de marzo, e o Regulamento do imposto sobre a renda de non residentes, aprobado polo Real decreto 1776/2004, do 30 de xullo (BOE do 11).

(315) Véxase a Orde EHA/3021/2007, do 11 de outubro, pola que se aproba o modelo 182 de declaración informativa de doazóns e achegas recibidas (BOE do 18), modificada polas Ordes HAP/2201/2014, do 21 de novembro e HAP/2250/2015, do 23 de outubro. Véxase, tamén, a Orde esEHA/ 3062/2010, do 22 de novembro (BOE do 30) e HAP/2194/2013, do 22 de novembro (BOE do 26).

berán presentar unha declaración informativa relativa ás operacións que, conforme o disposto no artigo 75.3.h) deste Regulamento, non estean sometidas a retención, realizadas a prol de persoas físicas, que inclúa os datos seguintes:

- a) Identificación completa dos socios ou partícipes que reciban calquera importe, bens ou dereitos como consecuencia das citadas operacións, incluíndo o seu número de identificación fiscal e a porcentaxe de participación na entidade declarante.
- b) Identificación completa das accións ou participacións afectadas pola redución ou que posúe o declarado para o caso de distribución de prima de emisión, incluíndo a súa clase, número, valor nominal e, se é o caso, código de identificación.
- c) Data e bens, dereitos ou importe recibidos na operación.
- d) Importe dos fondos propios que lles correspondan ás accións ou participacións afectadas pola redución de capital ou que posúa o declarado para o caso de distribución da prima de emisión, correspondente ao último exercicio pechado con anterioridade á data da redución de capital ou distribución da prima de emisión e minorado no importe dos beneficios repartidos con anterioridade á data da operación, procedentes de reservas incluídas nos citados fondos propios, así como no importe das reservas legalmente indispoñibles incluídas nos devanditos fondos propios.

Non obstante, as entidades que realicen operacións de redución de capital con devolución de achegas ou de distribución de prima de emisión non estarán obrigadas a presentar a declaración informativa á que se refire esta alínea cando nas citadas operacións interveña algún dos suxeitos obrigados a presentar a declaración informativa á que se refire o artigo 42 do Regulamento xeral das actuacións e os procedementos de xestión e inspección tributaria e de desenvolvemento das normas comúns dos procedementos de aplicación dos tributos, aprobado polo Real decreto 1065/2007, do 27 de xullo.

A presentación desta declaración informativa realízase no mes de xaneiro de cada ano en relación coa información correspondente ao ano inmediato anterior.

6. Os órganos ou entidades xestoras da Seguridade Social e as mutualidades deberán subministrarlle á Axencia Estatal de Administración Tributaria información mensual e anual do seus afiliados ou mutualistas, no prazo que estableza o ministro de Facenda e Administracións Públicas na que se poderá esixir que consten os datos seguintes:

- a) **Nome, apelidos, número de identificación fiscal e número de afiliación destes.**
- b) **Réxime de cotización e período de alta.**
- c) **Cotizacións e cotas totais devindicadas. (316)**

(316) Véxase a Orde HAC/96/2003, do 28 de xaneiro, pola que se aproban os deseños físicos e lóxicos, modelo 185, aos que se debe axustar a información mensual que os órganos e entidades xestoras da Seguridade social e mutualidades están obrigadas a subministrar (BOE do 30). Pola súa parte, a Orde 3580/2003, do

7 Os datos que obran no Rexistro Civil relativos a nacementos, adopcións e falecementos deberán subministrarse á Axencia Estatal de Administración Tributaria no lugar, forma, prazos e periodicidade que estableza o ministro de Economía e Administracións Públicas, quen poderá esixir, para estes efectos, que conste a información seguinte:

- a) **Nome, apelidos e número de identificación fiscal da persoa á que se refire a información.**
- b) **Nome, apelidos e número de identificación fiscal da nai e, se é o caso, do pai no supostos de nacementos, adopcións e falecementos de menores de idade. (317)**

8. (..)

9. As declaracións informativas a que se refiren as alíneas anteriores efectuaranse na forma e lugar que estableza o ministro de Economía e Facenda, quen poderá determinar o procedemento e as condicións en que proceda a súa presentación en soporte directamente lexible por ordenador ou por medios telemáticos.

TÍTULO XII

Responsabilidade patrimonial e réxime sancionado

Artigo 106. Responsabilidade patrimonial do contribuínte.

As débedas tributarias e, se é o caso, as sancións tributarias, polo imposto sobre a renda das persoas físicas terán a mesma consideración que as referidas no artigo 1365 do Código civil e, en consecuencia, os bens gananciais responderán directamente fronte á Facenda Pública por estas débedas, contraídas por un dos cónxuxes, sen prexuízo do previsto na alínea 6 do artigo 84 desta lei para o caso de tributación conxunta.

Artigo 107. Infraccións e sancións.

As infraccións tributarias neste imposto cualificaranse e sancionarán conforme ao disposto na Lei 58/2003, do 17 de decembro, xeral tributaria, sen prexuízo das especialidades previstas nesta lei. **(318)**

17 de decembro, aprobou o modelo 156 de declaración informativa anual das cotizacións de afiliados e mutualistas (BOE do 23). Téñase en conta tamén a Orde EHA/3062/2010, do 22 de novembro (BOE do 30) e a Orde HAP/2194/2013, do 22 de novembro (BOE do 26).

(317) Véxase a Orde HAC/539/2003, do 10 de marzo, pola que se aproban os deseños físicos e lóxicos, modelo 186, aos que se debe axustar a información mensual sobre determinados datos que obran no Rexistro civil (BOE do 14).

(318) Véxanse os artigos 178 e ss. da Lei xeral tributaria.

TÍTULO XIII

Orde xurisdiccional

Artigo 108. Orde xurisdiccional.

A xurisdición contencioso-administrativa, logo de esgotar a da vía económico-administrativa, será a única competente para dirimir as controversias de feito e de dereito que se susciten entre a Administración Tributaria e os contribuíntes, retedores e demais obrigados tributarios en relación con calquera das cuestións a que se refire esta lei. (319)

Disposición adicional primeira. Dereito de rescate nos contratos de seguro colectivo que instrumentan os compromisos por pensións asumidos polas empresas, nos termos previstos na disposición adicional primeira do texto refundido da Lei de regulación dos plans e fondos de pensións.

A renda que poña de manifesto como consecuencia do exercicio do dereito de rescate dos contratos de seguro colectivo que instrumenten compromisos por pensións, nos termos previstos na disposición adicional primeira do texto refundido da Lei de regulación dos plans e fondos de pensións, non estará suxeita ao imposto sobre a renda das persoas físicas de titular dos recursos económicos que en cada caso corresponda, nos seguintes supostos:

- a) Para a integración total ou parcial dos compromisos instrumentados na póliza noutro contrato de seguro que cumpra os requisitos da citada disposición adicional primeira.
- b) Para a integración noutro contrato de seguro colectivo, dos dereitos que correspondan ao traballador, segundo o contrato de seguro orixinal no caso de cesamento da relación laboral.

Os supostos establecidos nos parágrafos a) e b) anteriores non alterarán a natureza das primas respecto da súa imputación fiscal por parte da empresa, nin o cómputo da antigüidade das primas satisfeitas no contrato de seguro orixinal. Non obstante, no suposto establecido no parágrafo b) anterior, se as primas non foron imputadas, a empresa poderá deducir estas con ocasión desta mobilización.

Tampouco quedará suxeita ao imposto sobre a renda das persoas físicas a renda que se poña de manifesto como consecuencia da participación en beneficios dos contratos de seguro que instrumenten compromisos por pensións de acordo co previsto na disposición adicional primeira do texto refundido da Lei de regulación dos plans e fondos de pensións cando a devandita participación en beneficios se destine ao aumento das prestacións aseguradas nos devanditos contratos.

Disposición adicional segunda. Retribucións en especie.

Non terán a consideración de retribucións en especie os empréstitos con tipo de xuro inferior ao legal do diñeiro concertados con anterioridade ao 1 de xaneiro de 1992 e cuxo principal fose posto a disposición do prestamista tamén con anterioridade á devandita data.

(319) Véxanse os artigos 213 e ss. da Lei xeral tributaria.

Disposición adicional terceira. Plans individuais de aforro sistemático.

Os plans individuais de aforro sistemático configúranse como contratos celebrados con entidades aseguradoras para constituir cos recursos achegados unha renda vitalicia asegurada, sempre que se cumpran os seguintes requisitos:

- a) Os recursos achegados instrumentaríanse a través de seguros individuais de vida nos que o contratante, asegurado e beneficiario sexa o propio contribuínte.
- b) A renda vitalicia constituiríase cos dereitos económicos procedentes dos devanditos seguros de vida. Nos contratos de renda vitalicia poderán establecerse mecanismos de reversión ou períodos certos de prestación ou fórmulas de contraseguro en caso de falecemento unha vez constituída a renda vitalicia.
- c) O límite máximo anual satisfeito en concepto de primas a este tipo de contratos será de 8.000 euros, e será independente dos límites de achegas de sistemas de previsión social. Así mesmo, o importe total das primas acumuladas nestes contratos non poderá superar a contía total de 240.000 euros por contribuínte.
- d) No suposto de disposición, total ou parcial, polo contribuínte antes da constitución da renda vitalicia dos dereitos económicos acumulados tributaríase conforme ao previsto nesta lei en proporción á disposición realizada. Para estes efectos, consideraríase que a cantidade recuperada corresponda ás primas satisfeitas en primeiro lugar, incluída a súa correspondente rendibilidade.

No caso de anticipación, total ou parcial, dos dereitos económicos derivados da renda vitalicia constituída, o contribuínte deberá integrar no período impositivo no que se produza a anticipación, a renda que estivo exenta por aplicación do disposto na letra v) do artigo 7 desta lei.

e) Os seguros de vida aptos para esta fórmula contractual non serán os seguros colectivos que instrumenten compromisos por pensións conforme á disposición adicional primeira do texto refundido da Lei de regulación dos plans e fondos de pensións, nin os instrumentos de previsión social que reducen a base imponible do imposto.

f) No condicionado do contrato farase constar de forma expresa e destacada que se trata dun plan de aforro individual sistemático e as súas siglas quedan reservadas aos contratos que cumpran os requisitos previstos nesta lei.

g) (320) A primeira prima satisfeita deberá ter unha antigüidade superior a dez anos no momento da constitución da renda vitalicia.

h) A renda vitalicia que se perciba tributará de conformidade co disposto no número 2.º do artigo 25.3 a) desta lei.

(320) Letra g) da disposición adicional terceira modificada, con efectos desde o 1 de xaneiro de 2015, polo artigo Primeiro. Sesenta e nove da Lei 26/2014, do 27 de novembro, pola que se modifican a Lei 35/2006, do 28 de novembro, do imposto sobre a renda das persoas físicas, o texto refundido da Lei do imposto sobre a renda de non residentes, aprobado polo Real decreto lexislativo 5/2004, do 5 de marzo, e outras normas tributarias (BOE do 28).

Reglamentariamente poderán desenvolverse as condicións para a mobilización dos dereitos económicos.

Disposición adicional quinta. Plans individuais de aforo sistemático.

Os tomadores dos plans individuais de aforo sistemático poderán, mediante decisión unilateral, mobilizar a súa provisión matemática a outro plan individual de aforo sistemático do que sexan tomadores. A mobilización total ou parcial dun plan de aforo sistemático a outro seguirá, en canto lle sexa de aplicación, o procedemento disposto na alínea 3 do artigo 49 e disposición transitoria oitava deste Regulamento relativo aos plans de previsión asegurados.

Con periodicidade anual as entidades aseguradoras deberán comunicarlles aos tomadores de plans individuais de aforo sistemático o valor dos dereitos dos que son titulares e trimestralmente poñer a disposición destes a devandita información.

Disposición adicional cuarta. Rendas forestais.

Non se integrarán na base imponible do imposto sobre a renda das persoas físicas as subvencións concedidas aos que exploten terreos forestais xestionados de acordo con plans técnicos de xestión forestal, ordenación de montes, plans dasocráticos ou plans de repoboación forestal aprobadas pola Administración forestal competente, sempre que o período de produción medio, segundo a especie de que se trate, determinado en cada caso pola Administración forestal competente, sexa igual ou superior a 20 anos.

Disposición adicional quinta. Subvencións da política agraria comunitaria e axudas públicas.

1. Non se integrarán na base imponible do imposto sobre a renda das persoas físicas as rendas positivas que se poñan de manifesto como consecuencia de:

a) A percepción das seguintes axudas da política agraria comunitaria:

- 1.º Abandono definitivo do cultivo do viñado.
- 2.º Prima ao arranque de plantacións de maceiras.
- 3.º Prima ao arranque de plataneiras.
- 4.º Abandono definitivo da produción leiteira.
- 5.º Abandono definitivo do cultivo de peras, melocotóns e nectarinas.
- 6.º Arranque de plantacións de peras, melocotóns e nectarinas.
- 7.º Abandono definitivo do cultivo de remolacha azucreira e dá cana de azucar.

b) A percepción das seguintes axudas da política pesqueira comunitaria: paralización definitiva da actividade pesqueira dun buque e pola súa transmisión para a constitución de sociedades mixtas en terceiros países, así como polo abandono definitivo da actividade pesqueira.

c) A percepción de axudas públicas que teñan por obxecto reparar a destrución, por incendio, inundación ou afundimento de elementos patrimoniais. **(321)**

(321) Véxase a disposición adicional vixésimo cuarta desta lei.

d) A percepción das axudas ao abandono da actividade de transporte por estrada satisfeitas polo Ministerio de Fomento a transportistas que cumpran os requisitos establecidos na normativa reguladora da concesión das devanditas axudas.

e) A percepción de indemnizacións públicas, a causa do sacrificio obrigatorio do gando, no marco de actuacións destinadas á erradicación de epidemias ou enfermidades. Esta disposición só lles afectará aos animais destinados á reprodución.

2. Para calcular a renda que non se integrará na base imponible terase en conta tanto o importe das axudas percibidas como as perdas patrimoniais que, se é o caso, se produzan nos elementos patrimoniais. Cando o importe destas axudas sexa inferior ao das perdas producidas nos citados elementos, poderá integrarse na base imponible a diferenza negativa. Cando non existan perdas, só se excluírá de gravame o importe das axudas.

3. As axudas públicas, distintas das previstas na alínea 1 anterior, percibidas para a reparación dos danos sufridos en elementos patrimoniais por incendio, inundación, afundimento ou outras causas naturais, integraranse na base imponible na parte en que excedan do custo de reparación destes. En ningún caso, os custos de reparación, ata o importe da citada axuda, serán fiscalmente deducibles nin se computarán como mellora.

Non se integrarán na base imponible deste imposto, as axudas públicas percibidas para compensar o desaloxo temporal ou definitivo por idénticas causas de vivenda habitual do contribuínte ou do local no que o titular da actividade económica a exercece. **(322)**

4. **(323)** Non se integrarán na base imponible deste imposto, as axudas concedidas en virtude do disposto no Real decreto 920/2014, do 31 de outubro, polo que se regula a concesión directa de subvencións destinadas a compensar os custos derivados da recepción ou acceso aos servizos de comunicación audiovisual televisiva nas edificacións afectadas pola liberación do dividendo dixital.

Disposición adicional sexta. Beneficios fiscais especiais aplicables en actividades agrarias.

Os agricultores novos ou asalariados agrarios que rematen o rendemento neto da súa actividade mediante o réxime de estimación obxectiva, poderán reducir o correspondente á súa actividade agraria nun 25 por 100 durante os períodos impositivos pechados durante os cinco anos seguintes á súa primeira instalación como titulares dunha explotación prioritaria, realizada ao amparo do previsto no capítulo IV do título I da Lei 19/1995, do 4 de xullo, de modernización das explotacións agrarias, sempre que acrediten a realización dun plan de mellora da explotación.

(322) Véxase nota anterior.

(323) Alínea 4 da disposición adicional quinta engadida, con efectos desde 1 de xaneiro de 2015, polo artigo 1.º do Real decreto Lei 9/2015, do 10 de xullo, de medidas urxentes para reducir a carga tributaria soportada polos contribuíntes do imposto sobre a renda das persoas físicas e outras medidas de carácter económico (BOE do 11).

O rendemento neto a que se refire o parágrafo anterior será o resultante exclusivamente da aplicación das normas que regulan o réxime de estimación obxectiva.

Esta redución terase en conta para os efectos de determinar a contía dos pagamentos fraccionados que se deban efectuar.

Disposición adicional sétima. Tributación de determinadas rendas obtidas por contribuíntes que desenvolvan a actividade de transporte por autotaxi. (324)

O rendemento obtido polos suxeitos pasivos de alta no epígrafe 721.2 da sección 1.ª das tarifas do imposto sobre actividades económicas aprobadas polo Real decreto lexislativo 1175/1990, do 28 de setembro, pola transmisión de activos fixos inmateriais nos casos de falecemento, incapacidade permanente, xubilación, cesamento de actividade por reestruturación do sector e transmisión a familiares ata o segundo grao, quedará incluído no rendemento neto resultante da aplicación da modalidade de signos, índices ou módulos do método de estimación obxectiva do imposto sobre a renda das persoas físicas. Regulamentariamente desenvolverase a aplicación deste precepto.

1. Os contribuíntes que exerzan a actividade de transporte por autotaxis, clasificada na epígrafe 721.2 da sección primeira das tarifas do Imposto sobre actividades económicas, que determinen o seu rendemento neto polo método de estimación obxectiva, reducirán, consonte o disposto na alínea 2 desta disposición adicional, as ganancias patrimoniais que se lles produzan como consecuencia da transmisión de activos intanxibles, cando esta transmisión estea motivada por incapacidade permanente, xubilación ou cesamento de actividade por reestruturación do sector.

Así mesmo, o disposto no parágrafo anterior será aplicable cando, por causas distintas ás sinaladas neste, se transmitan os activos intanxibles a familiares ata o segundo grao.

2. As ganancias patrimoniais ás que se refire a alínea 1 anterior reduciranse de acordo coas regras seguintes:

1.ª Distinguirase a parte da ganancia que se xerasecon anterioridade ao 1 de xaneiro de 2015, entendendo como tal a parte da ganancia patrimonial que proporcionalmente corresponda ao número de días transcorridos entre a data de adquisición e o 31 de decembro de 2014, ambos os dous incluídos, respecto do número total de días que permanecera no patrimonio do contribuínte.

2.ª A parte da ganancia patrimonial xerada con anterioridade ao 1 de xaneiro de 2015 reducirase aplicando as porcentaxes que figuran na seguinte táboa, tendo en conta o tempo transcorrido desde a data de adquisición ata o 31 de decembro de 2014.

Tempo transcorrido desde a adquisición do activo fixo inmaterial	Porcentaxe aplicable
Máis de doce anos	100 por 100
Máis de once anos	87 por 100
Máis de dez anos	74 por 100
Máis de nove anos	61 por 100
Máis de oito anos	54 por 100
Máis de sete anos	47 por 100
Máis de seis anos	40 por 100
Máis de cinco anos	33 por 100
Máis de catro anos	26 por 100
Máis de tres anos	19 por 100
Máis de dous anos	12 por 100
Máis dun ano	8 por 100
Ata un ano	4 por 100

Disposición adicional oitava. Transmisións de valores ou participacións non admitidas a negociación con posterioridade a unha redución de capital.

Cando con anterioridade á transmisión de valores ou participacións non admitidos a negociación nalgún dos mercados secundarios oficiais de valores españois, se producise unha redución do capital instrumentada mediante unha diminución do valor nominal que non afecte por igual a todos os valores ou participacións en circulación do contribuínte, aplicaranse as regras previstas na sección 4.ª do capítulo II do título III desta lei, coas seguintes especialidades:

1.º Considerarase como valor de transmisión o que correspondería en función do valor nominal que resulte da aplicación do previsto no artigo 33.3. a) desta lei.

2.º No caso de que o contribuínte non transmitise a totalidade dos seus valores ou participacións, a diferenza positiva entre o valor de transmisión correspondente ao valor nominal dos valores ou participacións efectivamente transmitidos e o valor de transmisión, a que se refire o parágrafo anterior, minorarase do valor de adquisición dos restantes valores ou participacións homoxéneos, ata a súa anulación. O exceso que puidese resultar tributará como ganancia patrimonial.

Disposición adicional novena. Mutualidades de traballadores por conta allea.

Poderán reducir a base imponible xeral, nos termos previstos nos artigos 51 e 52 desta lei, as cantidades aboadas en virtude de contratos de seguro, concertados coas mutualidades de previsión social que teñan establecidas os correspondentes colexios profesionais, polos mutualistas colexiados que sexan traballadores por conta allea, polos seus cónxuxes e familiares consanguíneos en primeiro grao, así como polos traballadores das citadas mutualidades, sempre e cando exista un acordo dos órganos correspondentes da mutualidade que só permita cobrar as prestacións cando concorran as contingencias previstas no artigo 8.6 do texto refundido da Lei de regulación dos plans e fondos de pensións.

(324) Disposición adicional sétima modificada, con efectos desde o 1 de xaneiro de 2015, polo artigo 1.Setenta da Lei 26/2014, do 27 de novembro, pola que se modifican a Lei 35/2006, do 28 de novembro, do imposto sobre a renda das persoas físicas, o texto refundido da Lei do imposto sobre a renda de non residentes, aprobado polo Real decreto lexislativo 5/2004, do 5 de marzo, e outras normas tributarias (BOE do 28).

Disposición adicional décima. Sistemas de previsión social constituídos en favor de persoas con discapacidade.

Cando se realicen achegas a plans de pensións en favor de persoas cun grao de discapacidade física ou sensorial igual ou superior ao 65 por 100, psíquica igual ou superior ao 33 por 100, así como de persoas que teñan unha incapacidade declarada xudicialmente con independencia do seu grao, a estes resultarlles aplicable o réxime financeiro dos plans de pensións, regulado no texto refundido da Lei de regulación dos plans e fondos de pensións coas seguintes especialidades:

1. Poderán efectuar achegas ao plan de pensións tanto a persoa con discapacidade partícipe como as persoas que teñan con este unha relación de parentesco en liña directa ou colateral ata o terceiro grao inclusive, así como o cónxuxe ou aqueles que os tivesen ao seu cargo en réxime de tutela ou acollemento.

Nestes últimos supostos, as persoas con discapacidade serán que ser designadas beneficiarias de xeito único e irrevogable para calquera continxencia..

Non obstante, a continxencia de morte da persoa con discapacidade poderá xerar dereito a prestacións de viuvez, orfandade ou en favor dos que realizaran achegas ao plan de pensións da persoa con discapacidade en proporción á achega destes.

2. Como límite máximo das achegas, para os efectos do previsto no artigo 5.3 do texto refundido da Lei de regulación dos plans e fondos de pensións, aplicaranse as seguintes contías:

a) As achegas anuais máximas realizadas polas persoas con discapacidade partícipes non poderán rebasar a cantidade de 24.250 euros.

b) As achegas anuais máximas realizadas por cada partícipe en favor de persoas con discapacidade ligadas por relación de parentesco non poderán superar a cantidade de 10.000 euros. Iso sen prexuízo das achegas que poida realizar ao seu propio plan de pensións, de acordo co límite previsto no artigo 5.3 do texto refundido da Lei de regulación dos plans e fondos de pensións.

c) As achegas anuais máximas a plans de pensións realizadas en favor dunha persoa con discapacidade, incluíndo as súas propias achegas, non poderán superar a cantidade de 24.250 euros.

A inobservancia destes límites de achega será obxecto da sanción prevista no artigo 36.4 do texto refundido da Lei de regulación dos plans e fondos de pensións. Para estes efectos, cando concorran varias achegas en favor da persoa con discapacidade, entenderase que o límite de 24.250 euros se cobre, primeiro, coas achegas da propia persoa con discapacidade, e cando estas non superen o devandito límite coas restantes achegas en proporción á súa contía.

A aceptación de achegas a un plan de pensións, a nome dun mesmo beneficiario con discapacidade, por enriba do límite de 24.250 euros anuais, considerárase infracción moi grave, nos termos previstos no arti-

go 35.3.n) do texto refundido da Lei de regulación dos plans e fondos de pensións.

3. Para os efectos de percibir as prestacións aplicarase o disposto na alínea 8 e 9 do artigo 51 desta lei.

4. Regulamentariamente poderán establecerse especificacións en relación coas continxencias polas que poden satisfacerse as prestacións, ás que se refire o artigo 8.6 do texto refundido da Lei de regulación dos plans e fondos de pensións.

5. Regulamentariamente determinaranse os supostos nos que poderán facerse efectivos os dereitos consolidados no plan de pensións por parte das persoas con discapacidade, de acordo co previsto no artigo 8.8 do texto refundido da Lei de regulación dos plans e fondos de pensións.

6. O réxime regulado nesta disposición adicional será de aplicación ás achegas e prestacións realizadas ou percibidas de mutualidades de previsión social, de plans de previsión asegurados, plans de previsión social empresarial e seguros que cubran exclusivamente o risco de dependencia severa ou de gran dependencia conforme ao disposto na Lei de promoción da autonomía persoal e atención ás persoas en situación de dependencia en favor de persoas con discapacidade que cumpran os requisitos previstos nas anteriores alíneas e os que se establezan regulamentariamente. Os límites establecidos serán conxuntos para todos os sistemas de previsión social previstos nesta disposición.

Disposición adicional undécima. Mutualidade de previsión social de deportistas profesionais.

Un. Os deportistas profesionais e de alto nivel poderán realizarlle achegas á mutualidade de previsión social a prima fixa de deportistas profesionais, coas seguintes especialidades:

1. Ámbito subxectivo. Consideraranse deportistas profesionais os incluídos no ámbito de aplicación do Real decreto 1006/1985, do 26 de xuño, polo que se regula a relación laboral especial dos deportistas profesionais. Consideraranse deportistas de alto nivel os incluídos no ámbito de aplicación do Real decreto 1467/1997, do 19 de setembro, sobre deportistas de alto nivel. (325)

A condición de mutualista e asegurado recaerá, en todo caso, no deportista profesional ou de alto nivel.

2. Achegas. Non poderán superar as achegas anuais a cantidade máxima que se estableza para os sistemas de previsión social constituídos en favor de persoas con discapacidade, incluíndo as que fosen imputadas polos promotores en concepto de rendementos do traballo cando se efectúen estas últimas de acordo co previsto na disposición adicional primeira do texto refundido da Lei de regulación dos plans e fondos de pensións.

Non se admitirán achegas unha vez que finalice a vida laboral como deportista profesional ou se produza a perda da condición de deportista de alto nivel nos

(325) A devandita referencia normativa debe entenderse realizada ao Real decreto 971/2007, do 13 de xullo, sobre deportistas de alto nivel e alto rendemento (BOE do 25).

termos e condicións que se establezan regulamentariamente.

3. Continxencias. As continxencias que poden ser obxecto de cobertura son as previstas para os plans de pensións no artigo 8.6 do texto refundido da Lei de regulación dos plans e fondos de pensións.

4. Disposición de dereitos consolidados. Os dereitos consolidados dos mutualistas só poderán facerse efectivos nos supostos previstos no artigo 8.8 do texto refundido da Lei de regulación dos plans e fondos de pensións, e, adicionalmente, unha vez que transcorreu un ano dende que finalice a vida laboral dos deportistas profesionais ou dende que se perda a condición de deportistas de alto nivel.

5. Réxime fiscal:

a) As achegas, directas ou imputadas, que cumpran os requisitos anteriores poderán ser reducidas na base imponible xeral do imposto sobre a renda das persoas físicas, co límite da suma dos rendementos netos do traballo e de actividades económicas percibidos individualmente no exercicio e ata un importe máximo de 24.250 euros.

b) As achegas que non puidesen ser reducidas na base imponible por insuficiencia desta ou por aplicar o límite establecido na letra a) poderán reducirse nos cinco exercicios seguintes.

Esta regra non resultará de aplicación ás achegas que excedan do límite máximo previsto no número 2 desta alínea unha.

c) A disposición dos dereitos consolidados no supostos distintos aos mencionados na alínea 4 anterior determinará a obriga para o contribuínte de repoiñar na base imponible as reducións indebidamente realizadas, coa práctica das autoliquidacións complementarias, que incluírán os xuros de mora. As cantidades percibidas que excedan do importe das achegas realizadas, incluíndo, se é o caso, as contribucións imputadas polo promotor, tributarán como rendemento do traballo no período impositivo en que se perciban.

d) As prestacións percibidas, así como a percepción dos dereitos consolidados nos supostos previstos na alínea 4 anterior, tributarán na súa integridade como rendementos do traballo.

e) Para os efectos da percepción das prestacións aplicarase o disposto nas alíneas 8 e 9 do artigo 51 desta lei.

Dous. Con independencia do réxime previsto na alínea anterior, os deportistas profesionais e de alto nivel, aínda que finalizen a súa vida laboral como tales ou perdesen esta condición, poderán realizarlle achegas á mutualidade de previsión social de deportistas profesionais.

Tales achegas poderán ser reducidas na base imponible do imposto sobre a renda das persoas físicas na parte que teña por obxecto cubrir as continxencias previstas no artigo 8.6 do texto refundido da Lei de regulación dos plans e fondos de pensións.

Os dereitos consolidados dos mutualistas só poderán facerse efectivos nos supostos previstos, para os plans

de pensións, polo artigo 8.8 do texto refundido da Lei de regulación dos plans e fondos de pensións.

Como límite máximo conxunto de redución destas achegas aplicarase o que establece o artigo 51.6 desta lei.

Para os efectos de percibir as prestacións aplicarase o disposto nas alíneas 8 e 9 do artigo 51 desta lei.

Disposición adicional duodécima. Porcentaxe de compensación entre rendementos e ganancias, e perdas patrimoniais que se integran na base imponible do aforro en 2015, 2016 e 2017. (326)

A porcentaxe de compensación entre os saldos aos que se refiren as letras a) e b) da alínea 1 do artigo 49 desta lei nos períodos impositivos 2015, 2016 e 2017 será do 10, 15 e 20 por 100, respectivamente.

Disposición adicional décimo terceira. Obrigas de información. (327)

1. (328) Regulamentariamente poderán establecerse obrigas de subministración de información ás sociedades xestoras de institucións de investimento colectivo, ás sociedades de investimento, ás entidades comercializadoras en territorio español de accións ou participacións de institucións de investimento colectivo domiciliadas no estranxeiro, e ao representante designado de acordo co disposto no artigo 55.7 e a disposición adicional segunda da Lei 35/2003, do 4 de novembro, de institucións de investimento colectivo, que actúe en nome da xestora que opere en réxime de libre prestación de servizos, en relación coas operacións sobre accións ou participacións das devanditas institucións, incluída a información de que dispoñan relativa ao resultado das operacións de compra e venda daquelas.

2. Os contribuíntes polo imposto sobre a renda das persoas físicas ou polo imposto sobre sociedades deberán subministrar información, nos termos que regulamentariamente se establezan, en relación coas operacións, situacións, cobramentos e pagamentos que efectúen ou se deriven da tenza de valores ou bens relacionados, directa ou indirectamente, con países ou territorios considerados como paraísos fiscais.

3. (329) Regulamentariamente poderán establecerse obrigas de subministración de información nos seguintes supostos:

(326) Disposición adicional dionécima, nova redacción, con efectos desde 1 de xaneiro de 2015, polo artigo Primeiro. Setenta e un da Lei 26/2014, do 27 de novembro, pola que se modifican a Lei 35/2006, do 28 de novembro, do imposto sobre a renda das persoas físicas, o texto refundido da Lei do imposto sobre a renda de non residentes, aprobado polo Real decreto lexislativo 5/2004, do 5 de marzo, e outras normas tributarias (BOE do 28).

(327) Véxase o artigo 105 da presente lei e o artigo 69 do Regulamento do IRPF.

(328) Apartado 1 da disposición adicional décimo terceira modificado, con efectos dende o 1 de xaneiro do 2014, polo artigo 3. Segundo. Tres da Lei 16/2013, do 29 de outubro, pola que se establecen determinadas medidas na materia de fiscalidade ambiental e se adoptan outras medidas tributarias e financeiras (BOE do 30).

(329) Letra b) modificada e letras e) e f) engadidas na alínea 3 da disposición adicional décimo terceira, con efectos desde

a) Ás entidades aseguradoras, respecto dos plans de previsión asegurados, plans de previsión social empresarial e seguros de dependencia que comercialicen, a que se refire o artigo 51 de lei.

b) Ás entidades financeiras, respecto dos plans individuais de aforro sistemático que comercialicen ás que se refire a disposición adicional terceira desta lei, ou das rendas vitais aseguradas previstas no artigo 38.3 desta lei.

Artigo 69. Outras obrigas formais de información (330)

(..)

8. As entidades aseguradoras que comercialicen plans individuais de aforro sistemático aos que se refire a disposición adicional terceira da Lei do imposto deberán presentar, nos trinta primeiros días naturais do mes de xaneiro do ano inmediato seguinte, unha declaración informativa na que se farán constar os datos seguintes:

a) Nome, apelidos e número de identificación fiscal dos tomadores.

b) Importe total das primas satisfeitas polos tomadores, indicando a data do pagamento da primeira prima.

c) Para o caso de anticipación, total ou parcial, dos dereitos económicos, o importe da renda exenta comunicada no momento da constitución da renda vitalicia.

d) Para o caso de transformación dun contrato de seguro de vida nun plan individual de aforro sistemático conforme a disposición transitoria décimo cuarta da Lei do imposto, os datos previstos nas letras a) e b) anteriores e a manifestación de que se cumpre o requisito do límite anual máximo satisfeito en concepto de primas establecido na citada disposición.

No entanto, para o caso de que a declaración se presente en soporte directamente lexible por ordenador, o prazo de presentación rematará o día 20 de febreiro do ano inmediato seguinte.

c) Á Seguridade Social e ás mutualidades, respecto das cotizacións e cotas devindicadas en relación cos seus afiliados ou mutualistas.

d) Ao Rexistro Civil, respecto dos datos de nacementos, adopcións e falecementos.

e) Ás entidades que comercialicen os contratos regulados na disposición adicional vixésimo sexta desta lei.

Artigo 69. Outras obrigas formais de información.

(...)

3. (331) As entidades aseguradoras ou de crédito que comercialicen Plans de aforro a longo prazo deberán remitir unha declaración informativa na que, ademais dos seus datos de identificación, farán constar a seguinte información referida aos que fosen titulares do plan de aforro a longo prazo durante o exercicio:

a) Nome, apelidos e número de identificación fiscal.

b) Identificación do plan de aforro a longo prazo do que sexa titular.

c) Data de apertura do plan de aforro a longo prazo. Para o caso de mobilizar os recursos do Plan, tomárase de referencia a data orixinal.

d) Achegas realizadas ao plan de aforro a longo prazo no exercicio, incluíndo, se é o caso, as anteriores á mobilización do Plan.

e) Rendementos do capital mobiliario positivos e negativos obtidos no exercicio.

f) Para o caso de extinción do plan de aforro a longo prazo, farase constar a data de extinción, a totalidade dos rendementos do capital mobiliario positivos e negativos obtidos desde a apertura do Plan, e a base do pagamento a conta que, se é o caso, se deba realizar.

A presentación desta declaración informativa realízase no mes de febreiro de cada ano en relación coa información correspondente ao ano inmediato anterior.

f) Ás comunidades autónomas e ao Instituto de Maiores e Servizos Sociais, respecto das persoas que cumpran a condición de familia numerosa e dos datos de grao de discapacidade das persoas que a padezan.

4. Os bancos, caixas de aforro, cooperativas de crédito e cantas persoas físicas ou xurídicas se dediquen ao tráfico bancario ou crediticio, estarán obrigadas, nas condicións que regulamentariamente se establezan, a subministrarlle á Administración Tributaria a identificación da totalidade das contas abertas nas devanditas entidades ou postas poloas a disposición de terceiros, con independencia da modalidade ou denominación que adopten, mesmo cando non se retivese ou ingresase a conta. Esta subministración comprenderá a identificación dos titulares, autorizados ou calquera beneficiario das devanditas contas.

5. As persoas que, de acordo co disposto nos artigos 3 e 4 da Lei de protección patrimonial das persoas con discapacidade e de modificación do código civil, da Lei de axuízamento civil e da normativa tributaria con esta finalidade, interveñan na formalización das achegas aos patrimonios protexidos, deberán presentar unha declaración sobre as citadas achegas nos termos que regulamentariamente se establezan. A declaración efectuarase no lugar, forma e prazo que estableza o ministro de Economía e Facenda.

(331) Véxase nota anterior.

1 de xaneiro de 2015, polo artigo Primeiro.Setenta e dous da Lei 26/2014, do 27 de novembro, pola que se modifican a Lei 35/2006, do 28 de novembro, do imposto sobre a renda das persoas físicas, o texto refundido da Lei do imposto sobre a renda de non residentes, aprobado polo Real decreto lexislativo 5/2004, do 5 de marzo, e outras normas tributarias (BOE do 28).

(330) Artigo 69 do Regulamento do IRPF modificado, con efectos desde o 1 de xaneiro de 2015, polo artigo primeiro.Vinte e dous do Real decreto 633/2015, do 10 de xullo, polo que se modifican o Regulamento do imposto sobre a renda das persoas físicas, aprobado polo Real decreto 439/2007, do 30 de marzo, e o Regulamento do imposto sobre a renda de non residentes, aprobado polo Real decreto 1776/2004, do 30 de xullo (BOE do 11).

Disposición adicional décimo cuarta. Captación de datos.

O ministro de Economía e Facenda, logo do informe da Axencia Española de Protección de Datos no que resulte procedente, propoñerlle ao Goberno as medidas precisas para asegurar a captación de datos que consten en calquera clase de rexistro público ou rexistro das administracións públicas, que sexan precisos para a xestión e o control do imposto.

Disposición adicional décimo quinta. Disposición de bens que conforman o patrimonio persoal para asistir ás necesidades económicas da velez e da dependencia.

Non se considerarán renda as cantidades percibidas como consecuencia das disposicións que se fagan da vivenda habitual por parte das persoas maiores de 65 anos, así como das persoas que se atopen en situación de dependencia severa ou de grande dependencia a que se refire o artigo 24 da Lei de promoción da autonomía persoal e atención ás persoas en situación de dependencia, sempre que se leven a cabo de conformidade coa regulación financeira relativa aos actos de disposición de bens que conforman o patrimonio persoal para asistir ás necesidades económicas da velez e da dependencia.

Disposición adicional décimo sexta. Límite financeiro de achegas e contribucións aos sistemas de previsión social. (332)

O importe anual máximo conxunto de achegas e contribucións empresariais aos sistemas de previsión social previstos nas alíneas 1, 2, 3, 4 e 5 do artigo 51, da disposición adicional novena e da alínea dúas da disposición adicional décimo primeira desta lei será de 8000 euros anuais.

Ademais, para seguros colectivos de dependencia contratados por empresas para cubrir compromisos por pensións, queda establecido un límite adicional de 5000 euros anuais.

Disposición adicional décimo sétima. Remisións normativas.

As referencias normativas efectuadas noutras disposicións á Lei 18/1991, do 6 de xuño, do imposto sobre a renda das persoas físicas, á Lei 40/1998, do 9 de decembro, do imposto sobre a renda das persoas físicas e outras normas tributarias, e ao texto refundido da Lei do imposto sobre a renda das persoas físicas, aprobado polo Real decreto lexislativo 3/2004, do 5 de marzo, entenderanse realizadas aos preceptos correspondentes desta lei.

(332) Disposición adicional décimo sexta modificada, con efecto desde o 1 de xaneiro de 2015, polo artigo Primeiro.Setenta e tres da Lei 26/2014, do 27 de novembro, pola que se modifican a Lei 35/2006, do 28 de novembro, do imposto sobre a renda das persoas físicas, o texto refundido da Lei do imposto sobre a renda de non residentes, aprobado polo Real decreto lexislativo 5/2004, do 5 de marzo, e outras normas tributarias (BOE do 28).

Disposición adicional décimo oitava. Achegas a patrimonios protexidos

As achegas realizadas ao patrimonio protexido das persoas con discapacidade, regulado na Lei de protección patrimonial das persoas con discapacidade e de modificación do Código civil, da Lei de auxilamento civil e da normativa tributaria con esta finalidade, terán o seguinte tratamento fiscal para a persoa con discapacidade:

a) Cando as persoas que achegan sexan contribuíntes do imposto sobre a renda das persoas físicas, terán a consideración de rendementos do traballo ata o importe de 10.000 euros anuais por cada persoa que achega e 24.250 euros anuais en conxunto.

Así mesmo, e con independencia dos límites indicados no parágrafo anterior, cando as persoas que achegan sexan suxeitos pasivos do imposto sobre sociedades, consideraranse rendementos do traballo sempre que foran gasto deducible no imposto sobre sociedades co límite de 10.000 euros anuais.

A estes rendementos resultaranles de aplicación a exención prevista na letra w) do artigo 7 desta lei.

Cando as achegas se realicen por suxeitos pasivos do imposto sobre sociedades en favor dos patrimonios protexidos dos parentes, cónxuxes ou persoas a cargo dos empregados da persoa que achega, unicamente terán a consideración de rendemento do traballo para o titular do patrimonio protexido.

Os rendementos a que se refire este parágrafo a) non estarán suxeitos a retención ou ingreso a conta.

b) No caso de achegas non-monetarias, a persoa con discapacidade titular do patrimonio protexido subrogarase na posición da persoa que achega respecto da data e do valor de adquisición dos bens e dereitos achegados, pero sen que, para os efectos de posteriores transmisións, lle resulte aplicable o previsto na disposición transitoria novena desta lei.

Á parte da achega non-monetaria suxeita ao imposto sobre sucesións e doazóns aplicarase, para os efectos de calcular o valor e a data de adquisición, o establecido no artigo 36 desta lei.

c) Non estará suxeita ao imposto sobre sucesións e doazóns a parte das achegas que teña para o perceptor a consideración de rendementos do traballo.

Disposición adicional décimo novena. Exención das axudas e indemnizacións por privación de liberdade como consecuencia dos supostos considerados na Lei 46/1977, do 15 de outubro, de amnistía. (333)

1. As persoas que percibisen desde o 1 de xaneiro de 1999 ata o 31 de decembro de 2005 as indemnizacións previstas na lexislación do Estado e das comunidades autónomas para compensar a privación de liberdade en establecementos penitenciarios como consecuencia dos supostos considerados na Lei 46/1977, do 15 de

(333) Véxase a Orde EHA/2966/2007, do 11 de outubro, pola que se establecen as condicións e o procedemento de recoñecemento de axudas para compensar a carga tributaria das indemnizacións percibidas do Estado ou das comunidades autónomas, por privación de liberdade derivadas da Lei 46/1977, do 15 de outubro, de amnistía (BOE do 13).

outubro, de amnistía, poderán solicitar, na forma e prazo que se determinen, o aboamento dunha axuda cuantificada no 15 por 100 das cantidades que, por tal concepto, consignasen na declaración do imposto sobre a renda das persoas físicas de cada un dos devanditos períodos impositivos.

Se as persoas a que se refire o parágrafo anterior falecesen, o dereito á axuda corresponderalles aos seus herdeiros, que poderán solicitala.

Por Orde do ministro de Economía e Facenda rematará o procedemento, as condicións para a súa obtención e o órgano competente para o recoñecemento e aboamento desta axuda.

2. As axudas percibidas en virtude do disposto na alínea 1 anterior estarán exentas do imposto sobre a renda das persoas físicas.

3. As indemnizacións previstas na lexislación do Estado e das comunidades autónomas para compensar a privación de liberdade en establecementos penitenciarios como consecuencia dos supostos contemplados na Lei 46/1977, do 15 de outubro, de amnistía imputables ao período impositivo 2006, estarán exentas do imposto sobre a renda das persoas físicas no devandito período impositivo.

Disposición adicional vixésima. Rendas exentas con progresividade. (334)

Teñen a consideración de rendas exentas con progresividade aquelas rendas que, sen se someter a tributación, deben terse en conta para os efectos de calcular o tipo de gravame aplicable ás restantes rendas do período impositivo.

As rendas exentas con progresividade engadiranse á base liquidable xeral ou do aforro, segundo corresponda á natureza das rendas, co obxecto de calcular o tipo medio de gravame que corresponda para a determinación da cota íntegra estatal e autonómica.

O tipo medio de gravame así calculado aplicarase sobre a base liquidable xeral ou do aforro, sen incluír as rendas exentas con progresividade.

Disposición adicional vixésima primeira. Perdas patrimoniais por créditos vencidos e non cobrados. (335)

Para os efectos da aplicación da regra especial de imputación temporal prevista na letra k) do artigo 14.2 desta lei, a circunstancia prevista no número 3.º da ci-

tada letra k) unicamente se terá en conta cando o prazo dun ano remate a partir do 1 de xaneiro de 2015.

Disposición adicional vixésima segunda. Mobilización dos dereitos económicos entre os distintos sistemas de previsión social.

Os distintos sistemas de previsión social, aos que se refiren os artigos 51 e 53 desta lei, poderán realizar mobilizacións de dereitos económicos entre eles.

Reglamentariamente, estableceranse as condicións baixo as cales se poderán efectuar mobilizacións, sen consecuencias tributarias, dos dereitos económicos entre estes sistemas de previsión social, atendendo á homoxeneidade do seu tratamento fiscal e ás características xurídicas, técnicas e financeiras destes.

Disposición adicional vixésima terceira. Consideración de vivenda habitual para os efectos de determinadas exencións. (336)

Para os efectos previstos nos artigos 7.t), 33.4.b), e 38 desta lei considerarase vivenda habitual aquela na que o contribuínte resida durante un prazo continuado de tres anos. No entanto, entenderase que a vivenda tivo aquel carácter cando, malia non transcorrer o devandito prazo, concorran circunstancias que necesariamente esixan o cambio de vivenda, tales como celebración de matrimonio, separación matrimonial, traslado laboral, obtención de primeiro emprego ou de emprego máis ventaxoso ou outras análogas.

Cando a vivenda fose habitada de xeito efectivo e permanente polo contribuínte no prazo de doce meses, contados a partir da data de adquisición ou terminación das obras, o prazo de tres anos previsto no parágrafo anterior computarase desde esta última data.

Artigo 41 bis. Concepto de vivenda habitual a efectos de determinadas exencións. (337)

1. Aos efectos previstos nos artigos 7.t), 33.4.b), e 38 da Lei do imposto considérase vivenda habitual do contribuínte a edificación que constitúa a súa residencia durante un prazo continuado de, polo menos, tres anos.

No entanto, entenderase que a vivenda tivo o carácter de habitual cando, malia non transcorrer devandito prazo, prodúzase o falecemento do contribuínte ou concorran outras circunstancias que necesariamente esixan o cambio de domicilio, tales como celebración de matrimonio, separación matrimonial, traslado laboral, obtención do primeiro emprego, ou cambio de emprego, ou outras análogas xustificadas.

2. Para que a vivenda constitúa a residencia habitual do contribuínte debe ser habitada de xeito efectivo e con carácter permanente polo propio contribuínte,

(334) A disposición adicional vixésima foi engadida, con efectos desde o 1 de xaneiro de 2015, polo artigo Primeiro.Setenta e catro da Lei 26/2014, do 27 de novembro, pola que se modifican a Lei 35/2006, do 28 de novembro, do imposto sobre a renda das persoas físicas, o texto refundido da Lei do imposto sobre a renda de non residentes, aprobado polo Real decreto lexislativo 5/2004, do 5 de marzo, e outras normas tributarias (BOE do 28).

(335) A disposición adicional vixésima primeira foi modificada, con efectos desde o 1 de xaneiro de 2015, polo artigo Primeiro.Setenta e cinco da Lei 26/2014, do 27 de novembro, pola que se modifican a Lei 35/2006, do 28 de novembro, do imposto sobre a renda das persoas físicas, o texto refundido da Lei do imposto sobre a renda de non residentes, aprobado polo Real decreto lexislativo 5/2004, do 5 de marzo, e outras normas tributarias (BOE do 28).

(336) Disposición adicional vixésima terceira modificada, con efectos desde o 1 de xaneiro de 2013, polo artigo 1.Oito da Lei 16/2012, do 27 de decembro, pola que se adoptan diversas medidas tributarias dirixidas á consolidación das finanzas públicas e ao impulso da actividade económica (BOE do 28).

(337) Artigo 41 bis do Regulamento do IRPF engadido, con efecto desde o 1 de xaneiro de 2013, polo artigo Segundo.Primeiro.Tres do Real decreto 960/2013, do 5 de decembro (BOE do 6).

nun prazo de doce meses, contados a partir da data de adquisición ou terminación das obras.

No entanto, entenderase que a vivenda non perde o carácter de habitual cando se produzan as seguintes circunstancias:

Cando se produza o falecemento do contribuínte ou concorran outras circunstancias que necesariamente impidan a ocupación da vivenda, en termos previstos no apartado 1 deste artigo.

Cando este goce de vivenda habitual por razón de cargo ou emprego e a vivenda adquirida non sexa obxecto de utilización, nese caso o prazo antes indicado comezará a contarse a partir da data do cesamento.

Cando a vivenda fose habitada de xeito efectivo e permanente polo contribuínte no prazo de doce meses, contados a partir da data de adquisición ou terminación das obras, o prazo de tres anos previsto no apartado anterior computarase desde a devandita data.

3. Aos exclusivos efectos da aplicación das exencións previstas nos artigos 33.4. b) e 38 da Lei do imposto, entenderase que o contribuínte está transmitindo a súa vivenda habitual cando, con arranxo ao disposto neste artigo, dita edificación constituía a súa vivenda habitual nese momento ou houberse ter tal consideración ata calquera día dos dous anos anteriores á data de transmisión.

Disposición adicional vixésimo cuarta. Retencións sobre rendementos do traballo correspondentes a xaneiro de 2015.

(Non aplicable en 2016)

Disposición adicional vixésimo quinta. Gastos e investimentos para habitar os empregados na utilización das novas tecnoloxías da comunicación e da información.

(Non aplicable en 2016)

Disposición adicional vixésimo sexta. Plans de aforro a longo prazo. (338)

1. Os plans de aforro a longo prazo configúranse como contratos realizados entre o contribuínte e unha entidade aseguradora ou de crédito que cumpran os requisitos seguintes:

a) Os recursos achegados ao plan de aforro a longo prazo débense instrumentar a través dun ou sucesivos seguros individuais de vida aos que se refire a alínea 2 desta disposición adicional, denominados Seguros Individuais de Vida a Longo Prazo, ou a través de depósitos e contratos financeiros aos que se refire a alínea 3 desta disposición adicional integrados nunha conta individual de aforro a longo prazo.

(338) Disposición adicional vixésimo sexta modificada, con efectos desde o 1 de xaneiro de 2015, polo artigo Primeiro.Setenta e sete da Lei 26/2014, do 27 de novembro, pola que se modifican a Lei 35/2006, do 28 de novembro, do imposto sobre a renda das persoas físicas, o texto refundido da Lei do imposto sobre a renda de non residentes, aprobado polo Real decreto lexislativo 5/2004, do 5 de marzo, e outras normas tributarias (BOE do 28).

Un contribuínte só poderá ser titular de forma simultánea dun plan de aforro a longo prazo.

b) A apertura do plan de aforro a longo prazo producirase no momento no que se satisfaga a primeira prima ou se realice a primeira achega a conta Individual de aforro a longo prazo, segundo proceda, e a súa extinción, no momento no que o contribuínte efectúe calquera disposición ou incumpra o límite de achegas previsto na letra c) desta alínea.

Para estes efectos, no caso de Seguros Individuais de aforro a longo prazo, non se considera que se efectúan disposicións cando, chegado o seu vencemento, a entidade aseguradora destine, por orde do contribuínte, o importe íntegro da prestación a un novo seguro individual de aforro a longo prazo contratado polo contribuínte coa mesma entidade. Para estes casos, a achega da prestación ao novo seguro non computará para os efectos do límite do 5000 euros sinalado na letra c) desta alínea, e para o cómputo do prazo previsto na letra f) do artigo 7 desta lei tomarase como referencia a primeira prima satisfeita ao primeiro seguro polo que se instrumentaron as achegas ao plan.

c) As achegas ao plan de aforro a longo prazo non poden ser superiores a 5000 euros anuais en ningún dos exercicios de vixencia do plan.

d) A disposición polo contribuínte do capital resultante do Plan unicamente se poderá producir en forma de capital, polo importe total deste, e non é posible que o contribuínte realice disposicións parciais.

e) A entidade aseguradora ou, se é o caso, a entidade de crédito, deberá garantirlle ao contribuínte a percepción ao vencemento do seguro individual de vida ou ao vencemento de cada depósito ou contrato financeiro de, polo menos, un capital equivalente ao 85 por 100 da suma das primas satisfeitas ou das achegas efectuadas ao depósito ou ao contrato financeiro.

Malia o anterior, se a citada garantía fose inferior ao 100 por 100, o produto financeiro contratado deberá ter un vencemento de polo menos un ano.

2. O Seguro Individual de aforro a longo prazo (SIALP) configúrase como un seguro individual de vida distinto dos previstos no artigo 51 desta lei, que non cubra contingencias distintas de supervivencia ou falecemento, no que o propio contribuínte sexa o contratante, asegurado e beneficiario, agás nos casos de falecemento.

No condicionado do contrato farase constar, de maneira expresa e destacada, que se trata dun seguro individual de aforro a longo prazo e as súas siglas (SIALP) quedan reservadas aos contratos realizados a partir do 1 de xaneiro de 2015 que cumpran os requisitos previstos nesta lei.

3. A conta Individual de aforro a longo prazo configúrase como un contrato de depósito de diñeiro realizado polo contribuínte cunha entidade de crédito, con cargo á cal se poderán constituir un ou varios depósitos de diñeiro, así como contratos financeiros dos definidos no último parágrafo da alínea 1 do artigo segundo da Orde EHA/3537/2005, do 10 de novembro, pola que se desenvolve o artigo 27.4 da Lei 24/1988, do 28 de xu-

llo, do mercado de valores (339), en cuxas condicións se preveña que tanto a achega coma a liquidación ao vencemento será efectuada, en todos os casos, exclusivamente en cartos. Os citados depósitos e contratos financeiros deberán contratarse polo contribuínte coa mesma entidade de crédito na que se abra a conta Individual de aforro a longo prazo. Os rendementos integraranse obrigatoriamente na conta Individual e non se computarán para os efectos do límite previsto na letra c) da alínea 1 anterior.

A conta Individual de aforro a longo prazo deberá estar identificada singularmente e separada doutras formas de imposición. Así mesmo, os depósitos e contratos financeiros integrados na conta deberán conter, na súa identificación, a referencia a esta última.

No condicionado do contrato farase constar, de maneira expresa e destacada, que se trata dunha conta individual de aforro a longo prazo e as súas siglas (CIALP) quedan reservadas para os contratos celebrados a partir do 1 de xaneiro de 2015 que cumpran os requisitos previstos nesta lei e integrarán depósitos e contratos financeiros contratados a partir da citada data.

4. As entidades contratantes deberán informar, en particular nos contratos, de maneira expresa e destacada, do importe e da data aos que se refire a garantía da letra e) da alínea 1 desta disposición adicional, así como das condicións financeiras nas que antes do vencemento do seguro individual de vida, do depósito ou do contrato financeiro, poderá dispoñerse do capital resultante ou realizar novas achegas.

Así mesmo, as entidades contratantes deberán advertir nos contratos, de maneira expresa e destacada, que os contribuíntes só poden ser titulares dun único plan de aforro a longo prazo de forma simultánea, que non poden achegar máis do 5000 euros anuais a el, nin dispoñer parcialmente do capital que vaia constituíndose, así como dos efectos fiscais derivados de efectuar disposicións con anterioridade ou posterioridade ao transcurso dos cinco anos desde a primeira achega.

5. Regulamentariamente, poderanse desenvolver as condicións para a mobilización íntegra dos dereitos económicos de seguros individuais de aforro a longo prazo e dos fondos constituídos en contas individuais de aforro a longo prazo, sen que isto implique a disposición dos recursos para os efectos previstos na letra ñ) do artigo 7 desta lei.

Disposición adicional oitava. Mobilización entre plans de aforro a longo prazo. (340)

Consonte a alínea 5 da disposición adicional vixésimo sexta da Lei do imposto, o titular dun plan de afo-

ro a longo prazo poderá mobilizar integramente os dereitos económicos do seguro individual de aforro a longo prazo e os fondos constituídos na conta individual de aforro a longo prazo a outro plan de aforro a longo prazo do que será titular, sen que isto implique a disposición dos recursos, para os efectos previstos na letra ñ) do artigo 7 ou na letra b) da alínea 1 da citada disposición adicional, nas condicións seguintes:

Non será posible a mobilización naqueles casos nos que sobre os dereitos económicos ou sobre os fondos recaía algún embargo, carga, peñor ou limitación de disposición legal ou contractual.

Para efectuar a mobilización, o titular do plan de aforro a longo prazo deberase dirixir á entidade aseguradora ou de crédito de destino acompañando a súa solicitude da identificación do plan de aforro a longo prazo de orixe desde o que se realizará a mobilización e a entidade de orixe. A solicitude incorporará unha comunicación dirixida á entidade de orixe para que esta ordene o traspaso, e incluírá unha autorización do titular do plan de aforro a longo prazo á entidade de destino para que, no seu nome, lle poida solicitar á entidade de orixe a mobilización, así como toda a información financeira e fiscal precisa para realizala. En concreto, a entidade de orixe deberá comunicar a data de apertura do plan de aforro a longo prazo, as cantidades achegadas no ano en curso e, por separado, o importe total dos rendementos de capital mobiliario positivos e negativos que se produciran desde a apertura, incluídos os que se pudiesen producir con ocasión da mobilización.

A entidade de destino deberá advertir o contribuínte, de maneira expresa e destacada, de que, dependendo das condicións específicas do contrato de seguro, de depósito ou financeiro nas que se configurara o correspondente seguro individual de plan de aforro a longo prazo ou conta Individual de plan de aforro a longo prazo, o importe da mobilización pode resultar inferior ao importe garantido pola entidade de orixe.

Para o caso de que existan convenios ou contratos que permitan xestionar as solicitudes de mobilización a través de mediadores ou das redes comerciais doutras entidades, a presentación da solicitude en calquera establecemento destes entenderase realizada na entidade de destino.

No prazo máximo de cinco días hábiles desde que a entidade de destino dispoña da totalidade da documentación necesaria, esta deberá, ademais de comprobar o cumprimento dos requisitos establecidos regulamentariamente para a citada mobilización, comunicarlle a solicitude á entidade de orixe, con indicación, polo menos, do plan de aforro a longo prazo de destino, entidade de destino e datos da conta á que se debe efectuar a transferencia.

Nun prazo máximo de dez días hábiles para contar desde a recepción por parte da entidade de orixe da solicitude coa documentación correspondente, esta entidade deberá ordenar a transferencia bancaria e remitirlle á entidade de destino toda a información financeira e fiscal necesaria para o traspaso.

(339) De acordo coa disposición adicional única do Real decreto lexislativo 4/2015, do 23 de outubro, polo que se aproba o texto refundido da Lei do Mercado de Valores (BOE do 24), as referencias normativas efectuadas noutras disposicións á Lei 24/1988, do 28 de xullo, do Mercado de Valores, entenderanse efectuadas para os preceptos correspondentes do texto refundido que se aproba.

(340) Disposición adicional oitava do Regulamento do IRPF engadida, con efectos desde o 1 de xaneiro de 2015, polo artigo Primeiro.Trinta e sete do Real decreto 633/2015, do 10 de xullo, polo que se modifican o Regulamento do imposto sobre a renda das persoas físicas, aprobado polo Real decreto 439/2007, do 30 de marzo, e o Regulamento do imposto sobre a renda de non residentes, aprobado polo Real decreto 1776/2004, do 30 de xullo (BOE do 11).

Non se lle poderán aplicar penalizacións, gastos ou descontos ao importe desta mobilización que se xeren como consecuencia do propio traspaso de fondos. Para estes efectos, tratándose dun seguro individual de aforro a longo prazo, os dereitos económicos valoraranse polo importe da provisión matemática ou polo valor de mercado dos activos asignados.

Nos procedementos de mobilizacións aos que se refire esta disposición adicional autorízase que a transmisión da solicitude de traspaso, a transferencia de efectivo e a transmisión da información entre as entidades intervinientes, se poidan realizar a través do sistema nacional de compensación electrónica, mediante as operacións que, para estes casos, se habiliten no citado sistema.

6. Para o caso de que con anterioridade ao remate do prazo previsto na letra ñ) do artigo 7 desta lei se produza calquera disposición do capital resultante ou se incumpra o límite de achegas previsto na letra c) da alínea 1 desta disposición, a entidade deberá practicar unha retención ou pagamento a conta do 19 por 100 sobre os rendementos do capital mobiliario positivos obtidos desde a apertura do plan, incluídos os que se poidan obter con motivo da extinción deste.

7. Os rendementos do capital mobiliario negativos que, se é o caso, se obteñan durante a vixencia do plan de aforro a longo prazo, incluídos os que se puideran obter con motivo da extinción do plan, imputaranse ao período impositivo no que se produza a citada extinción e unicamente na parte do importe total dos devanditos rendementos negativos que exceda da suma dos rendementos do mesmo plan aos que resultara de aplicación a exención.

Artigo 69. Outras obrigas formais de información.

(...)

3. (341) As entidades aseguradoras ou de crédito que comercialicen plans de aforro a longo prazo deberán remitir unha declaración informativa na que, ademais dos seus datos de identificación, farán constar a seguinte información referida aos que fosen titulares do plan de aforro a longo prazo durante o exercicio:

- a) Nome, apelidos e número de identificación fiscal.
- b) Identificación do plan de aforro a longo prazo do que sexa titular.
- c) Data de apertura do plan de aforro a longo prazo. Para o caso de mobilizar os recursos do plan, tomárase como referencia a data orixinal.
- d) Achegas realizadas ao plan de aforro a longo prazo no exercicio, incluíndo, se é o caso, as anteriores á mobilización do plan.

e) Rendementos do capital mobiliario positivos e negativos obtidos no exercicio.

f) Para o caso de extinción do plan de aforro a longo prazo, farase constar a data de extinción, a totalidade dos rendementos do capital mobiliario positivos e negativos obtidos desde a apertura do plan, e a base do pagamento a conta que, se é o caso, deba realizarse.

A presentación desta declaración informativa realízase no mes de febreiro de cada ano en relación coa información correspondente ao ano inmediato anterior.

Disposición adicional vixésimo sétima. Redución do rendemento neto das actividades económicas por mantemento ou creación de emprego.

(Non aplicable en 2016)

Disposición adicional vixésimo oitava. Porcentaxes de reparto da escala do aforro. (342)

A escala do aforro aplicable para a determinación da cota íntegra estatal e autonómica será o resultante de aplicar á escala prevista no artigo 66.2 desta Lei a porcentaxe de repartición entre o Estado e a comunidade autónoma que derive do modelo de financiamento existente na comunidade autónoma na que o contribuínte teña a súa residencia habitual.

Disposición adicional vixésimo novena. Dedución por obras de mellora na vivenda. (343)

Os contribuíntes cuxa base imponible sexa inferior a 71.007,20 euros anuais, poderán deducir o 20 por cento das cantidades satisfeitas desde a entrada en vigor do Real decreto-lei 5/2011 ata o 31 de decembro de 2012 polas obras realizadas durante o devandito período en calquera vivenda da súa propiedade ou no edificio no que estea sempre que teñan por obxecto a mellora da eficiencia enerxética, a hixiene, a saúde, a protección do medio, a utilización de enerxías renovables e a seguridade, e en particular a substitución das instalacións de electricidade, auga, gas ou outras subministracións, ou favorezan a accesibilidade ao edificio ou ás vivendas, nos termos previstos no Real decreto 2066/2008, do 12 de decembro, polo que se regula o Plan Estatal de Vivenda e Rehabilitación 2009-2012, así como polas obras de instalación de infraestruturas de telecomunicación realizadas durante o citado período, que permitan o acceso a Internet e a servizos de televisión dixital na vivenda do contribuínte.

Non darán dereito a practicar esta dedución as obras que se realicen en prazas de garaxe, xardíns, parques, piscinas e instalacións deportivas e outros elementos análogos.

(341) Artigo 69 do Regulamento do IRPF modificado, con efectos 1 de xaneiro de 2015, polo artigo primeiro.Veintidos do Real decreto 633/2015, do 10 de xullo, polo que se modifican el Regulamento do Imposto sobre la Renda das Persoas Físicas, aprobado polo Real decreto 439/2007, do 30 de marzo, e o Regulamento do Imposto sobre a Renda de non Residentes, aprobado polo Real decreto 1776/2004, do 30 de xullo (BOE del 11).

(342) Disposición adicional vixésimo oitava introducida, con efectos desde o 1 de xaneiro do 2010, pola Lei 26/2009, do 23 de decembro, de Orzamentos Xerais do Estado para o ano 2010 (BOE do 24).

(343) Disposición adicional vixésimo novena modificada, a partir do 7 de maio de 2011, pola disposición final primeira do Real decreto-lei 5/2011, do 29 de abril, de medidas para a regularización e control do emprego somerxido, e fomento da rehabilitación de vivendas (BOE del 6 de maio).

A base desta dedución estará constituída polas cantidades satisfeitas, mediante tarxeta de crédito ou débito, transferencia bancaria, cheque nominativo ou ingreso en contas en entidades de crédito, ás persoas ou entidades que realicen tales obras. En ningún caso, darán dereito a practicar esta dedución as cantidades satisfeitas mediante entregas de diñeiro de curso legal.

A base anual desta dedución será de:

- a) Cando a base imponible sexa igual ou inferior a 53.007,20 euros anuais: 6.750 euros anuais,
- b) cando a base imponible estea comprendida entre 53.007,20 e 71.007,20 euros anuais: 6.750 euros menos o resultado de multiplicar por 0,2 a diferenza entre a base imponible e 53.007,20 euros anuais.

As cantidades satisfeitas no exercicio non deducidas por exceder da base máxima anual de dedución poderán deducirse, co mesmo límite, nos catro exercicios seguintes.

Para tal efecto, cando concorran cantidades deducibles no exercicio con cantidades deducibles procedentes de exercicios anteriores que non puidesen ser obxecto de dedución por exceder da base máxima de dedución, o límite anteriormente indicado será único para o conxunto de tales cantidades, deducíndose en primeiro lugar as cantidades correspondentes a anos anteriores.

En ningún caso, a base acumulada da dedución correspondente aos períodos impositivos en que esta sexa de aplicación poderá exceder de 12.000 euros por vivenda habitual. Cando concorran varios propietarios con dereito a practicar a dedución respecto dunha mesma vivenda, o citado límite de 12.000 euros distribuirase entre os copropietarios en función do seu respectivo porcentaxe de propiedade no inmovible.

En ningún caso darán dereito á aplicación desta dedución, as cantidades satisfeitas polas que o contribuínte practique a dedución por investimento en vivenda habitual a que se refire o artigo 68.1 desta Lei.

2. O importe desta dedución restarase da cota íntegra estatal despois das deducións previstas en os apartados 2, 3, 4, 5, 6 e 7 do artigo 68 desta Lei.

Disposición adicional trixésima. Liberdade de amortización en elementos novos do activo material fixo. (344)

1. De acordo co disposto no artigo 30.2 da Lei do imposto, os contribuíntes deste imposto poderán aplicar para os investimentos realizados ata a entrada en vigor do Real decreto lei 12/2012, do 30 de marzo, a liberdade de amortización prevista na disposición transitoria trixésimo sétima do texto refundido da Lei do imposto sobre sociedades, co límite do rendemento neto positivo da actividade económica á que se afectaron os elementos patrimoniais previo á dedución por este concepto e, se é o caso, á minoración que deriva do sinalado no artigo 30.2.4ª desta Lei.

(344) Redacción dada á disposición adicional trixésima, con efectos a partir do 31 de marzo de 2012, polo artigo 2 do Real decreto lei 12/2012, do 30 de marzo, polo que se introducen diversas medidas tributarias e administrativas dirixidas á redución do déficit público (BOE do 31).

Cando resulte de aplicación o disposto no apartado 2 da citada disposición transitoria, os límites contidos neste aplicaranse sobre o rendemento neto positivo citado no parágrafo anterior.

2. Cando a partir da entrada en vigor do Real decreto lei 12/2012, do 30 de marzo, se transmitan elementos patrimoniais que gozasen da liberdade de amortización prevista na disposición adicional undécima ou na disposición transitoria trixésimo sétima, ambas do texto refundido da Lei do imposto sobre sociedades, para o cálculo da ganancia ou perda patrimonial non se minorará o valor de adquisición no importe das amortizacións fiscalmente deducidas que excedan das que fosen fiscalmente deducibles de non se aplicar aquela. O citado exceso terá, para o transmitente, a consideración de rendemento íntegro da actividade económica no período impositivo en que se efectúe a transmisión.

Disposición adicional trixésimo primeira. Escalas e taxas de retención aplicables en 2015. (345)

(Non aplicable en 2017)

Disposición adicional trixésimo segunda. Escala autonómica aplicable aos residentes en Ceuta e Melilla. (346)

A escala autonómica aplicable aos contribuíntes que teñan a súa residencia habitual en Ceuta ou en Melilla será a prevista no artigo 65 desta lei.

Disposición adicional trixésimo terceira. Gravame especial sobre os premios de determinadas loterías e apostas. (347)

1. Estarán suxeitos a este imposto mediante un gravame especial os seguintes premios obtidos por contribuíntes deste imposto:

a) Os premios das loterías e apostas organizadas pola sociedade estatal Loterías e Apostas do Estado e polos órganos ou entidades das comunidades autónomas, así como dos sorteos organizados pola Cruz Vermella Española e das modalidades de xogos autorizadas á Organización Nacional de Cegos Españols.

b) Os premios das loterías, apostas e sorteos organizados por organismos públicos ou entidades que exerzan actividades de carácter social ou asistencial sen ánimo de lucro establecidos noutros Estados membros da Unión Europea ou do Espazo Económico Europeo e

(345) Disposición adicional trixésimo primeira modificada, con efectos desde o 1 de xaneiro de 2015, polo artigo 1.Catro do Real decreto Lei 9/2015, do 10 de xullo, de medidas urxentes para reducir a carga tributaria soportada polos contribuíntes do imposto sobre a renda das persoas físicas e outras medidas de carácter económico (BOE do 11).

(346) Disposición adicional trixésimo segunda engadida, con efectos desde o 1 de xaneiro de 2011, pola Lei 2/2011, do 4 de marzo, de economía sostible (BOE do 5).

(347) Disposición adicional trixésimo segunda modificada, con efectos desde o 1 de xaneiro de 2015, polo artigo 1.Cinco do Real decreto Lei 9/2015, do 10 de xullo, de medidas urxentes para reducir a carga tributaria soportada polos contribuíntes do imposto sobre a renda das persoas físicas e outras medidas de carácter económico (BOE do 11).

que persigan obxectivos idénticos aos dos organismos ou entidades sinalados na letra anterior.

O gravame especial esixirase de forma independente respecto de cada décimo, fracción ou cupón de lotería ou aposta premiados.

2. Estarán exentos do gravame especial os premios cuxo importe íntegro sexa igual ou inferior a 2500 euros. Os premios cuxo importe íntegro sexa superior a 2500 euros someteranse a tributación respecto da parte deste que exceda do devandito importe.

O disposto no parágrafo anterior será de aplicación sempre que a contía do décimo, fracción ou cupón de lotería, ou da aposta efectuada, sexa de polo menos 0,50 euros. No caso de que fose inferior a 0,50 euros, a contía máxima exenta sinalada no parágrafo anterior reducirase de forma proporcional.

De ser o caso de que o premio fóra de titularidade compartida, a contía exenta prevista nos parágrafos anteriores ratearase entre os cotitulares en función da cota que lles corresponda.

3. A base imponible do gravame especial estará formada polo importe do premio que exceda da contía exenta prevista na alínea 2 anterior. Se o premio fóra en especie, a base imponible será aquela contía que, unha vez minorada no importe do ingreso a conta, indique a parte do valor de mercado do premio que exceda da contía exenta prevista na alínea 2 anterior.

No caso de que o premio fóra de titularidade compartida, a base imponible ratearase entre os cotitulares en función da cota que lles corresponda.

4. A cota íntegra do gravame especial será a resultante de aplicar á base imponible prevista no apartado 3 anterior o tipo do 20 por cento. A dita cota minorarase no importe das retencións ou ingresos a conta previstos na alínea 6 desta disposición adicional.

5. O gravame especial devindicarase no momento en que se satisfaga ou aboe o premio obtido.

6. Os premios previstos nesta disposición adicional estarán suxeitos a retención ou ingreso a conta de acordo co disposto nos artigos 99 e 105 desta lei.

A porcentaxe de retención ou ingreso a conta será o 20 por cento. A base de retención ou ingreso a conta virá determinada polo importe da base imponible do gravame especial.

7. Os contribuíntes que obtivesen os premios previstos nesta disposición estarán obrigados a presentar unha autoliquidación por este gravame especial, determinando o importe da débeda tributaria correspondente, e ingresar o seu importe no lugar, forma e prazos que estableza o Ministro de Facenda e Administracións Públicas.

No entanto, non existirá obrigación de presentar a citada autoliquidación cando o premio obtido fose de contía inferior ao importe exento previsto na alínea 2 anterior ou se practicou retención ou o ingreso a conta conforme o previsto na alínea 6 anterior.

8. Non se integrarán na base imponible do imposto os premios previstos nesta disposición adicional. As retencións ou ingresos a conta practicados conforme o previsto nesta non minorarán a cota líquida total do im-

posto nin se terán en conta para os efectos do previsto no artigo 103 desta lei.

9. O establecido nesta disposición adicional non resultará de aplicación aos premios derivados de xogos celebrados con anterioridade ao 1 de xaneiro de 2013.

Disposición adicional trixésimo cuarta. Suprimida. (348)

Disposición adicional trixésimo quinta. Gravame complementario á cota íntegra estatal para a redución do déficit público nos exercicios 2012, 2013 e 2014. (349)

(Non aplicable en 2017)

Disposición adicional trixésimo sexta. Actividades excluídas do método de estimación obxectiva a partir de 2016. (350)

A orde ministerial pola que se desenvolven para o ano 2016 o método de estimación obxectiva do imposto sobre a renda das persoas físicas e o réxime especial simplificado do Imposto sobre o valor engadido non incluírá no seu ámbito de aplicación as actividades incluídas na división 3, 4 e 5 da sección primeira das tarifas do imposto sobre actividades económicas ás que sexa de aplicación o artigo 101.5 d) desta lei no período impositivo 2015, e reducirá, para o resto de actividades ás que resulte de aplicación o citado artigo, a contía da magnitude específica para a súa inclusión no método de estimación obxectiva.

Disposición adicional trixésimo sétima. Ganancias patrimoniais procedentes da transmisión de determinados inmobles. (351)

Estarán exentas nun 50 por 100 as ganancias patrimoniais que se poñan de manifesto con ocasión da transmisión de inmobles urbanos adquiridos a título oneroso a partir da entrada en vigor do Real decreto lei 18/2012 e ata o 31 de decembro de 2012.

Non resultará de aplicación o disposto no parágrafo anterior cando o inmovible se adquira ou transmitise ao

(348) A disposición adicional trixésimo cuarta da Lei do IRPF foi suprimida polo artigo 27.º de Lei 14/2013, do 27 de setembro, de apoio aos emprendedores e á súa internacionalización (BOE do 28). No entanto, téñase en conta a posibilidade de aplicar a exención consonte a disposición transitoria vixésimo sétima desta lei.

(349) Disposición adicional trixésima quinta engadida, con efectos desde o 1 de xaneiro de 2012, polo artigo 61 da Lei 2/2012, do 29 de xuño, de orzamentos xerais do Estado para o ano 2012 (BOE do 30) e modificada polo artigo 64.1 da Lei 22/2013, do 23 de decembro, de orzamentos xerais do Estado para o ano 2014 (BOE de 26).

(350) Disposición adicional trixésimo sexta modificada, con efectos desde o 1 de xaneiro de 2015, polo artigo Primeiro. Setenta e nove da Lei 26/2014, do 27 de novembro, pola que se modifican a Lei 35/2006, do 28 de novembro, do imposto sobre a renda das persoas físicas, o texto refundido da Lei do imposto sobre a renda de non residentes, aprobado polo Real decreto lexislativo 5/2004, do 5 de marzo, e outras normas tributarias (BOE do 28).

(351) Disposición adicional trixésimo sétima engadida, con efectos desde o 13 de maio de 2012, pola disposición final terceira da Lei 8/2012, do 30 de outubro, sobre saneamento e venda dos activos inmobiliarios do sector financeiro (BOE do 31).

seu cónxuxe, a calquera persoa unida ao contribuínte por parentesco, en liña recta ou colateral, por consanguinidade ou afinidade, ata o segundo grao incluído, a unha entidade respecto da que se produza, co contribuínte ou con calquera das persoas anteriormente citadas, algunha das circunstancias establecidas no artigo 42 do Código de comercio anteriormente citadas, algunha das circunstancias establecidas no artigo 42 do Código de comercio, con independencia da residencia e da obrigación de formular contas anuais consolidadas.

Cando o inmovible transmitido fose a vivenda habitual do contribuínte e resultase de aplicación o disposto no segundo parágrafo do artigo 38 desta lei, excluírase de tributación a parte proporcional da ganancia patrimonial obtida, unha vez aplicada a exención prevista nesta disposición adicional, que corresponda á cantidade reinvestida nos termos e condicións previstos no devandito artigo.

Disposición adicional trixésimo oitava. Aplicación de determinados incentivos fiscais.(352)

1. O previsto na alínea 3 do artigo 32 desta lei soamente resultará de aplicación aos contribuíntes que iniciasen o exercicio dunha actividade económica a partir do 1 de xaneiro de 2013.

2. O previsto nos artigos 38.2 e 68.1 desta lei soamente resultará de aplicación respecto das accións ou participacións subscritas a partir da entrada en vigor da Lei 14/2013, de apoio aos emprendedores e á súa internacionalización.

3. A dedución prevista no artigo 37 do texto refundido da Lei do imposto sobre sociedades a que se refire o artigo 68.2 desta lei só resultará de aplicación respecto dos rendementos netos de actividades económicas obtidos a partir do 1 de xaneiro de 2013.

Disposición adicional trixésima novena. Compensación e integración de rendas negativas derivadas de débeda subordinada ou de participacións preferentes xeradas con anterioridade a 1 de xaneiro de 2015.(353)

1. Non obstante o establecido no apartado 1 do artigo 49 desta Lei, a parte dos saldos negativos a que se refiren as letras a) e b) do citado apartado que procedan de rendementos do capital mobiliario negativos derivados de valores de débeda subordinada ou de participacións preferentes emitidas nas condicións establecidas na Disposición adicional segunda da Lei 13/1985, do 25 de maio, de coeficientes de investimento, recursos propios e obrigas de información dos intermediarios financeiros, ou de rendementos do capital mobiliario negativos ou perdas patrimoniais derivados da transmisión de valores recibidos por operacións de recompra e subscrición ou troco dos citados valores, que se xerasen con anterioridade a 1 de xaneiro de 2015, poderase compensar co saldo positivo a que se refiren as citadas letras b) ou a), respectivamente.

(352) Disposición adicional trixésimo oitava modificada, con efectos desde o 29 de setembro de 2013, polo artigo 27. Once da Lei 14/2013, do 27 de setembro, de apoio aos emprendedores e á súa internacionalización (BOE do 28).

(353) Disposición adicional trixésimo sétima engadida, con efectos desde o 1 de xaneiro do 2014, polo artigo 122. Dos da Lei 18/2014, do 15 de outubro, de aprobación de medidas urxentes para o crecemento, a competitividade e a eficiencia (BOE do 17).

Se tras a devandita compensación quedase saldo negativo, o seu importe poderase compensar nos catro anos seguintes na forma establecida no parágrafo anterior.

A parte do saldo negativo a que se refiren as letras a) e b) anteriormente sinaladas correspondente aos períodos impositivos 2010, 2011, 2012 e 2013 que se encontre pendente de compensación a 1 de xaneiro de 2014 e proceda das rendas previstas no primeiro parágrafo deste apartado, poderase compensar co saldo positivo a que se refiren as citadas letras b) ou a), respectivamente, que se poña de manifesto a partir do período impositivo 2014, sempre que non tivese finalizado o prazo de catro anos previsto no apartado 1 do artigo 49 desta Lei.

Para os efectos de determinar que parte do saldo negativo procede das rendas sinaladas no parágrafo primeiro deste apartado, cando para a súa determinación se tivesen en conta outras rendas de distinta natureza e o devandito saldo negativo se compensase parcialmente con posterioridade, entenderase que a compensación afectou en primeiro lugar á parte do saldo correspondente ás rendas de distinta natureza.

2. No período impositivo 2014, se tras a compensación a que se refire o apartado 1 anterior quedase saldo negativo, o seu importe poderase compensar co saldo positivo das rendas previstas na letra b) do artigo 48 desta Lei, ata o importe do devandito saldo positivo que se corresponda con ganancias patrimoniais que se poñan de manifesto con ocasión de transmisións de elementos patrimoniais.

Se tras a devandita compensación quedase novamente saldo negativo, o seu importe poderase compensar en exercicios posteriores conforme ao disposto no apartado 1 anterior.

Disposición adicional cuadraxésima. Rendementos derivados de seguros cuxo beneficiario é o acreedor hipotecario. (354)

As rendas derivadas da prestación pola continxencia de incapacidade cuberta nun seguro, cando sexa percibida polo acreedor hipotecario do contribuínte como beneficiario deste, coa obriga de amortizar total ou parcialmente a débeda hipotecaria do contribuínte, terán o mesmo tratamento fiscal que o que lle correspondería de ser o beneficiario o propio contribuínte. Non obstante, estas rendas en caso ningún se someterán a retención.

(354) Disposición adicional cuadraxésima modificada, con efectos desde o 1 de xaneiro de 2015, polo artigo Primeiro.Oitenta da Lei 26/2014, do 27 de novembro, pola que se modifican a Lei 35/2006, do 28 de novembro, do imposto sobre a renda das persoas físicas, o texto refundido da Lei do imposto sobre a renda de non residentes, aprobado polo Real decreto legislativo 5/2004, do 5 de marzo, e outras normas tributarias (BOE do 28).

Para estes efectos, o acreedor hipotecario deberá ser unha entidade de crédito ou outra entidade que, de maneira profesional, realice a actividade de concesión de préstamos ou créditos hipotecarios.

Disposición adicional cuadraxésimo primeira. Tripulantes de determinados buques de pesca. (355)

1. Para os tripulantes dos buques de pesca que estean inscritos no rexistro da frota pesqueira comunitaria e a empresa propietaria no Rexistro Especial de Empresas de Buques de Pesca Españóis, pesquen exclusivamente tónidos ou especies afíns fóra das augas da Comunidade e a non menos de 200 millas náuticas das liñas de base dos Estados membros, terá a consideración de renda exenta o 50 por 100 dos rendementos do traballo persoal que se devindicasen con ocasión da navegación realizada nestes buques.

2. A baixa no rexistro da frota pesqueira comunitaria do buque á que se refire a alínea anterior determinará a obriga de reembolsar, pola empresa propietaria deste, a axuda efectivamente obtida por aplicación do disposto na alínea anterior nos tres anos anteriores á citada baixa.

3. A aplicación efectiva do establecido nesta disposición adicional quedará condicionada á súa compatibilidade co ordenamento comunitario.

Disposición adicional cuadraxésimo segunda. Procedemento para que os contribuíntes que perciben determinadas prestacións apliquen as deducións previstas no artigo 81 bis e para que se lles aboee de maneira anticipada. (356)

1. Os contribuíntes que perciban as prestacións ás que se refire o sexto parágrafo da alínea 1 do artigo 81 bis desta lei poderán practicar as deducións reguladas na citada alínea e percibílas de maneira anticipada nos termos previstos no artigo 60 bis do Regulamento do imposto sobre a renda das persoas físicas, coas especificidades seguintes:

a) Para os efectos do cómputo do número de meses para o cálculo do importe da dedución, o requisito de percibir as citadas prestacións entenderase cumprido cando tales prestacións se perciban en calquera día do mes, e non será aplicable o requisito de alta no réxime correspondente da Seguridade Social ou mutualidade.

(355) Disposición adicional cuadraxésimo primeira engadida, con efectos desde o 1 de xaneiro de 2015, polo artigo Primeiro. Noventa e oito da Lei 26/2014, do 27 de novembro, pola que se modifican a Lei 35/2006, do 28 de novembro, do imposto sobre a renda das persoas físicas, o texto refundido da Lei do imposto sobre a renda de non residentes, aprobado polo Real decreto lexislativo 5/2004, do 5 de marzo, e outras normas tributarias (BOE do 28).

(356) Disposición adicional cuadraxésimo segunda engadida, con efectos desde o 1 de xaneiro de 2015, polo artigo 4.Dous da Lei 25/2015, do 28 de xullo, de mecanismo de segunda oportunidade, redución da carga financeira e outras medidas de orde social (BOE do 29). Véxase o artigo 81 bis da Lei e o artigo 60 bis do Regulamento. Téñase en conta tamén a Orde HAP/2486/2014, do 29 de decembro, pola que se aproba o modelo 143 para a solicitude do aboamento anticipado das deducións por familia numerosa e persoas con discapacidade á cargo do imposto sobre a renda das persoas físicas e pola que se regula o lugar, o prazo e as formas de presentación (BOE do 31), modificada pola Orde HAP/410/2015, do 11 de marzo (BOE do 12).

b) Os contribuíntes con dereito á aplicación destas deducións poderán solicitarlle á Axencia Estatal de Administración Tributaria o seu aboamento de maneira anticipada por cada un dos meses nos que se perciban estas prestacións.

c) Non resultará de aplicación o límite previsto na alínea 1 do artigo 60 bis do Regulamento do imposto nin, para o caso de que se cedese ao seu favor o dereito á dedución, o disposto na letra c) da alínea 5 do artigo 60 bis do Regulamento do imposto.

2. O Servizo Público de Emprego Estatal, a Seguridade Social, as mutualidades de previsión social alternativas ás da Seguridade Social e calquera outro organismo que aboee as prestacións e pensións ás que se refire o sexto parágrafo da alínea 1 do artigo 81 bis desta lei, estarán obrigados a subministrarlle por vía electrónica á Axencia Estatal de Administración Tributaria durante os dez primeiros días de cada mes os datos das persoas ás que satisficisen as citadas prestacións ou pensións durante o mes anterior.

O formato e o contido da información serán os que, en cada momento, consten na sede electrónica da Axencia Estatal de Administración Tributaria en Internet.

3. O establecido na alínea 1 desta disposición adicional, así como o prazo, contido e formato da declaración informativa aos que se refire a alínea 2 desta disposición adicional, poderá ser modificado regulamentariamente.

Artigo 60 bis. Procedemento para a práctica das deducións por familia numerosa ou persoas con discapacidade á cargo e o seu pagamento anticipado (este artigo transcribese, xunto co artigo 81 bis da lei, na páxina 880).

Disposición adicional cuadraxésimo terceira. Exención de rendas obtidas polo debedor en procedementos de quebra. (357)

Estarán exentas deste imposto as rendas obtidas polos debedores que se poñan de manifesto como consecuencia de libramentos e dacións en pagamento de débedas, establecidas nun convenio aprobado xudicialmente conforme o procedemento fixado na Lei 22/2003, do 9 de xullo, Procedemento de quebra, nun acordo de refinanciamento xudicialmente homologado ao que se refire o artigo 71 bis e a disposición adicional cuarta da citada lei, nun acordo extraxudicial de pagamentos ao que se refire o título X ou como consecuencia de exoneracións do pasivo insatisfeito ás que se refire o artigo 178 bis da mesma lei, sempre que as débedas non deriven do exercicio de actividades económicas.

Disposición adicional cuadraxésimo cuarta. Regras especiais de cuantificación de rendas derivadas de débeda subordinada ou de participacións preferentes. (358)

1. Os contribuíntes que perciban compensacións a partir do 1 de xaneiro de 2013 como consecuencia de

(357) Disposición adicional cuadraxésimo terceira engadida, con efectos desde o 1 de xaneiro de 2015, polo artigo 4.Tres da Lei 25/2015, do 28 de xullo, de mecanismo de segunda oportunidade, redución da carga financeira e outras medidas de orde social (BOE do 29).

(358) Disposición adicional cuadraxésimo cuarta engadida, con efectos desde o 1 de xaneiro de 2013, polo artigo 15 do Real decreto Lei 6/2015, do 14 de maio, polo que se modifica a Lei 55/2007, do

acordos realizados coas entidades emisoras de valores de débeda subordinada ou de participacións preferentes emitidas nas condicións establecidas na disposición adicional segunda da Lei 13/1985, do 25 de maio, de coeficientes de investimento, recursos propios e obrigas de información dos intermediarios financeiros, poderán optar por aplicarles ás citadas compensacións e ás rendas positivas ou negativas que, se é o caso, se xerasen con anterioridade derivadas da recompra e subscrición ou troco por outros valores, así como ás rendas obtidas na transmisión destes últimos, o tratamento que proceda conforme as normas xerais deste imposto, coas especialidades previstas na alínea 2 desta disposición adicional, ou o tratamento fiscal seguinte:

a) No exercicio no que se perciban as compensacións derivadas do acordo ao que se refire o parágrafo anterior, computarase como rendemento do capital mobiliario a diferenza entre a compensación percibida e o investimento inicialmente realizado. Para estes efectos, a citada compensación aumentará nas cantidades que se obtivesen previamente pola transmisión dos valores recibidos. Para o caso de que os valores recibidos no troco non se transmitisen previamente ou non entregasen con motivo do acordo, a citada compensación aumentará na valoración dos devanditos valores que se tivesen en conta para a cuantificación da compensación.

b) Non terán efectos tributarios a recompra e subscrición ou troco por outros valores, nin a transmisión destes últimos realizada antes ou con motivo do acordo, debendo practicarse, se é o caso, autoliquidación complementaria sen sanción, nin xuros de mora, nin suplemento ningún no prazo comprendido entre a data do acordo e os tres meses seguintes ao remate do prazo de presentación da autoliquidación na que se imputen as compensacións ás que se refire a letra a) anterior.

Para o caso de que o prazo de presentación da autoliquidación á que se refire o parágrafo anterior rematase con anterioridade á data de entrada en vigor do Real decreto lei 6/2015, a autoliquidación suplementaria deberá practicarse, se é o caso, no prazo de tres meses desde a citada data.

2. Os contribuíntes que perciban en 2013 ou 2014 as compensacións previstas na alínea 1 desta disposición adicional e apliquen as normas xerais do Imposto, poderán minorar o rendemento do capital mobiliario derivado da compensación percibida na parte do saldo negativo ao que se refire a letra b) do artigo 48 desta lei, na súa redacción en vigor a 31 de decembro de 2014, que proceda de perdas patrimoniais derivadas da transmisión de accións recibidas polas operacións de recompra e subscrición ou troco que non puideran ser obxecto de compensación na base imponible xeral conxunto o segundo parágrafo da citada letra b). O importe da citada minoración reducirá o saldo pendente de compensar en exercicios seguintes.

3. Sempre se entenderán correctamente realizadas as retencións efectivamente practicadas con anterioridade á entrada en vigor do Real decreto lei 6/2015 sobre as

compensacións ás que se refire a alínea 1 desta disposición adicional.

4. Os titulares de débeda subordinada ou participacións preferentes, cuxos contratos fosen declarados nulos mediante sentenza xudicial, que consignasen os rendementos destas na súa autoliquidación correspondente ao Imposto sobre a Renda das Persoas Físicas, poderán reclamar a rectificación das citadas autoliquidacións e solicitar e, se é o caso, obter a devolución de ingresos indebidos aínda que prescribisen o dereito a solicitar a devolución.

De prescribir o dereito a solicitar a devolución, a rectificación da autoliquidación á que se refire o parágrafo anterior só afectará os rendementos da débeda subordinada e das participacións preferentes, e as retencións que se puideran practicar por eses rendementos.

5. Para os efectos da aplicación do previsto nesta disposición adicional, o contribuínte deberá presentar un formulario que permita identificar as autoliquidacións afectadas, e que estará dispoñible para este efecto na sede electrónica da Axencia Estatal de Administración Tributaria.

Disposición adicional cuadraxésimo quinta. Tratamento fiscal das cantidades percibidas pola devolución das cláusulas de limitación de tipos de xuros de empréstitos derivadas de acordos celebrados coas entidades financeiras ou do cumprimento de sentenzas ou laudos arbitrais. (359)

1. Non se integrará na base imponible deste imposto a devolución derivada de acordos celebrados con entidades financeiras, en efectivo ou a través doutras medidas de compensación, xunto cos correspondentes xuros indemnizatorios, das cantidades previamente satisfeitas a aquelas en concepto de xuros pola aplicación de cláusulas de limitación de tipos de xuros de empréstitos.

2. As cantidades previamente satisfeitas polo contribuínte obxecto da devolución prevista na alínea 1 anterior terán o tratamento fiscal seguinte:

a) Cando esas cantidades, en exercicios anteriores, formasen parte da base da dedución por investimento en vivenda habitual ou de deducións establecidas pola comunidade autónoma, perderá o dereito a practicar a dedución en relación con estas e deberá sumarlle á cota líquida estatal e autonómica, devindicada no exercicio no que se celebre o acordo coa entidade financeira, exclusivamente as cantidades indebidamente deducidas nos exercicios respecto dos que non prescribise o dereito da administración para determinar a débeda tributaria mediante a oportuna liquidación, nos termos previstos no artigo 59 do Regulamento do imposto sobre a renda das persoas físicas, aprobado polo Real decreto 439/2007, do 30 de marzo, sen inclusión de xuros de mora.

Non resultará de aplicación a adición prevista no parágrafo anterior respecto da parte das cantidades que

(359) Disposición adicional cuadraxésimo quinta engadida, con efecto desde o 21 de xaneiro de 2017 e exercicios anteriores non prescritos, pola disposición final terceira do Real decreto-lei 1/2017, do 20 de xaneiro, de medidas urxentes de protección de consumidores en materia de cláusulas chan (BOE do 21).

28 de decembro, do cinema, polo que se conceden varios créditos extraordinarios e suplementos de créditos no orzamento do Estado e polo que se adoptan outras medidas de carácter tributario.

se destine directamente pola entidade financeira, tras o acordo co contribuínte afectado, a minorar o principal do empréstito.

b) Cando esas cantidades tivesen a consideración de gasto deducible en exercicios anteriores respecto dos que non prescribise o dereito da administración para determinar a débeda tributaria mediante a oportuna liquidación, perderá tal consideración e deberá practicar autoliquidación complementaria correspondente a eses exercicios, sen sanción, nin xuros de mora, nin cargo ningún no prazo comprendido entre a data do acordo e o remate do seguinte prazo de presentación de autoliquidación por este imposto.

c) Cando esas cantidades fosen satisfeitas polo contribuínte en exercicios cuxo prazo de presentación de autoliquidación por este imposto non rematase con anterioridade ao acordo da súa devolución celebrado coa entidade financeira, así como as cantidades ás que se refire o segundo parágrafo da letra a) anterior, non formarán parte da base de dedución por investimento en vivenda habitual nin de dedución autonómica ningunha, nin terán a consideración de gasto deducible.

3. O disposto nas alíneas anteriores será tamén de aplicación cando a devolución de cantidades ás que se refire a alínea 1 anterior sexa consecuencia da execución ou cumprimento de sentenzas xudiciais ou laudos arbitrais.

Disposición transitoria primeira. Prestacións recibidas de expedientes de regulación de emprego.

As cantidades percibidas a partir do 1 de xaneiro de 2001 por beneficiarios de contratos de seguro concertados para cumprir o establecido na disposición transitoria cuarta do texto refundido da Lei de regulación dos plans e fondos de pensións que instrumenten as prestacións derivadas de expedientes de regulación de emprego, que con anterioridade á celebración do contrato se fixesen efectivas con cargo a fondos internos, e ás cales lles resultase de aplicación a redución establecida no artigo 17.2.a) da Lei 40/1998, do 9 de decembro, do imposto sobre a renda das persoas físicas e outras normas tributarias, aplicarán a redución establecida no artigo 18.2 desta lei, sen que para estes efectos a celebración de tales contratos altere o cálculo do período de xeración de tales prestacións.

Disposición transitoria segunda. Réxime transitorio aplicable ás mutualidades de previsión social.

1. As prestacións por xubilación e discapacidade derivadas de contratos de seguro concertados con mutualidades de previsión social cuxas achegas, realizadas con anterioridade ao 1 de xaneiro de 1999, fosen minoradas polo menos en parte na base imponible, deberán integrarse na base imponible do imposto en concepto de rendementos do traballo.

2. A integración farase na medida en que a contía percibida exceda das achegas realizadas á mutualidade que non puidesen ser reducidas ou minoradas na base imponible do imposto de acordo coa lexislación vixente en cada momento e, polo tanto, tributarán previamente.

3. Se non puidese acreditarse a contía das achegas que non puidesen ser reducidas ou minoradas na base imponible, integrárase o 75 por 100 das prestacións por xubilación ou discapacidade percibidas.

Disposición transitoria terceira. Contratos de arrendamento anteriores ao 9 de maio de 1985.

Na determinación dos rendementos do capital inmobiliario derivados de contratos de arrendamento celebrados con anterioridade ao 9 de maio de 1985, que non gocen do dereito á revisión da renda do contrato en virtude da aplicación da regra 7.ª do apartado 11 da disposaplicación da regra 7.ª da alínea 11 da disposición transitoria segunda da Lei 29/1994, do 24 de novembro, de arrendamentos urbanos, incluírase adicionalmente, como gasto deducible, mentres subsista esta situación e en concepto de compensación, a cantidade que corresponda á amortización do inmovible.

Disposición transitoria cuarta. Réxime transitorio dos contratos de seguro de vida xeradores de incrementos ou diminucións de patrimonio con anterioridade ao 1 de xaneiro de 1999. (360)

Cando se perciba un capital diferido, a parte do rendemento neto total calculado, de acordo co establecido no artigo 25 desta lei correspondente a primas satisfeitas con anterioridade a 31 de decembro de 1994, que se xeraran con anterioridade a 20 de xaneiro de 2006, se reducirá, se é o caso, da maneira seguinte:

1.º Determinarase a parte do rendemento neto total que corresponde a cada unha das primas satisfeitas con anterioridade ao 31 de decembro de 1994. Para determinar a parte do rendemento total obtido que corresponde a cada prima do contrato de seguro, multiplícarase o devandito rendemento total polo coeficiente de ponderación que resulte do seguinte cociente:

No numerador, o resultado de multiplicar a prima correspondente polo número de anos transcorridos desde que foi satisfeita ata o cobramento da percepción.

No denominador, a suma dos produtos resultantes de multiplicar cada prima polo número de anos transcorridos dende que foi satisfeita ata o cobramento da percepción.

2.º Para cada unha das partes do rendemento neto total que corresponde a cada unha das primas satisfeitas con anterioridade ao 31 de decembro de 1994, determinarase, á súa vez, a parte desta que se xerou con anterioridade a 20 de xaneiro de 2006. Para determinar a parte desta que se xerou con anterioridade á devandita data, multiplícarase a contía resultante do previsto no número 1.º anterior para cada prima satisfeita con ante-

(360) Disposición transitoria cuarta modificada, con efectos desde o 1 de xaneiro de 2015, polo artigo Primeiro.Oitenta e un da Lei 26/2014, do 27 de novembro, pola que se modifican a Lei 35/2006, do 28 de novembro, do imposto sobre a renda das persoas físicas, o texto refundido da Lei do imposto sobre a renda de non residentes, aprobado polo Real decreto lexislativo 5/2004, do 5 de marzo, e outras normas tributarias (BOE do 28). Para a súa aplicación respecto de obrigas de reter que nazan no primeiro trimestre de 2015, véxase a disposición transitoria décimo quinta do Regulamento.

rioridade ao 31 de decembro de 1994, polo coeficiente de ponderación que resulte do seguinte cociente:

No numerador, o tempo transcorrido entre o pagamento da prima e o 20 de xaneiro de 2006.

No denominador, o tempo transcorrido entre o pagamento da prima e a data de cobramento da prestación.

3.º Calcularase o importe total dos capitais diferidos correspondentes aos seguros de vida a cuxo rendemento neto lle resultase de aplicación o establecido nesta disposición, obtidos desde o 1 de xaneiro de 2015 ata o momento da imputación temporal do capital diferido.

4.º Cando sexa inferior a 400 000 euros, a suma do capital diferido e a contía á que se refire o número 3.º anterior, determinarase o importe para reducir do rendemento neto total. Para estes efectos, aplicaráselle a cada unha das partes do rendemento neto calculadas conforme o disposto no número 2.º anterior a porcentaxe do 14,28 por 100 por cada ano transcorrido entre o pagamento da correspondente prima e o 31 de decembro de 1994. Cando transcorreran máis de seis anos entre as citadas datas, a porcentaxe que se aplicará será o 100 por cento.

5.º Cando sexa superior a 400.000 euros, a suma do capital diferido e a contía á que se refire o número 3.º anterior, pero cando o resultado do disposto no número 3.º anterior sexa inferior a 400 000 euros, practicaráselle a redución sinalada na alínea 4.º anterior a cada unha das partes do rendemento neto xeradas con anterioridade ao 20 de xaneiro de 2006 que, proporcionalmente, correspondan á parte do capital diferido que, sumado á contía da alínea 3.º anterior, non supere 40.000 euros.

6.º Cando o resultado do disposto no número 3.º anterior sexa superior a 400.000 euros, non se practicará redución ningunha.

Artigo 93. Base de retención sobre os rendementos do capital mobiliario.

(...)

5. (361) Nas percepcións derivadas de contratos de seguro e nas rendas vitalicias e outras temporais que teñan por causa a imposición de capitais, así como nos casos de redución de capital social con devolución de achegas e distribución da prima de emisión de accións previstos no segundo e terceiro parágrafo do artigo 75.3.h) deste regulamento, a base de retención será a contía para integrar na base imponible calculada de acordo coa Lei do imposto.

(361) Alínea 5 do artigo 93 do Regulamento do IRPF modificado, con efectos desde o 1 de xaneiro de 2015, polo artigo Primeiro. Vinte e seis do Real decreto 633/2015, do 10 de xullo, polo que se modifican o Regulamento do imposto sobre a renda das persoas físicas, aprobado polo Real decreto 439/2007, do 30 de marzo, e o Regulamento do imposto sobre a renda de non residentes, aprobado polo Real decreto 1776/2004, do 30 de xullo (BOE do 11). Esta alínea fora previamente modificada, con efectos desde o 1 de xaneiro de 2015, polo artigo único.Catorce do Real decreto 1003/2014, do 5 de decembro, polo que se modifica o Regulamento do imposto sobre a renda das persoas físicas, aprobado polo Real decreto 439/2007, do 30 de marzo, en materia de pagamentos a conta e deducións por familia numerosa ou persoas con discapacidade á cargo (BOE do 6).

Para estes efectos, cando se perciba un capital diferido que corresponda total ou parcialmente a primas satisfeitas con anterioridade ao 31 de decembro de 1994, unicamente se terá en consideración o disposto na disposición transitoria cuarta da Lei do imposto cando, con anterioridade ao momento en que naza a obriga de reter, o contribuínte lle comunique á entidade obrigada a practicar a retención ou ingreso a conta, por escrito ou por calquera outro medio de cuxa recepción quede constancia, o importe total dos capitais diferidos aos que se refire o número 3.º do citado precepto.

Disposición transitoria quinta. Réxime transitorio aplicable ás rendas vitalicias e temporais.

1. Para determinar a parte das rendas vitalicias e temporais, inmediatas ou diferidas, que se considera rendemento do capital mobiliario, resultarán aplicables exclusivamente as porcentaxes establecidas polo artigo 25.3.a), números 2.º e 3.º, desta lei, ás prestacións en forma de renda que se perciban a partir da entrada en vigor desta lei, cando a constitución de rendas se producise con anterioridade a 1 de xaneiro de 1999.

As devanditas porcentaxes resultarán aplicables en función da idade que tivese o perceptor no momento da constitución da renda no caso de rendas vitalicias ou en función da total duración da renda se se trata de rendas temporais.

2. Se se acudise ao rescate de rendas vitalicias ou temporais cuxa constitución se producise con anterioridade a 1 de xaneiro de 1999, para o cálculo do rendemento do capital mobiliario producido con motivado rescate restarase a rendibilidade obtida ata a data de constitución da renda.

3. Para determinar a parte das rendas vitalicias e temporais, inmediatas ou diferidas, que se considera rendemento do capital mobiliario, resultarán aplicables as porcentaxes establecidas polo artigo 25.3.a), números 2.º e 3.º, desta lei, ás prestacións en forma de renda que se perciban a partir da entrada en vigor desta Lei, cando a súa constitución se producise entre o 1 de xaneiro de 1999 e o 31 de decembro de 2006.

As devanditas porcentaxes resultarán aplicables en función da idade que tivese o perceptor no momento da constitución da renda no caso de rendas vitalicias ou en función da total duración da renda se se trata de rendas temporais.

Adicionalmente, se é o caso, engadírase a rendibilidade obtida ata a data de constitución da renda a que se refire o número 4.º do artigo 25.3 a) desta lei.

Disposición transitoria sexta. Redución por mobilidade xeográfica aplicable en 2015. (362)

(Non aplicable en 2017)

(362) Disposición transitoria sexta modificado, con efectos desde o 1 de xaneiro de 2015, polo artigo Primeiro.Ochenta e dos da Lei 26/2014, do 27 de novembro, pola que se modifican la Lei 35/2006, do 28 de novembro, do Imposto sobre la Renda das Persoas Físicas, el texto refundido da Lei do imposto sobre la Renda

Disposición transitoria decimocuarta. Redución por mobilidade xeográfica en 2015 a efectos de retenciones. (363)

Para os efectos do establecido no apartado 3 do artigo 83 deste regulamento, nos supostos a que se refire a disposición transitoria sexta da Lei do imposto, a contía total das retribucións de traballo minorárase na redución prevista no apartado 1 do artigo 20 da Lei do imposto na súa redacción en vigor a o 31 de decembro de 2014 e non resultará de aplicación o disposto no segundo parágrafo da letra f) do apartado 2 do artigo 19 da Lei do imposto. Para o cómputo desta redución o pagador deberá ter en conta, exclusivamente, a contía do rendemento neto do traballo resultante das minoracións previstas nos parágrafos a) e b) do apartado 3 do artigo 83 deste Regulamento.

Disposición transitoria sétima. Partidas pendentes de compensación.

1. (Non aplicable en 2017)
2. (Non aplicable en 2017)
3. (Non aplicable en 2017)
4. (Non aplicable en 2017)

5. (364) As perdas patrimoniais a que se refire o artigo 49.1 b) desta lei, na súa redacción en vigor o 31 de decembro de 2012, correspondentes aos períodos impositivos 2009, 2010, 2011 e 2012 que se atopen pendentes de compensación o 1 de xaneiro de 2013, seguiranse compensando co saldo das ganancias e perdas patrimoniais a que se refire o artigo 49.1 b) desta lei.

As perdas patrimoniais a que se refire el artigo 49.1 b) de esta Lei, na súa redacción en vigor o 31 de decembro de 2014, correspondentes aos períodos impositivos 2013 e 2014 que se enconteren pendentes de compensación a o 1 de xaneiro de 2015, seguiranse compensando co saldo das ganancias e perdas patrimoniais a que se refire o artigo 49.1.b) desta lei.

6. (365) As perdas patrimoniais a que se refire o artigo 48 b) desta lei, na súa redacción en vigor o 31 de de-

cembro de 2012, correspondentes aos períodos impositivos 2009, 2010, 2011 e 2012 que se atopen pendentes de compensación o 1 de xaneiro de 2013, seguiranse compensando na forma prevista no parágrafo b) do artigo 48 desta lei, aínda que o límite previsto no segundo parágrafo da devandita letra b) seguirá sendo do 25 por cento. En ningún caso, a compensación efectuada por aplicación do disposto neste apartado, xunto coa compensación correspondente a perdas patrimoniais de igual natureza xeradas a partir do 1 de xaneiro de 2013 poderá exceder do 25 por cento do saldo positivo das rendas previstas no parágrafo a) do artigo 48 desta lei.

A parte do saldo negativo a que se refire o artigo 48.b) desta lei, na súa redacción en vigor o 31 de decembro de 2014, derivada de perdas patrimoniais procedentes de transmisións de elementos patrimoniais obtidas nos períodos impositivos 2013 e 2014 que se enconteren pendentes de compensación o 1 de xaneiro de 2015, compensaranse co saldo das ganancias e perdas patrimoniais a que se refire o artigo 49.1.b) desta lei. O resto do saldo negativo anteriormente indicado, seguirase compensando na forma prevista na letra b) do artigo 48 de esta lei.

7. (366) Os saldos negativos a que se refieren as letras a) e b) do apartado 1 do artigo 49 desta lei correspondentes aos períodos impositivos 2011, 2012, 2013 e 2014 que se enconteren pendentes de compensación o 1 de xaneiro de 2015, seguiranse compensando na forma prevista en tales letras conforme a redacción do artigo 49 en vigor o 31 de decembro de 2014.

Disposición transitoria oitava. Valor fiscal das institucións de investimento colectivo constituídas en países ou territorios considerados como paraísos fiscais.

1. Para os efectos de calcular o exceso do valor liquidativo a que fai referencia o artigo 95 desta lei, tomará como valor de adquisición o valor liquidativo a 1 de xaneiro de 1999, respecto das participacións e accións que neste posúa o contribuínte. A diferenza entre o devandito valor e o valor efectivo de adquisición non tomará como valor de adquisición para os efectos de determinar as rendas derivadas da transmisión ou reembolso das accións ou participacións.

2. Os dividendos e participacións en beneficios distribuídos polas institucións de investimento colectivo, que procedan de beneficios obtidos con anterioridade ao 1 de xaneiro de 1999, integraranse na base imponible dos socios ou partícipes destes. Para estes efectos, entenderase que as primeiras reservas distribuídas foron dotadas cos primeiros beneficios gañados.

de non Residentes, aprobado polo Real decreto lexislativo 5/2004, do 5 de marzo, e outras normas tributarias (BOE do 28).

(363) Disposición transitoria decimo cuarta engadida, con efectos desde o 1 de xaneiro de 2015, polo artigo único.Vinte e tres do Real decreto 1003/2014, do 5 de decembro, polo que se modifica o Regulamento do imposto sobre a renda das persoas físicas, aprobado polo Real decreto 439/2007, do 30 de marzo, en materia de pagos a conta e deducións por familia numerosa ou persoas con discapacidade a cargo (BOE do 6).

(364) Alinea 5 da disposición transitoria sétima modificada, con efecto do 1 de xaneiro de 2015, polo artigo Primeiro.Oitenta e tres da Lei 26/2014, do 27 de novembro, pola que se modifican a Lei 35/2006, do 28 de novembro, do imposto sobre a renda das persoas físicas, o texto refundido da Lei do imposto sobre a renda de non residentes, aprobado polo Real decreto lexislativo 5/2004, do 5 de marzo, e outras normas tributarias (BOE do 28).

(365) Alinea 6 da disposición transitoria sétima modificada, con efectos desde o 1 de xaneiro de 2015, polo artigo Primeiro.Oitenta e tres da Lei 26/2014, do 27 de novembro, pola que se modifican a Lei 35/2006, do 28 de novembro, do imposto sobre a renda das persoas físicas, o texto refundido da Lei do imposto sobre a renda de

non residentes, aprobado polo Real decreto lexislativo 5/2004, do 5 de marzo, e outras normas tributarias (BOE do 28).

(366) Apartado 7 da disposición transitoria sétima engadido, con efectos desde o 1 de xaneiro de 2015, polo artigo Primeiro.Ochenenta e tres da Lei 26/2014, do 27 de novembro, pola que se modifican a Lei 35/2006, do 28 de novembro, do imposto sobre a renda das persoas físicas, o texto refundido da Lei do imposto sobre a Renda de non residentes, aprobado polo Real decreto lexislativo 5/2004, do 5 de marzo, e outras normas tributarias (BOE do 28).

Disposición transitoria novena. Determinación do importe das ganancias patrimoniais derivadas de elementos patrimoniais adquiridos con anterioridade ao 31 de decembro de 1994. (367)

1. O importe das ganancias patrimoniais correspondentes a transmisións de elementos patrimoniais non afectos a actividades económicas que fosen adquiridos con anterioridade a 31 de decembro de 1994, determinárase conforme ás seguintes regras:

1.ª) En xeral, calcularanse, para cada elemento patrimonial, conforme ao establecido na sección 4.ª, do capítulo II, do título III desta lei. Da ganancia patrimonial así calculada distínguirase a parte desta que se xerara con anterioridade ao 20 de xaneiro de 2006, entendendo como tal a parte da ganancia patrimonial que proporcionalmente lle corresponda ao número de días transcorridos entre a data de adquisición e o 19 de xaneiro de 2006, ambos os dous inclusive, respecto do número total de días que permanecese no patrimonio do contribuínte.

A parte da ganancia patrimonial xerada con anterioridade ao 20 de xaneiro de 2006 reducirase do seguinte xeito:

a) Calcularase o período de permanencia no patrimonio do contribuínte anterior ao 31 de decembro de 1996 do elemento patrimonial.

Para estos efectos, tomarase como período de permanencia no patrimonio do contribuínte o número de anos que medie entre a data de adquisición do elemento e o 31 de decembro de 1996, redondeado por exceso.

No caso de dereitos de subscripción tomarase como período de permanencia o que corresponda aos valores dos cales procedan. Cando non transmitisen a totalidade dos dereitos de subscripción, entenderase que os transmitidos corresponden aos valores adquiridos en primeiro lugar.

Se se efectuasen melloras nos elementos patrimoniais transmitidos, tomarase como período de permanencia destas no patrimonio do suxeito pasivo o número de anos que medie entre a data en que se realizasen e o 31 de decembro de 1996, redondeado por exceso.

b) Calcularase o valor de transmisión de todos os elementos patrimoniais a cuxa ganancia patrimonial lle resultase de aplicación o sinalado nesta disposición, transmitidos desde o 1 de xaneiro de 2015 ata a data de transmisión do elemento patrimonial.

c) Cando sexa inferior a 400.000 euros a suma do valor de transmisión do elemento patrimonial e a contía a que se refire a letra b) anterior, a parte da ganancia patrimonial xerada con anterioridade ao 20 de xaneiro de 2006 reducirase no importe resultante de aplicar os seguintes

porcentaxes por cada ano de permanencia dos sinalados na letra a) anterior que exceda de dous:

1.º Se os elementos patrimoniais transmitidos fosen bens inmoebles, dereitos sobre estes ou valores das entidades comprendidas no artigo 108 da Lei 24/1988, do 28 de xullo, do mercado de valores **(368)**, con excepción das accións ou participacións representativas do capital social ou patrimonio das sociedades ou fondos de investimento inmobiliario, un 11,11 por 100.

2.º Se os elementos patrimoniais transmitidos fosen accións admitidas a negociación nalgún dos mercados secundarios oficiais de valores definidos na Directiva 2004/39/CE do Parlamento Europeo e do Consello, do 21 de abril de 2004, relativa aos mercados de instrumentos financeiros, e representativos da participación en fondos propios de sociedades ou entidades, con excepción das accións representativas do capital social de sociedades de investimento mobiliario e inmobiliario, un 25 por 100.

3.º Para as restantes ganancias patrimoniais xeradas con anterioridade ao 20 de xaneiro de 2006, un 14,28 por 100.

Estará non suxeita a parte da ganancia patrimonial xerada con anterioridade a 20 de xaneiro de 2006 derivada de elementos patrimoniais que o 31 de decembro de 1996 e, en función do sinalado nos parágrafos b), c) e d) anteriores tivesen un período de permanencia, tal e como este se define no parágrafo a), superior a dez, cinco e oito anos, respectivamente.

d) Cando sexa superior a 400.000 euros l suma do valor de transmisión do elemento patrimonial e a contía a que se refire a letra b) anterior, pero o resultado dlo disposto na letra b) anterior sexa inferior a 400.000 euros, practicarase a redución sinalada na letra c) anterior á parte da ganancia patrimonial xerada con anterioridade ao 20 de xaneiro de 2006 que proporcionalmente corresponda á parte do valor de transmisión que sumado á contía da letra b) anterior non supere 400.000 euros.

e) Cando o resultado do disposto na letra b) anterior sexa superior a 400.000 euros, non se practicará redución ningunha á parte da ganancia patrimonial xerada con anterioridade ao 20 de xaneiro de 2006

2.ª) Nos casos de valores admitidos a negociación nalgún dos mercados regulados e de accións ou participacións en institucións de investimento colectivo ás que resulte aplicable o réxime previsto nas letras a) e c) da alínea 1 do artigo 37 desta lei, as ganancias e perdas patrimoniais calcularanse para cada valor, acción ou participación de acordo co establecido na sección 4.ª, do capítulo II do título III desta lei.

Se, como consecuencia do disposto no parágrafo anterior, se obtivese como resultado unha ganancia patrimonial, reducirase oque proceda das seguintes:

(367) Disposición transitoria novena modificada, con efectos desde o 1 de xaneiro de 2015, polo artigo Primeiro.Oitenta e catro da Lei 26/2014, do 27 de novembro, pola que se modifican la Lei 35/2006, do 28 de novembro, do Imposto sobre la renda das persoas físicas, el texto refundido da Lei do imposto sobre la renda de non residentes, aprobado polo Real decreto lexislativo 5/2004, do 5 de marzo, e outras normas tributarias (BOE do 28). Véxase en relación coas retenciones el artículo 97.1 e la disposición transitoria decimo quinta del Regulamento.

(368) De acuerdo coa disposición adicional única do Real decreto lexislativo 4/2015, do 23 de outubro, polo que se aprueba el texto refundido da Lei do mercado de valores (BOE do 24), las referencias normativas efectuadas en outras disposiciónes a la Lei 24/1988, do 28 de xullo, do mercado de valores, se entenderán efectuadas a los preceptos correspondientes do texto refundido que se aprueba.

a) Se o valor de transmisión fose igual ou superior á que corresponda aos valores, accións ou participacións para os efectos do imposto sobre o patrimonio do ano 2005, a parte da ganancia patrimonial que se xerase con anterioridade ao 20 de xaneiro de 2006 reducirase de acordo co previsto na regra 1.ª anterior. Para estes efectos, a ganancia patrimonial xerada con anterioridade ao 20 de xaneiro de 2006 será a parte da ganancia patrimonial resultante de tomar como valor de transmisión que corresponda aos valores, accións ou participacións para os efectos do imposto sobre o patrimonio do ano 2005.

b) Se o valor de transmisión fose inferior ao que lles corresponda aos valores, accións ou participacións para os efectos do imposto sobre o patrimonio do ano 2005, entenderase que toda a ganancia patrimonial se xerou con anterioridade ao 20 de xaneiro de 2006 e se reducirá de acordo co previsto na regra 1.ª) anterior.

3.ª) Se se efectuasen melloras nos elementos patrimoniais transmitidos distínguirase a parte do valor de alleamento que lle corresponda a cada compoñente deste para os efectos de aplicar o disposto nesta alínea 1.

2. Para os efectos do establecido nesta disposición, consideraranse elementos patrimoniais non afectos a actividades económicas aqueles nos que a desafectación de actividades se produciu con máis de tres anos de antelación á data de transmisión.

Disposición transitoria décima. Sociedades transparentes e patrimoniais.

No que afecte aos contribuintes do imposto sobre a renda das persoas físicas aplicarase o establecido nas disposicións transitorias décima quinta, décima sexta e vixésimo segunda do texto refundido da Lei do imposto sobre sociedades.

Disposición transitoria undécima. Réxime transitorio aplicable ás prestacións derivadas dos contratos de seguros colectivos que instrumentan compromisos por pensións.

1. Para as prestacións derivadas de continxencias acaecidas con anterioridade ao 1 de xaneiro de 2007, os beneficiarios poderán aplicar o réxime financeiro e fiscal vixente o 31 de decembro de 2006.

2. Para as prestacións derivadas de continxencias ocorridas a partir do 1 de xaneiro de 2007 correspondentes a seguros colectivos contratados con anterioridade ao 20 de xaneiro de 2006, poderá aplicarse o réxime fiscal vixente a 31 de decembro de 2006. Este réxime aplicaráselle só á parte da prestación correspondente ás primas satisfeitas ata o 31 de decembro de 2006, así como as primas ordinarias previstas na póliza orixinal satisfeitas con posterioridade a esta data. **(369)**

Non obstante os contratos de seguro colectivo que instrumentan a exteriorización de compromisos por pensións pactadas en convenios colectivos de ámbito supraempresarial baixo a denominación «premios de xubilación»

ou outras, que consistan nunha prestación pagadoira por unha soa vez no momento do cesamento por xubilación, subscritos antes do 31 de decembro de 2006, poderán aplicar o réxime fiscal previsto nesta alínea 2.

3. (370) O réxime transitorio previsto nesta disposición unicamente poderá ser de aplicación, de ser o caso, ás prestacións percibidas no exercicio no que acaeza a continxencia correspondente, o nos dos exercicios seguintes.

Non obstante, no caso de continxencias acaecidas nos exercicios 2011 a 2014, o réxime transitorio só poderá ser de aplicación, de ser o caso, ás prestacións percibidas ata a finalización do octavo exercicio seguinte a aquel no que acaeceu a continxencia correspondente. No caso de continxencias acaecidas nos exercicios 2010 ou anteriores, o réxime transitorio só poderá ser de aplicación, des er o caso, ás prestacións percibidas ata o 31 de decembro de 2018.

Disposición transitoria duodécima. Réxime transitorio aplicable aos plans de pensións, de mutualidades de previsión social e de plans de previsión asegurados.

1. Para as prestacións derivadas de continxencias ocorridas con anterioridade ao 1 de xaneiro de 2007, os beneficiarios poderán aplicar o réxime financeiro e, se é o caso, aplicar a redución prevista no artigo 17 do texto refundido da Lei do imposto sobre a renda das persoas físicas vixente o 31 de decembro de 2006. **(371)**

2. Para as prestacións derivadas de continxencias acaecidas a partir do 1 de xaneiro de 2007, pola parte correspondente a achegas realizadas ata 31 de decembro de 2006, os beneficiarios poderán aplicar o réxime financeiro e, se é o caso, aplicar a redución prevista no artigo 17 do texto refundido da Lei do imposto sobre a renda das persoas físicas vixente o 31 de decembro de 2006.

3. O límite previsto no artigo 52.1.a) desta lei non se lles aplicará ás cantidades achegadas con anterioridade ao 1 de xaneiro de 2007 a sistemas de previsión social e que nesta data se encontren pendentes de redución na súa base imponible por insuficiencia.

4. (372) O réxime transitorio previsto nesta disposición unicamente poderá ser de aplicación, de ser o caso, ás prestacións percibidas no exercicio no que acaeza a continxencia correspondente, ou nos dos exercicios seguintes.

Non obstante, no caso de continxencias acaecidas nos exercicios 2011 a 2014, o réxime transitorio só poderá ser

(370) Apartado 3 da disposición transitoria undécima engadido, con efectos desde o 1 de xaneiro de 2015, polo artigo Primeiro. Oitenta e cinco da Lei 26/2014, do 27 de novembro, pola que se modifican a Lei 35/2006, do 28 de novembro, do imposto sobre a renda das persoas físicas, el texto refundido da Lei do imposto sobre a renda de non residentes, aprobado polo Real decreto lexislativo 5/2004, do 5 de marzo, e outras normas tributarias (BOE do 28).

(371) Véxase a disposición transitoria sétima do Regulamento do IRPF.

(372) Apartado 4 da disposición transitoria duodécima añadido, con efectos desde o 1 de xaneiro de 2015, polo artigo Primeiro. Oitenta e seis da Lei 26/2014, do 27 de novembro, pola que se modifican a Lei 35/2006, do 28 de novembro, do imposto sobre a renda das persoas físicas, el texto refundido da Lei do imposto sobre a renda de non residentes, aprobado polo Real decreto lexislativo 5/2004, do 5 de marzo, e outras normas tributarias (BOE do 28).

(369) Véxase a disposición transitoria sétima do Regulamento do IRPF.

de aplicación, de ser o caso, ás prestacións percibidas ata a finalización do octavo exercicio seguinte a aquel no que acaeceu a continxencia correspondente. No caso de continxencias acaecidas nos exercicios 2010 ou anteriores, o réxime transitorio só poderá ser de aplicación, de ser o caso, ás prestacións percibidas ata o 31 de decembro de 2018.

Disposición transitoria décimo terceira. Compensacións fiscais. Suprimida (373)

Disposición transitoria decimo cuarta. Transformación de determinados contratos de seguros de vida en plans individuais de aforro sistemático.

1. (374) Os contratos de seguro de vida formalizados con anterioridade o 1 de xaneiro de 2007 e nos que o contratante, asegurado e beneficiario sexa o propio contribuínte, poderán transformarse en plans individuais de aforro sistemático regulados na disposición adicional terceira desta lei, e polo tanto, serán de aplicación o artigo 7.v) e a disposición adicional terceira desta mesma Lei, no momento de constitución das rendas vitalicias sempre que se cumpran os seguintes requisitos:

a) Que o límite máximo anual satisfeito en concepto de primas durante os anos de vixencia do contrato de seguro non superasen os 8000 euros, e o importe total das primas acumuladas non superase a contía de 240.000 euros por contribuínte.

b) Que transcurresen máis de cinco anos dende a data de pagamento da primeira prima.

2. Non poderán transformarse en plans individuais de aforro sistemático os seguros colectivos que instrumenten compromisos por pensións conforme á disposición adicional primeira do texto refundido da Lei de regulación dos plans e fondos de pensións, nen os instrumentos de previsión social que reducen a base imponible.

3. No momento da transformación farase constar de forma expresa e destacada no condicionando do contrato que se trata dun plan individual de aforro sistemático regulado na disposición adicional terceira desta lei.

4. Unha vez realizada a transformación, no caso de anticipación, total ou parcial, dos dereitos económicos derivados da renda vitalicia constituída, o contribuínte deberá integrar no período impositivo no que se produza a anticipación, a renda que estivo exenta por aplicación do disposto na letra v) do artigo 7 desta lei, sen

que resulte aplicable a disposición transitoria decimo terceira desta lei.

Disposición transitoria decimo quinta. Dedución por aluguer da vivenda habitual. (375)

1. Poderán aplicar a dedución por aluguer da vivenda habitual nos termos previstos no apartado 2 desta disposición, os contribuíntes tivesen celebrado un contrato de arrendamento con anterioridade ao 1 de xaneiro de 2015 polo que satisfixesen, con anterioridade a dita data, cantidades polo aluguer a súa vivenda habitual.

En todo caso, resultará necesario que o contribuínte tivese dereito á dedución por aluguer da vivenda habitual en relación coas cantidades satisfeitas polo aluguer de dita vivenda nun período impositivo devengado con anterioridade ao 1 de xaneiro de 2015.

2. A dedución por aluguer da vivenda habitual aplicárase conforme ó disposto nos artigos 67.1, 68.7 e 77.1 da Lei do imposto, na súa redacción en vigor o 31 de decembro de 2014.

Disposición transitoria decimo sexta. Contribuíntes con residencia habitual no territorio dunha comunidade autónoma ao que non lle resulte de aplicación o novo modelo de financiamento autonómica. (376)

Os contribuíntes que teñan a súa residencia habitual no territorio dunha comunidade autónoma ao que non lle resulte de aplicación o modelo de financiamento previsto na Lei 22/2009, polo que se regula o sistema de financiamento das comunidades autónomas de réxime común e cidades con estatuto de autonomía, calcularán a cota íntegra estatal e autonómica deste Imposto tomando en consideración os artigos 3, 63, 66, 67, 68, 74, 76, 77 e 78 desta lei en su redacción vigente ao 31 de decembro de 2009.

Disposición transitoria decimo séptima. Traballadores desplazados a territorio español (377)

Os contribuíntes que se desplasasen a territorio español con anterioridade ao 1 de xaneiro de 2015 poderán optar por aplicar o réxime especial previsto no artigo 93 desta lei conforme ao disposto no citado artigo, e de ser o caso, na disposición transitoria decimoséptima, ambos desta Lei, na súa redacción en vigor o 31 de decembro de 2014, aplicando os tipos de gravamen previstos na normativa do Imposto sobre a renda de non

(375) Disposición transitoria decimo quinta modificada, con efectos desde o 1 de xaneiro de 2015, polo artigo Primeiro.oitenta e nove da Lei 26/2014, do 27 de novembro, pola que se modifican a Lei 35/2006, do 28 de novembro, do imposto sobre a renda das persoas físicas, o texto refundido da Lei do imposto sobre a renda de non residentes, aprobado polo Real decreto lexislativo 5/2004, do 5 de marzo, e outras normas tributarias (BOE do 28).

(376) Disposición transitoria decimo sexta introducida, con efectos desde o 1 de xaneiro de 2010, pola Lei 22/2009, do 18 de decembro (BOE do 19).

(377) Disposición transitoria decimo séptima modificada, con efectos desde o 1 de xaneiro de 2015, polo artigo primeiro.Noventa da Lei 26/2014, do 27 de novembro, pola que se modifican a Lei 35/2006, do 28 de novembro, do imposto sobre a renda das persoas físicas, o texto refundido da Lei do imposto sobre a renda de non residentes, aprobado polo Real decreto lexislativo 5/2004, do 5 de marzo, e outras normas tributarias (BOE do 28).

(373) Disposición transitoria decimo terceira suprimida, con efectos desde o 1 de xaneiro de 2015, polo artigo Primeiro.oitenta e sete da Lei 26/2014, do 27 de novembro, pola que se modifican a Lei 35/2006, do 28 de novembro, do imposto sobre a renda das persoas físicas, o texto refundido da Lei do imposto sobre a renda de non residentes, aprobado polo Real decreto lexislativo 5/2004, do 5 de marzo, e outras normas tributarias (BOE do 28).

(374) Apartado 1 da disposición transitoria decimo cuarta modificada, con efectos desde o 1 de xaneiro de 2015, polo artigo Primeiro.Oitenta e oito da Lei 26/2014, do 27 de novembro, pola que se modifican a Lei 35/2006, do 28 de novembro, do imposto sobre a renda das persoas físicas, o texto refundido da Lei do imposto sobre a renda de non residentes, aprobado polo Real decreto lexislativo 5/2004, do 5 de marzo, e outras normas tributarias (BOE do 28).

residentes en vigor nesta última data, sen prexuízo de o disposto en materia de retenciones no primeiro parágrafo da letra f) do artigo 93.2 desta lei.

A opción pola aplicación do disposto nesta disposición transitoria deberá realizarse na declaración do Imposto correspondente ao exercicio 2015 e se mantendrá ata a finalización da aplicación do réxime especial.

Disposición transitoria décimo oitava. Dedución por investimento en vivenda habitual. (378)

1. Poderán aplicar a dedución por investimento en vivenda habitual nos termos previstos na alínea 2 desta disposición:

- a) Os contribuíntes que adquirisen a súa vivenda habitual con anterioridade ao 1 de xaneiro de 2013 ou satisfixesen cantidades con anterioridade á devandita data para a construción desta.
- b) Os contribuíntes que satisfixesen cantidades con anterioridade ao 1 de xaneiro de 2013 por obras de rehabilitación ou ampliación da vivenda habitual, sempre que as citadas obras estean terminadas antes do 1 de xaneiro de 2017.
- c) Os contribuíntes que satisfixesen cantidades para a realización de obras e instalacións de adecuación da vivenda habitual das persoas con discapacidade con anterioridade ao 1 de xaneiro de 2013, coa condición de que as citadas obras ou instalacións estean concluídas antes do 1 de xaneiro de 2017.

En todo caso, resultará necesario que o contribuínte practicase a dedución por investimento en vivenda habitual en relación coas cantidades satisfeitas para a adquisición ou construción de devandita vivenda nun período impositivo devindicado con anterioridade ao 1 de xaneiro de 2013, salvo que resultase de aplicación o disposto no artigo 68.1.2.ª desta lei na súa redacción vixente o 31 de decembro de 2012.

2. A dedución por investimento en vivenda habitual aplicarase conforme o disposto nos artigos 67.1, 68.1, 70.1, 77.1, e 78 da Lei do imposto, na súa redacción en vigor o 31 de decembro de 2012, sen prexuízo das porcentaxes de dedución que, conforme o disposto na Lei 22/2009, sexan aprobadas pola comunidade autónoma.

3. Os contribuíntes que por aplicación do establecido nesta disposición exerciten o dereito á dedución estarán obrigados, en todo caso, a presentar declaración por este imposto e o importe da dedución así calculada minorará o importe da suma da cota íntegra estatal e autonómica do imposto para os efectos previstos na alínea 2 do artigo 69 desta lei.

4. Os contribuíntes que con anterioridade ao 1 de xaneiro de 2013 depositasen cantidades en contas vivenda destinadas á primeira adquisición ou rehabilitación da vivenda habitual, sempre que na devandita data non transcorrese o prazo de catro anos desde a apertura da conta, poderán sumar á cota líquida estatal e á cota líquida autonómica xeradas no exercicio 2012 as

deducións practicadas ata o exercicio 2011, sen xuros de mora.

Disposición transitoria duedecima. Dedución por investimento en vivenda habitual. (379)

1. A dedución por investimento en vivenda habitual regulada na disposición transitoria décimo oitava da Lei do imposto aplicarase conforme ao disposto no capítulo I do Título IV deste Regulamento, na redacción en vigor ao 31 de decembro de 2012.

2. Os contribuíntes que por aplicación do establecido na disposición transitoria décimo oitava da Lei do imposto exerciten o dereito á dedución por investimento en vivenda habitual, estarán obrigados, en todo caso, a presentar declaración por este imposto.

Disposición transitoria décimo novena. Disolución e liquidación de determinadas sociedades civís. (380)

1. Poderán acordar a súa disolución e liquidación, con aplicación do réxime fiscal previsto nesta disposición, as sociedades civís nas que concorran as circunstancias seguintes:

- a) Que con anterioridade ao 1 de xaneiro de 2016 lles resultase de aplicación o réxime de atribución de rendas previsto na sección 2.ª do título X da Lei do imposto sobre a renda das persoas físicas.
- b) Que a partir do 1 de xaneiro de 2016 cumpran os requisitos para adquirir a condición de contribuínte do imposto sobre sociedades.
- c) Que nos seis primeiros meses do exercicio 2016 se adopte validamente o acordo de disolución con liquidación e se realicen, con posterioridade ao acordo, dentro do prazo dos seis meses seguintes á súa adopción, todos os actos ou negocios xurídicos precisos para a extinción da sociedade civil.

Regulamentariamente, estableceranse os requisitos formais esixidos para a aplicación do disposto na presente disposición.

2. A disolución con liquidación das devanditas sociedades terá o réxime fiscal seguinte:

- a) Exención do imposto sobre transmisións patrimoniais e actos xurídicos documentados, concepto "operacións de sociedades", feito imponible "disolución de sociedades", do artigo 19.1.1.º do texto refundido do imposto, aprobado polo Real decreto lexislativo 1/1993, do 24 de setembro.
- b) Non se devindicará o imposto sobre o incremento de valor dos terreos de natureza urbana con ocasión das adxudicacións aos socios de inmobles de natureza urbana dos que sexa titular a entidade. Na posterior

(379) Disposición transitoria décimo segunda engadida, con efectos desde o 1 de xaneiro de 2013, polo o artigo Segundo. Primeiro. Quince do Real decreto 960/2013, do 5 de decembro (BOE do 6).

(380) Disposición transitoria décimo novena modificada, con efecto do 1 de xaneiro de 2016, polo artigo Primeiro. Noventa e un da Lei 26/2014, do 27 de novembro, pola que se modifican a Lei 35/2006, do 28 de novembro, do imposto sobre a renda das persoas físicas, o texto refundido da Lei do imposto sobre a renda de non residentes, aprobado polo Real decreto lexislativo 5/2004, do 5 de marzo, e outras normas tributarias (BOE do 28). Véxase o artigo 8 e a disposición transitoria trixésima da Lei.

(378) Disposición transitoria décimo oitava engadida, con efectos desde o 1 de xaneiro de 2013, polo artigo 1. Nove da Lei 16/2012, do 27 de decembro, pola que se adoptan diversas medidas tributarias dirixidas á consolidación das finanzas públicas e ao impulso da actividade económica (BOE do 28).

transmisión dos mencionados inmobles, entenderase que estes foron adquiridos na data na que o foron pola sociedade que se extinga.

c) Para os efectos do imposto sobre a renda das persoas físicas, do imposto sobre sociedades ou do imposto sobre a renda de non residentes dos socios da sociedade que se dissolve:

1.º O valor de adquisición e, se é o caso, de titularidade das accións ou participacións no capital da sociedade que se dissolve, determinado de acordo co establecido na disposición transitoria trixésimo segunda da Lei do imposto sobre sociedades, aumentará no importe das débedas adxudicadas e diminuirá no dos créditos, e diñeiro ou signo que o represente adxudicado.

2.º Se o resultado das operacións descritas no parágrafo anterior resultase negativo, o citado resultado considerase renda ou ganancia patrimonial, segundo que o socio sexa persoa xurídica ou física, respectivamente. Neste caso, cada un dos restantes elementos de activo adxudicados distintos dos créditos, diñeiro ou signo que o represente, considerase que ten un valor de adquisición cero.

3.º Se o resultado das operacións descritas no parágrafo 1.º anterior resultase cero ou positivo, considerase que non existe renda, ou perda ou ganancia patrimonial. Cando o devandito resultado sexa cero, cada un dos restantes elementos de activo adxudicados distintos dos créditos, diñeiro ou signo que o represente, terá como valor de adquisición cero.

Se o resultado fose positivo, o valor de adquisición de cada un dos restantes elementos de activo adxudicados distintos dos créditos, diñeiro ou signo que o represente, será o que resulte de distribuír o resultado positivo entre eles en función do valor de mercado que resulte do balance final de liquidación da sociedade que se extingue.

4.º Os elementos adxudicados ao socio, distintos dos créditos, diñeiro ou signo que o represente, consideranse adquiridos por este na data da súa adquisición pola sociedade.

3. Ata o remate do proceso de extinción da sociedade civil, sempre que se realice dentro do prazo indicado na letra c) da alínea 1 desta disposición transitoria, continuará aplicándose o réxime de atribución de rendas previsto na sección 2.ª do título X desta Lei sen que a sociedade civil chegue a adquirir a consideración de contribuínte do imposto sobre sociedades.

En caso contrario, a sociedade civil terá a consideración de contribuínte do imposto sobre sociedades desde o 1 de xaneiro de 2016 e non resultará de aplicación o citado réxime de atribución de rendas.

Disposición transitoria vixésima. Gastos e investimento para afacer os empregados á utilización das novas tecnoloxías da comunicación e da información. (381)

(Non aplicable en 2016)

Disposición transitoria vixésimo primeira. Dedución por obras de mellora na vivenda habitual satisfeitas

(381) Disposición transitoria vixésima modificada, con efecto desde o 1 de xaneiro de 2014, polo artigo 65.2 da Lei 22/2013, do 23 de decembro, de orzamentos xerais do Estado para o ano 2014 (BOE do 26).

con anterioridade á entrada en vigor do Real decreto lei 5/2011. (382)

(Non aplicable en 2016)

Disposición transitoria vixésimo segunda. Indemnizacións por despedimento exentas. (383)

1. As indemnizacións por despedimentos producidos desde a entrada en vigor do Real decreto-lei 3/2012, do 10 de febreiro, de medidas urxentes para a reforma do mercado laboral, e ata o día da entrada en vigor da Lei, de medidas urxentes para a reforma do mercado laboral, estarán exentas na contía que non exceda á que lle correspondería no caso de que fose declarado improcedente cando o empresario así o recoñeza no momento da comunicación do despedimento ou en calquera outro anterior ao acto de conciliación e non se trate de extincións de mutuo acordo no marco de plans ou sistemas colectivos de baixas incentivadas.

2. As indemnizacións por despedimento ou cesamento consecuencia dos expedientes de regulación de emprego aos que se refire a disposición transitoria décima da Lei de medidas urxentes para a reforma do mercado laboral, aprobados pola autoridade competente a partir do 8 de marzo de 2009, estarán exentas na contía que non supere corenda e cinco días de salario, por ano de servizo, rateándose por meses os períodos de tempo inferiores a un ano ata un máximo de corenda e dúas mensualidades.

3. (384) O límite previsto no último parágrafo da letra e) do artigo 7 desta Lei non resultará de aplicación ás indemnizacións por despedimentos ou cesamentos producidos con anterioridade ao 1 de agosto de 2014. Tampouco resultará de aplicación aos despedimentos que se produzan a partir desta data cando deriven dun expediente de regulación de emprego aprobado, ou un despedimento colectivo no que se lle comunicase a apertura do período de consultas á autoridade laboral con anterioridade á devandita data.

(382) Disposición transitoria vixésimo primeira engadida polo Real decreto lei 5/2011, do 29 de abril, de medidas para a regularización e control do emprego mergullado e fomento da rehabilitación de vivendas (BOE do 6 de maio).

(383) Disposición transitoria vixésimo segunda engadida, con efecto desde o 12 de febreiro de 2012, pola disposición final 11.2 da Lei 3/2012, do 6 de xullo, de medidas urxentes para a reforma do mercado laboral (BOE do 7). Véxase o artigo 7.e) da Lei do IRPF.

(384) Alínea 3 da disposición transitoria vixésimo segunda engadida, con efecto do 1 de xaneiro de 2015, polo artigo Primeiro. Noventa e dous da Lei 26/2014, do 27 de novembro, pola que se modifican a Lei 35/2006, do 28 de novembro, do imposto sobre a renda das persoas físicas, o texto refundido da Lei do imposto sobre a renda de non residentes, aprobado polo Real decreto lexislativo 5/2004, do 5 de marzo, e outras normas tributarias (BOE do 28).

Disposición transitoria vixésimo terceira. Tipo de retención aplicable aos rendementos de actividades profesionais e a determinados rendementos do traballo. (385)

A porcentaxe de retención ou ingreso a conta aplicable aos rendementos previstos na alínea 3 e na letra a) do apartado 5, ambos do artigo 101 desta lei, satisfeitos ou aboados ata o 31 de agosto de 2012, será o previsto no devandito artigo, na súa redacción vixente ao 1 de xaneiro de 2012.

A porcentaxe de retención ou ingreso a conta aplicable aos devanditos rendementos que se satisfagan e aboan a partir do 1 de setembro de 2012 será o previsto no primeiro parágrafo da alínea 4 da disposición adicional trixésimo quinta desta lei, salvo no suposto no que resulte de aplicación a porcentaxe do 9 por 100 previsto no segundo parágrafo da letra a) da alínea 5 do artigo 101 desta lei.

Disposición transitoria vixésimo cuarta. Rendementos do traballo en especie consistentes na utilización de vivenda. (386)

Durante o período impositivo 2013, os rendementos do traballo en especie derivados da utilización de vivenda cando esta non sexa propiedade do pagador poderanse seguir valorando conforme o disposto na letra a) do número 1.º do apartado 1 do artigo 43 desta lei na súa redacción en vigor o 31 de decembro de 2012, sempre que a entidade empregadora xa viñese satisfacendo estes en relación coa devandita vivenda con anterioridade ao 4 de outubro de 2012.

Disposición transitoria vigésima quinta. Reducións aplicables a determinados rendementos. (387)

1. O límite da redución previsto no artigo 18.2 desta lei para a extinción de relacións laborais ou mercantís non se aplicará aos rendementos do traballo que deriven de extincións producidas con anterioridade ao 1 de xaneiro de 2013.

2. Os rendementos do traballo procedentes de indemnizacións por extinción da relación mercantil a que se refire o artigo 17.2 e) desta lei con período de xeración superior a dous anos, poderán aplicar a redución prevista no apartado 2 do artigo 18 desta lei cando o cociente resultante de dividir o número de anos de xeración, computados de data a data, entre o número de períodos impositivos de fraccionamento, sexa superior a dous.

3. Os rendementos distintos dos procedentes de indemnizacións es por extinción da relación laboral, común ou especial, ou da relación mercantil a que se refire o artigo 17.2 e) desta lei, que se viñesen percibendo de forma fraccionada con anterioridade ao 1 de xaneiro de 2015 con dereito á aplicación da redución prevista nos artigos 18.2, 23.3 26.2 e 32.1 da Lei do imposto na súa redacción en vigor ao 31 de decembro de 2014, poderán seguir aplicando a redución prevista, respectivamente, nos artigos 18.2, 23.3, 26.2 e 32.1 desta lei a cada unha das fraccións que se imputen a partir do 1 de xaneiro de 2015, sempre que o cociente resultante de dividir o número de anos de xeración, computados de data a data, entre o número de períodos impositivos de fraccionamento, sexa superior a dous.

En relación con rendementos previstos no parágrafo anterior derivados de compromisos adquiridos con anterioridade ao 1 de xaneiro de 2015 que tivesen previsto o inicio da súa percepción de forma fraccionada en períodos impositivos que se inicien a partir de dita data, a substitución da forma de percepción inicialmente acordada para a súa percepción en un único período impositivo non, alterará o inicio do período de xeración do rendemento.

4. No caso dos rendementos do traballo que deriven do exercicio de opcións de compra sobre accións ou participacións polos traballadores que tivesen sido concedidas con anterioridade ao 1 de xaneiro de 2015 e se exerciten transcurridos máis de dous anos dende a súa concesión, se, ademais, non se concederon anualmente, poderán aplicar a redución prevista no apartado 2 do artigo 18 desta Lei aínda cando no prazo de os cinco períodos impositivos anteriores a aquél no que se exerciten, o contribuínte tivese obtido outros rendementos con período de xeración superior a dous anos aos que tivese aplicado a redución prevista en dito apartado. Neste caso será de aplicación o límite previsto no número 1.º da letra b) do apartado 2 do artigo 18 desta lei na súa redacción, en vigor o 31 de decembro de 2014, a los rendementos do traballo derivados de todas as opcións de compra concedidas con anterioridade ao 1 de xaneiro de 2015.

Disposición transitoria decimo sexta. Salario medio anual do conxunto de declarantes do Imposto. (388)

(385) Disposición transitoria vixésima terceira engadida, con efectos dende 1 de setembro de 2012, polo artigo 25. Segundo. Tres do Real decreto-lei 20/2012, do 13 de xullo, de medidas para garantir a estabilidade presupostaria e de fomento da competitividade (BOE do 14) e modificada, con efectos dende 1 de xaneiro de 2014, polo artigo 64.2 da Lei 22/2013, do 23 de decembro, de Presupostos Xerais do Estado para o ano 2014 (BOE de 26).

(386) Disposición transitoria vixésimo cuarta engadida, con efectos desde o 1 de xaneiro de 2013, polo artigo 4. Tres da Lei 16/2012, do 27 de decembro, pola que se adoptan diversas medidas tributarias dirixidas á consolidación das finanzas públicas e ao impulso da actividade económica (BOE do 28).

(387) Disposición transitoria vixésima quinta modificada, con efectos desde o 1 de xaneiro de 2015, polo artigo primeiro. Noventa e tres da Lei 26/2014, do 27 de novembro, pola que se modifican la Lei 35/2006, do 28 de novembro, do imposto sobre a renda das persoas físicas, o texto refundido da Lei do imposto sobre a renda de non residentes, aprobado polo Real decreto legislativo 5/2004, do 5 de marzo, e outras normas tributarias (BOE do 28).

(388) Disposición transitoria decimosesta do Regulamento do IRPF añadida, con efectos desde o 1 de xaneiro de 2015, polo ar-

No caso de rendementos do traballo que deriven do exercicio de opcións de compra sobre accións ou participacións polos traballadores aos que resulte de aplicación o previsto no apartado 4 da disposición transitoria vixésima quinta da Lei do imposto, a efectos de aplicar do límite previsto no número 1.º da letra b) do apartado 2 do artigo 18 da Lei do imposto na súa redacción en vigor ao 31 de decembro de 2014, a contía do salario medio anual do conxunto de declarantes do Imposto será de 22.100 euros."

Disposición transitoria decimo séptima. Incumplimento do requisito de mantemento das accións nos plans xerais de entrega de opcións sobre accións. (389)

Nos plans xerais de entrega de opcións de compra sobre accións ou participacións regulados no artigo 18.2 da Lei do imposto, na súa redacción en vigor ao 31 de decembro de 2014, no incumplimento do requisito de mantemento das accións ou participacións adquiridas, ao menos, durante tres anos, motivará a obriga de presentar unha autoliquidación complementaria, con inclusión dos xuros de mora, no prazo que medie entre a data na que se incumpra o requisito e a finalización do prazo reglamentario de declaración correspondente ao período impositivo no que se produza dito incumplimento.

Disposición transitoria vixésima sexta. Réxime transitorio aplicable á imputación de primas de seguros colectivos contratados con anterioridade ao 1 de decembro de 2012. (390)

Para os efectos do disposto no segundo parágrafo a letra f) da alínea 1 do artigo 17 desta lei, nos seguros colectivos contratados con anterioridade ao 1 de decembro de 2012, nos que figuren primas de importe determinado expresamente, e o importe anual destas supere o límite fixado no devandito artigo, non será obrigatoria a imputación por ese exceso.

tigo Primeiro.Cuarenda do Real decreto 633/2015, do 10 de xullo, polo que se modifican o regulamento do imposto sobre a renda das persoas físicas, aprobado polo Real decreto 439/2007, do 30 de marzo, e o regulamento do imposto sobre a renda de non residentes, aprobado polo Real decreto 1776/2004, do 30 de xullo (BOE do 11).

(389) Disposición transitoria decimo séptima do Regulamento do IRPF engadida, con efectos desde o 1 de xaneiro de 2015, polo artigo Primeiro.Cuarenda e un do Real decreto 633/2015, do 10 de xullo, polo que se modifican o regulamento do imposto sobre a renda das persoas físicas, aprobado polo Real decreto 439/2007, do 30 de marzo, e o regulamento do imposto sobre a renda de non residentes, aprobado polo Real decreto 1776/2004, do 30 de xullo (BOE do 11).

(390) Disposición transitoria vixésima sexta engadida, con efectos desde o 1 de xaneiro de 2013, pola disposición derradeira décima. Quinta da Lei 16/2012, do 27 de decembro, pola que se adoptan diversas medidas tributarias dirixidas á consolidación das finanzas públicas e ao impulso da actividade económica (BOE do 28).

Disposición transitoria vixésima sétima. Accións ou participacións de entidades de nova ou recente creación adquiridas con anterioridade á entrada en vigor da Lei 14/2013, de apoio aos emprendedores e á súa internacionalización. (391)

Os contribuíntes que obteñan ganancias patrimoniais que se poñan de manifesto con ocasión da transmisión de accións ou participacións adquiridas con anterioridade á entrada en vigor da Lei 14/2013 poderán aplicar a exención prevista na disposición adicional trixésima cuarta desta lei na súa redacción en vigor ao 31 de decembro de 2012, sempre que se cumpran os requisitos e condicións establecidos na devandita disposición adicional.

Disposición transitoria vixésima octava. Accións ou participacións adquiridas co saldo de contas aforro-empresa. (392)

Non formará parte da base da dedución regulada no artigo 68.1 desta lei o importe das accións ou participacións adquiridas co saldo de contas aforro-empresa na medida en que dito saldo tivese sido obxecto de dedución.

Disposición transitoria vixésima novena. Transmisións de dereitos de subscrición anteriores ao 1 de xaneiro de 2017 (393).

Para a determinación do valor de adquisición dos valores aos que se refire a letra a) da alínea 1 do artigo 37 desta lei, deducirase o importe obtido polas transmisións de dereitos de subscrición realizadas con anterioridade ao 1 de xaneiro de 2017, agás o importe destes dereitos que tributase como ganancia patrimonial. Cando non se transmitise a totalidade dos dereitos de subscrición, entenderase que os transmitidos corresponden aos valores adquiridos en primeiro lugar.

Disposición transitoria trixésima. Socios de sociedades civís que teñan a condición de contribuíntes do Imposto sobre sociedades (394).

1. Os contribuíntes deste imposto que sexan socios de sociedades civís, ás que lles resultase de aplicación o

(391) Disposición transitoria vixésima sétima engadida, con efectos desde o 29 de setembro de 2013, polo artigo 27.Doce da Lei 14/2013, do 27 de setembro, de apoio aos emprendedores e á súa internacionalización (BOE do 28).

(392) Disposición transitoria vixésima octava engadida, con efectos desde o 1 de xaneiro de 2015, polo artigo primeiro.Noventa e cinco da Lei 26/2014, do 27 de novembro, pola que se modifican a Lei 35/2006, do 28 de novembro, do imposto sobre a renda das persoas físicas, o texto refundido da Lei do imposto sobre a renda de non residentes, aprobado polo Real decreto lexislativo 5/2004, do 5 de marzo, e outras normas tributarias (BOE do 28).

(393) Disposición transitoria vixésima novena engadida polo artigo primeiro.Noventa e cinco da Lei 26/2014, do 27 de novembro, pola que se modifican a Lei 35/2006, do 28 de novembro, do imposto sobre a renda das persoas físicas, o texto refundido da Lei do imposto sobre a renda de non residentes, aprobado polo Real decreto lexislativo 5/2004, do 5 de marzo, e outras normas tributarias (BOE do 28). Esta modificación entrou en vigor o 1 de xaneiro de 2017, segundo establece a disposición final sexta. c) da Lei 26/2014.

(394) Disposición transitoria trixésima engadida, con efectos desde o 1 de xaneiro de 2016, polo artigo primeiro.Noventa e dous da Lei 26/2014, do 27 de novembro, pola que se modifican a Lei 35/2006, do 28 de novembro, do imposto sobre a renda das per-

réxime de atribución de rendas previsto na sección 2.ª do título X desta Lei e adquiren a condición de contribuíntes do imposto sobre sociedades, poderán seguir aplicando as deducións na cota íntegra previstas no artigo 68.2 desta Lei que estivesen pendentes de aplicación a 1 de xaneiro de 2016 nos termos previstos no artigo 69 desta Lei sempre que se cumpran as condicións e requisitos establecidos na Lei do imposto sobre sociedades.

2. No que atinxa aos contribuíntes deste imposto, será de aplicación o disposto na disposición transitoria trixésima segunda da Lei do imposto sobre sociedades.

Disposición transitoria trixésima primeira. Requisito de antigüidade a efectos de tratamento de plans individuais de aforro sistemático de contratos de seguro formalizados antes de 1 de xaneiro de 2015. (395)

Aos plans Individuais de aforro sistemático formalizados con anterioridade al 1 de xaneiro de 2015, seralles de aplicación o requisito de cinco anos fixado na letra g) da disposición adicional terceira desta lei.

A transformación dun plan individual de aforro sistemático formalizado antes de o 1 de xaneiro de 2015, ou dun contrato de seguro dos regulados na disposición transitoria décimo cuarta desta lei, mediante a modificación do vencimento do mesmo, coa exclusiva finalidade de anticipar a constitución da renda vitalicia a unha data que cumpra co requisito de antigüidade de cinco anos dende o pagamento da primeira prima exixido polas citadas disposicións, non terá efectos tributarios para o tomador.

Disposición transitoria trixésima segunda. Límites para a aplicación do método de estimación obxectiva nos exercicios 2016 e 2017. (396)

Para os exercicios 2016 e 2017, as magnitudes de 150.000 e 75.000 euros ás que se refire a alínea a) da letra b) da norma 3.ª da alínea 1 do artigo 31 desta Lei, quedan fixadas en 250.000 e 125.000 euros, respectivamente.

Así mesmo, para os citados exercicios, a magnitude de 150.000 euros á que se refire a letra c) da norma 3.ª da alínea 1 do artigo 31 desta Lei, queda fixada en 250.000 euros.

soas físicas, o texto refundido da Lei do imposto sobre a renda de non residentes, aprobado polo Real decreto lexislativo 5/2004, do 5 de marzo, e outras normas tributarias (BOE do 28). Véxanse o artigo 8 e a disposición transitoria décimo novena da lei.

(395) Disposición transitoria trixésima primeira engadida, con efectos desde o 1 de xaneiro de 2015, polo artigo primeiro. Noventa e sete da Lei 26/2014, do 27 de novembro, pola que se modifican a Lei 35/2006, do 28 de novembro, do imposto sobre a renda das persoas físicas, el texto refundido da Lei do imposto sobre a renda de non residentes, aprobado polo Real decreto lexislativo 5/2004, do 5 de marzo, e outras normas tributarias (BOE do 28).

(396) Disposición transitoria trixésima segunda engadida, con efecto do 1 de xaneiro de 2016, polo artigo 61 da Lei 48/2015, do 29 de outubro, de orzamentos xerais do Estado para o ano 2016 (BOE do 30).

Disposición derogatoria primeira. Imposto sobre a renda das persoas físicas.

1. Á entrada en vigor desta lei quedarán derogadas todas as disposicións que se opoñan ao establecido nela, e en particular o Real decreto lexislativo 3/2004, do 5 de marzo, polo que se aproba o texto refundido da Lei do imposto sobre a renda das persoas físicas.

2. Malia o previsto na alínea anterior, conservarán a súa vixencia no que se refire a este imposto:

1.º A disposición adicional segunda da Lei 13/1985, do 25 de maio, de coeficientes de investimento, recursos propios e obrigacións de información de intermediarios financeiros.

2.º A Lei 20/1990, do 19 de decembro, sobre réxime fiscal de cooperativas, salvo o disposto no artigo 32 desta.

3.º As disposicións adicionais décimo sexta, décimo sétima e vixésimo terceira da Lei 18/1991, do 6 de xuño, do imposto sobre a renda das persoas físicas.

4.º Os artigos 93 e 94 da Lei 20/1991, do 7 de xuño, de modificación dos aspectos fiscais do réxime económico e fiscal das Canarias.

5.º A Lei 19/1994, do 6 de xullo, de modificación do réxime económico e fiscal das Canarias.

6.º O Real decreto lei 7/1994, do 20 de xuño, sobre liberdade de amortización para os investimentos xeradoras de emprego.

7.º O Real decreto lei 2/1995, do 17 de febreiro, sobre liberdade de amortización para os investimentos xeradoras de emprego.

8.º A disposición transitoria undécima da Lei 13/1996, do 30 de decembro, de medidas fiscais, administrativas e da orde social.

9.º O artigo 13 da Lei 32/1999, do 8 de outubro, de solidariedade coas vítimas do terrorismo.

10.º As disposicións adicionais terceira e sexta da Lei 55/1999, do 29 de decembro, de medidas fiscais, administrativas e da orde social.

11.º A Lei 49/2002, do 23 de decembro, de réxime fiscal das entidades sen fins lucrativos e dos incentivos fiscais ao mecenado.

12.º A disposición transitoria segunda da Lei 19/2003, do 4 de xullo, sobre réxime xurídico dos movementos de capitais e das transaccións económicas co exterior e sobre determinadas medidas de prevención do branqueo de capitais.

13.º As disposicións adicionais quinta, décimo oitava, trixésimo terceira, trixésimo cuarta e trixésimo sétima da Lei 62/2003, do 30 de decembro, de medidas fiscais, administrativas e da orde social.

14.º O artigo 5.7 do Real decreto lei 6/2004, do 17 de setembro, polo que se adoptan medidas urxentes para reparar os danos causados polos incendios e inundacións acaecidos nas comunidades autónomas de Aragón, Cataluña, Andalucía, A Rioxa, Comunidade Foral de Navarra e Comunidade Valenciana.

15.º O artigo 1 do texto refundido da Lei sobre responsabilidade civil e seguro na circulación vehículos a motor aprobado polo Real decreto legislativo 8/2004, do 29 de outubro.

16.º O artigo 7 do Real decreto lei 8/2004, do 5 de novembro, sobre indemnizacións aos participantes en operacións internacionais de paz e seguridade.

17.º O artigo 5.7 da Lei 2/2005, do 15 de marzo, pola que se adoptan medidas urxentes para reparar os danos causados polos incendios e inundacións acaecidos nas comunidades autónomas de Aragón, Cataluña, Andalucía, A Rioxa, Comunidade Foral de Navarra e Comunidade Valenciana.

18.º O artigo 3.7 do Real decreto lei 11/2005, do 22 de xullo, polo que se aproban medidas urxentes en materia de incendios forestais.

3. A derogación das disposicións a que se refire a alínea 1 non prexudicará os dereitos da facenda pública respecto das obrigacións xeradas durante a súa vixencia.

Disposición derogatoria segunda. Imposto sobre sociedades.

1. Con efectos para os períodos impositivos que se inicien a partir do 1 de xaneiro de 2007 quedan derogados o artigo 23 e o capítulo VI do título VII do texto refundido da Lei do imposto sobre sociedades, aprobado polo Real decreto legislativo 4/2004, do 5 de marzo.

2. (397) Con efectos para os períodos impositivos que se inicien a partir do 1 de xaneiro de 2011 quedan derogados os artigos 36, 37, alíneas 4, 5 e 6 do artigo 38, alíneas 2 e 3 do artigo 39, artigos 40 e 43 do texto refundido da Lei do imposto sobre sociedades, aprobado polo Real decreto legislativo 4/2004, do 5 de marzo.

3. (398) Derogado

4. Con efectos para os períodos impositivos que se inicien a partir do 1 de xaneiro de 2014 quedan derogadas a alínea 1 do artigo 34 e as alíneas 1, 3 e 7 do artigo 38 do texto refundido da Lei do imposto sobre sociedades, aprobadas polo Real decreto legislativo 4/2004, do 5 de marzo.

Disposición final primeira. Modificación do texto refundido da Lei do imposto sobre a renda das persoas físicas, aprobado polo Real decreto legislativo 3/2004, do 5 de marzo.

(...)

(397) Alínea 2 da disposición derogatoria segunda redactado polo artigo 92.Catro da Lei 2/2011, do 4 de marzo, de economía sostible (BOE do 5).

(398) Alínea 3 da disposición derogatoria segunda derogado, con efectos para os períodos impositivos que se inicien a partir do 1 de xaneiro de 2014, pola disposición derogatoria única.2.a) da Lei 16/2013, do 29 de outubro, pola que se establecen determinadas medidas en materia de fiscalidade ambiental e se adoptan outras medidas tributarias e financeiras (BOE do 30).

Disposición final segunda. Modificación do texto refundido da Lei do imposto sobre sociedades, aprobado polo Real decreto legislativo 4/2004, do 5 de marzo e da Lei 49/2002, do 23 de decembro, de réxime fiscal das entidades sen fins lucrativos e dos incentivos fiscais ao mecenado.

(...)

Disposición final terceira. Modificación do texto refundido da Lei do imposto sobre a renda de non-residentes, aprobado polo Real decreto legislativo 5/2004, do 5 de marzo.

(...)

Disposición final cuarta. Modificación da Lei 19/1991, do 6 de xuño, do imposto sobre o patrimonio.

(...)

Disposición final quinta. Modificación do texto refundido da Lei de regulación dos plans e fondos de pensións, aprobado polo Real decreto legislativo 1/2002, do 29 de novembro.

(...)

Disposición final sexta. Habilitación para a Lei de orzamentos xerais do Estado.

A Lei de orzamentos xerais do Estado poderá modificar, de conformidade co previsto na alínea 7 do artigo 134 da Constitución española:

a) A escala e os tipos do imposto e as deducións na cota.

b) Os demais límites cuantitativos e porcentaxes fixas establecidos nesta lei.

Disposición final sétima. Habilitación normativa.

O Goberno ditará cantas disposicións sexan necesarias para o desenvolvemento e aplicación desta lei.

Disposición final oitava. Entrada en vigor.

1. Esta lei entrará en vigor o día 1 de xaneiro de 2007. Non obstante, as habilitacións á Lei de orzamentos xerais do Estado e a disposición final primeira desta lei entrarán en vigor o día seguinte ao da publicación desta lei no Boletín Oficial do Estado.

2. Para os efectos do imposto sobre a renda das persoas físicas, esta lei aplicaráselles ás rendas obtidas a partir do 1 de xaneiro de 2007 e ás que corresponda imputar a partir desta, conforme aos criterios de imputación temporal da Lei 18/1991, do 6 de xuño, do imposto sobre a renda das persoas físicas e as súas normas de desenvolvemento, Lei 40/1998, do 9 de decembro, do imposto sobre a renda das persoas físicas e outras normas tributarias e do texto refundido da Lei do imposto sobre a renda das persoas físicas, aprobado polo Real decreto legislativo 3/2004, do 5 de marzo.

Disposición adicional primeira. Exención das indemnizacións por danos persoais.

Para os efectos do disposto no artigo 7.d) da Lei do imposto sobre a renda das persoas físicas, as

indemnizacións pagadas conforme ao disposto na alínea 2 do artigo 1 do texto refundido da Lei sobre responsabilidade civil e seguro na circulación de vehículos demotor, aprobado polo Real decreto lexislativo 8/2004, do 29 de outubro, e concordantes do seu regulamento, consideraranse indemnizacións na contía legalmente recoñecida, para os efectos da súa cualificación como rendas exentas, en tanto sexan aboadas por unha entidade aseguradora como consecuencia da responsabilidade civil do seu asegurado.

Disposición adicional segunda. Acordos previos de valoración das retribucións en especie do traballo persoal para os efectos da determinación do correspondente ingreso a conta do imposto sobre a renda das persoas físicas.

(O contido desta disposición se transcribe na páxina 902).

Disposición adicional terceira. Información aos tomadores dos plans de previsión asegurados e seguros de dependencia. (399)

Sen prexuízo das obrigas de información establecidas na normativa de seguros privados, mediante resolución da Dirección Xeral de Seguros e Fondos de Pensións estableceranse as obrigas de información que asentidades aseguradoras que comercialicen plans de previsión asegurados e seguros de dependencia deberán darles a coñecer aos tomadores, con anterioridade a contratalos, sobre tipo de xuro garantido, prazos de cada garantía e gastos previstos, así como a información periódica que lles deberán remitir aos tomadores e aquela que deba estar a disposición destes.

Disposición adicional sexta. Réxime fiscal do acontecemento «Copa do América 2007».

(Non aplicable)

Disposición adicional sétima. Rendementos do capital mobiliario para integrar na renda do aforo. (400)

Para os exclusivos efectos do establecido no artigo 46 da Lei 35/2006, do 28 de novembro, do imposto sobre a renda das persoas físicas e de modificación parcial do das leis dos impostos sobre sociedades, sobre a renda de non residentes e sobre o patrimonio, entenderase que non proceden de entidades vinculadas co contribuínte os rendementos do capital mobiliario previstos no artigo 25.2 da Lei 35/2006 satisfeitos polas entidades previstas no artigo 1.2 do Real decreto lexislativo 1298/1986, do 28 de xuño, sobre adaptación do dereito vixente en materia de entidades de crédito ao das comunidades europeas, cando non difiran dos que fosen ofertados a outros colectivos de semellantes características ás das persoas que se consideran vinculadas á entidade pagadora.

Disposición transitoria primeira. Transmisións de elementos patrimoniais afectos realizados con anterioridade ao 1 de xaneiro de 1998.

1. Para aplicar o disposto no artigo 21.3 da Lei 43/1995, do 27 de decembro, do imposto sobre sociedades, na redacción vixente ata o 1 de xaneiro de 2002, na transmisión, con anterioridade ao 1 de xaneiro de 1998, de elementos patrimoniais afectos ao exercicio de actividades económicas desenvolvidas por contribuíntes que determinasen o seu rendemento neto mediante o método de estimación obxectiva, tomarase como período de amortización o período máximo de amortización segundo táboas oficialmente aprobadas vixentes no momento do reinvestimento.

2. O prazo de permanencia dos elementos patrimoniais afectos a actividades económicas desenvolvidas por contribuíntes que determinasen o seu rendemento neto mediante o método de estimación obxectiva, ao que se refire o artigo 21.4 de Lei 43/1995, do 27 de decembro, do imposto sobre sociedades, na redacción vixente ata o 1 de xaneiro de 2002, será, cando o reinvestimento se efectuase con anterioridade ao 1 de xaneiro de 1998, de sete anos, agás que a súa vida útil, calculada segundo o período máximo de amortización segundo táboas oficialmente aprobadas no momento do reinvestimento, fose inferior.

3. Os contribuíntes que determinasen o seu rendemento neto polo método de estimación obxectiva que se acollesan á exención por reinvestimento previsto no artigo 127 da Lei 43/1995, do 27 de decembro, do imposto sobre sociedades, na redacción vixente ata 1 de xaneiro de 1999, deberán manter afectos ao desenvolvemento da súa actividade económica os elementos patrimoniais obxecto do reinvestimento de acord coas seguintes regras:

1.ª Cando a transmisión e o reinvestimento tivese lugar con anterioridade ao 1 de xaneiro de 1998, o prazo de permanencia do elemento patrimonial determinarase segundo o período máximo de amortización, segundo táboas oficialmente aprobadas vixentes no momento do reinvestimento. Tamén se entenderá cumprido o requisito de permanencia cando o elemento patrimonial se mantivese durante os sete anos seguintes ao peche do período impositivo en que venceu o prazo dos tres anos posteriores á data de entrega ou posta a disposición do elemento patrimonial cuxa transmisión orixinou a renda exenta.

2.ª Cando o reinvestimento tivese lugar con posterioridade ao 1 de xaneiro de 1998, o período máximo de amortización ao que se refire a regra anterior determinarase de acordo coa táboa de amortización prevista no artigo 37.2 deste regulamento.

Disposición transitoria segunda. Reinvestimento de beneficios extraordinarios.

Os contribuíntes que, en períodos impositivos iniciados con anterioridade ao 1 de xaneiro de 2002, transmitisen elementos patrimoniais afectos ás actividades económicas polas desenvolvidas e optasen

(399) Véxase a Resolución da Dirección Xeral de Seguros e Fondos de Pensións do 20 de outubro de 2008 (BOE do 28).

(400) Esta disposición adicional refírese ao artigo 46 da Lei do imposto, na redacción anterior á que lle foi outorgada pola Lei 11/2009, do 26 de outubro (BOE do 27), engadida polo Real decreto 1804/2008, do 3 de novembro (BOE do 18), con efecto desde o 1 de xaneiro de 2008.

por aplicar o previsto no artigo 21 da Lei 43/1995, do 27 de decembro, do imposto sobre sociedades, na redacción vixente ata o 1 de xaneiro de 2002, integrarán o importe total da ganancia patrimonial na base imponible xeral de acordo co disposto nos artigos 36.2 da Lei 40/1998, do 9 de decembro, do imposto sobre a renda das persoas físicas e outras normas tributarias, e 40 do Regulamento do imposto sobre a renda das persoas físicas, aprobado polo Real decreto 214/1999, do 5 de febreiro, segundo as redaccións vixentes ata o 1 de xaneiro de 2003.

Disposición transitoria terceira. Regularización de deducións por incumprimento de requisitos. (401)

1. Cando, por incumprimento de alguno de los requisitos establecidos, se pierda el derecho, en todo o en parte, a las deducciones aplicadas en períodos impositivos iniciados con anterioridade a 1 de xaneiro de 2009, las cantidades indebidamente deducidas se sumarán a la cota líquida estatal e a la cota líquida autonómica, do exercicio en que se produza el incumplimento, en el mismo porcentaxe que, en su momento, se aplicó.

2. Cando en períodos impositivos posteriores a da súa aplicación se perda o derecho, en todo ou en parte, ás deducións practicadas por conta aforro-empresa, o contribuinte estará obrigado a sumarlle á cota líquida estatal e á cota líquida autonómica ou complementaria devindicadas no exercicio no que se incumprisen os requisitos, as cantidades indebidamente deducidas, máis os xuros de mora aos que se refire o artigo 26.6 da Lei 58/2003, do 17 de decembro, xeral tributaria, na forma prevista na letra b) da alínea 2 do artigo 59 deste regulamento, na redacción en vigor o 31 de decembro de 2014.

Disposición transitoria cuarta. Dividendos procedentes de sociedades transparentes e patrimoniais.

1. Non existirá obriga de practicar retención ou ingreso a conta do imposto sobre a renda das persoas físicas respecto aos dividendos ou participacións en beneficios que procedan de períodos impositivos durante os cales a entidade que os distribúe se atopase en réxime de transparencia fiscal, de acordo co establecido na disposición transitoria décimo quinta do texto refundido da Lei do imposto sobre sociedades, aprobado polo Real decreto lexislativo 4/2004, do 5 de marzo.

2. Non existirá obriga de practicar retención ou ingreso a conta do imposto sobre a renda das persoas físicas respecto aos dividendos ou participacións en beneficios a que se refiren as letras a) e b) da alínea 1 do artigo 25 da Lei do imposto que procedan de períodos impositivos durante os cales á entidade que os distribúe se lle aplicase o réxime das sociedades patrimoniais, de acordo co establecido na disposi-

ción transitoria vixésimo segunda do texto refundido da Lei do imposto sobre sociedades, aprobado polo Real decreto lexislativo 4/2004, do 5 de marzo.

Disposición transitoria quinta. Réxime transitorio das modificacións introducidas en materia de retencións sobre os rendementos do capital mobiliario e sobre ganancias patrimoniais.

1. A obriga de reter nas transmisións, amortizacións ou reembolsos de activos financeiros con rendemento explícito aplicaráselles ás operacións formalizadas desde o 1 de xaneiro de 1999.

Nas transmisións de activos financeiros con rendemento explícito emitidos con anterioridade ao 1 de xaneiro de 1999, en caso de non se acreditar o prezo de adquisición, a retención practicárase sobre diferenza entre o valor de emisión do activo e o prezo de transmisión.

Non se someterán a retención os rendementos derivados da transmisión, troco ou amortización de valores de débeda pública emitidos con anterioridade ao 1 de xaneiro de 1999 que, con anterioridade a esta data, non estivesen suxeitos a retención.

2. Cando se perciban, a partir do 1 de xaneiro de 1999, rendementos explícitos para os que, por ser a frecuencia das liquidacións superior a doce meses, se efectuarán ingresos a conta, a retención definitiva practicárase ao tipo vixente no momento da esixibilidade e regularizárase atendendo aos ingresos a conta realizados.

Disposición transitoria sexta. Retención aplicable a determinadas actividades económicas ás que resulta de aplicación o método de estimación obxectiva.

Non procederá a práctica da retención prevista na alínea 6 do artigo 95 deste Regulamento ata que non finalice o prazo sinalado na alínea 1 da disposición transitoria segunda deste Real decreto.

Disposición transitoria sétima. Doimtación das achegas a instrumentos de previsión social complementaria cando concorran achegas anteriores e posteriores a 31 de decembro de 2006.

Para os efectos de determinar a base de retención como consecuencia da aplicación da alínea 2 das disposicións transitorias décimo primeira e duodécima da Lei do imposto sobre a renda das persoas físicas, as entidades que xestionen os instrumentos previstos nas devanditas disposicións transitorias deberán separar contablemente as primas ou achegas realizadas así como a rendibilidade correspondente que puidese acollerse a este réxime transitorio, do resto de primas ou achegas e a súa rendibilidade.

Así mesmo, nos supostos de mobilización de dereitos consolidados ou económicos dos devanditos sistemas de previsión social deberase comunicar a información prevista na alínea anterior de previsión social se deberá comunicar a información prevista en el apartado anterior.

(401) Disposición transitoria terceira modificada, con efectos desde o 1 de xaneiro de 2015, polo artigo Primeiro.Trinta e oito do Real decreto 633/2015, do 10 de xullo, polo que se modifican o Regulamento do imposto sobre a renda das persoas físicas, aprobado polo Real decreto 439/2007, do 30 de marzo, e o Regulamento do imposto sobre a renda de non residentes, aprobado polo Real decreto 1776/2004, do 30 de xullo (BOE do 11).

Disposición transitoria oitava. Mobilizacións entre plans de previsión asegurados.

As solicitudes de mobilización da provisión matemática entre plans de previsión asegurados formuladas ata a entrada en vigor do artigo 49.3 deste regulamento, rexeranse polo disposto no artigo 49.3 do Regulamento do imposto sobre a renda das físicas aprobado polo Real decreto 1775/2004, do 30 de xullo.

Disposición transitoria novena. Ampliación do prazo de dous anos para transmitir a vivenda habitual a efectos da exención por reinvestimento, cando previamente se adquiriu outra vivenda nos exercicios 2006, 2007 e 2008. (402)

(Non aplicable en 2017)

Disposición transitoria décima. Ampliación do prazo de contas vivenda. (403)

(Non aplicable en 2017)

Disposición transitoria décimo primeira. Minoración do tipo de retención por aplicación do réxime transitorio de dedución por investimento en vivenda habitual. (404)

Para os efectos da redución de dous enteiros do tipo de retención prevista no artigo 86.1 deste regulamento, non será necesario que reiteren a comunicación prevista no artigo 88.1 deste regulamento ao mesmo pagador os contribuíntes que, tendo dereito á aplicación da redución de dous enteiros do tipo de retención, comunicasen esta circunstancia con anterioridade ao 1 de xaneiro de 2013.

Disposición transitoria décimo terceira. Tipos de retención aplicables en 2015. (405)

(Non aplicable en 2017)

Disposición transitoria décimo quinta. Aplicación do disposto nas disposicións transitorias cuarta e novena da Lei do imposto respecto de obrigas de reter que nazon no primeiro trimestre de 2015. (406)

(402) Non aplicable a partir de 2011.

(403) Non aplicable desde 2011.

(404) Disposición transitoria décimo primeira modificada, con efectos desde o 1 de xaneiro de 2013, polo artigo Segundo.Primeiro.Catorce do Real decreto 960/2013, do 5 de decembro (BOE do 6).

(405) Disposición transitoria decimotercera modificada, con efectos desde o 1 de xaneiro de 2015, polo artigo Primeiro.Treinta e nove do Real decreto 633/2015, do 10 de xullo, polo que se modifican o regulamento do imposto sobre a renda das persoas físicas, aprobado polo Real decreto 439/2007, do 30 de marzo, e el Regulamento do Imposto sobre la Renda de no Residentes, aprobado polo Real decreto 1776/2004, do 30 de xullo (BOE do 11). Esta Disposición habíala sido previamente añadida, con efectos desde o 1 de xaneiro de 2015, polo artigo único.Veintidos do Real decreto 1003/2014, do 5 de decembro, polo que se modifica el Regulamento do Imposto sobre la Renda das Persoas Físicas, aprobado polo Real decreto 439/2007, do 30 de marzo, en materia de pagos a cuenta e deducións por familia numerosa o persoas con discapacidade a cargo (BOE do 6).

(406) Disposición transitoria decimoquinta añadida, con efectos desde o 1 de xaneiro de 2015, polo artigo único.Veinticuatro do Real decreto 1003/2014, do 5 de decembro, polo que se modifica o regulamento do imposto sobre a renda das persoas físicas,

(Non aplicable en 2017)

Disposición transitoria decimo sexta. Salario medio anual do conxunto de declarantes do Imposto. (407)

No caso de rendementos do traballo que deriven do exercicio de opcións de compra sobre accións ou participacións polos traballadores aos que resulte de aplicación o previsto no apartado 4 da disposición transitoria vixésima quinta da Lei do imposto, a efectos de aplicar do límite previsto no número 1.º da letra b) do apartado 2 do artigo 18 da Lei do imposto na súa redacción en vigor ao 31 de decembro de 2014, a contía do salario medio anual do conxunto de declarantes do Imposto será de 22.100 euros.

Disposición transitoria decimo séptima. Incumplimento do requisito de mantemento das accións nos plans xerais de entrega de opcións sobre accións. (408)

Nos plans xerais de entrega de opcións de compra sobre accións o participacións regulados en el artigo 18.2 da Lei do imposto, na súa redacción en vigor ao 31 de decembro de 2014, o incumplimento do requisito de mantemento das accións o participacións adquiridas, ao menos, durante tres anos, motivará a obriga de presentar unha autoliquidación complementaria, con inclusión dos xuros de mora, no prazo que medie entre a data en que se incumpla o requisito e a finalización do prazo reglamentario de declaración correspondente ao período impositivo en que se produza dito incumplimento.

Disposición final única. Autorización o ministro de Economía e Facenda.

Autorízase o ministro de Economía e Facenda para ditaa as disposicións necesarias para aplicar este regulamento.

aprobado polo Real decreto 439/2007, do 30 de marzo, en materia de pagos a cuenta e deducións por familia numerosa o persoas con discapacidade a cargo (BOE do 6).

(407) Disposición transitoria decimosesta engadida, con efectos desde o 1 de xaneiro de 2015, polo artigo Primeiro.Cuarenta do Real decreto 633/2015, do 10 de xullo, polo que se modifican o regulamento do imposto sobre a renda das persoas físicas, aprobado polo Real decreto 439/2007, do 30 de marzo, e o Regulamento do Imposto sobre a renda de non residentes, aprobado polo Real decreto 1776/2004, do 30 de xullo (BOE do 11).

(408) Apartado 3 da disposición transitoria decimoséptima añadida, con efectos desde o 1 de xaneiro de 2015, polo artigo Primeiro.Cuarenta e unodo Real decreto 633/2015, do 10 de xullo, polo que se modifican el Regulamento do Imposto sobre la Renda das Persoas Físicas, aprobado polo Real decreto 439/2007, do 30 de marzo, e el Regulamento do Imposto sobre la Renda de no Residentes, aprobado polo Real decreto 1776/2004, do 30 de xullo (BOE do 11).

ADDENDA

DEDUCCIÓN POR INVERTIMENTO EN VIVENDA HABITUAL

LEI 35/2006 E REGULAMENTO DO IRPF NA REDACCIÓN EN VIGOR O 31 DE DECEMBRO DE 2012

Artigo 67. Cota líquida estatal.

1. A cota líquida estatal do imposto será o resultado de diminuír a cota íntegra estatal na suma de:

- a) A dedución por investimento en vivenda habitual prevista no apartado 1 do artigo 68 desta lei.
- b) O 50 por cento do importe total das deducións previstas nos apartados 2, 3, 4, 5, 6 e 7 do artigo 68 desta lei.

2. O resultado das operacións a que se refire o apartado anterior non poderá ser negativo.

Artigo 68. Deducións.

1. Dedución por investimento en vivenda habitual.

1.º Os contribuíntes poderán deducir o 7,5 por 100 das cantidades satisfeitas no período de que se trate pola adquisición ou rehabilitación da vivenda que constitúa ou vaia a constituír a residencia habitual do contribuínte. Para estes efectos, a rehabilitación deberá cumprir as condicións que se establezan regulamentariamente.

A base máxima desta dedución será de 9040 euros anuais e estará constituída polas cantidades satisfeitas para a adquisición ou rehabilitación da vivenda, incluídos os gastos orixinados que corran a cargo do adquirente e, no caso de financiamento alieo, a amortización, os xuros, o custo dos instrumentos de cobertura do risco de tipo de xuro variable dos préstamos hipotecarios regulados no artigo décimo noveno da Lei 36/2003, do 11 de novembro, de medidas de reforma económica, e demais gastos derivados desta. En caso de aplicación dos citados instrumentos de cobertura, os xuros satisfeitos polo contribuínte minoraranse nas cantidades obtidas pola aplicación do citado instrumento.

Tamén poderán aplicar esta dedución polas cantidades que se depositen en entidades de crédito, en contas que cumpran os requisitos de formalización e disposición que se establezan regulamentariamente, e sempre que se destinen á primeira adquisición ou rehabilitación da vivenda habitual, co límite, conxuntamente co previsto no parágrafo anterior, de 9040 euros anuais. Nos supostos de nulidade matrimonial, divorcio ou separación xudicial, o contribuínte poderá seguir practicando esta dedución, nos termos que regulamentariamente se estableza, polas cantidades satisfeitas no período impositivo para a adquisición da que foi durante a vixencia do matrimonio a súa vivenda habitual, sempre que continúe tendo esta condición para os fillos comúns e o proxenitor en cuxa compañía queden.

2.º Cando se adquira unha vivenda habitual gozase da dedución por adquisición doutras vivendas habituais anteriores, non se poderá practicar dedución pola adquisición ou rehabilitación da nova en tanto as cantidades investidas nesta non superen as investidas nas anteriores, na medida en que fosen obxecto de dedución.

Cando o alleamento dunha vivenda habitual xerese unha ganancia patrimonial exenta por reinvestimento, a base de dedución pola adquisición ou rehabilitación da nova minorarase no importe da ganancia patrimonial á que se aplique a exención por reinvestimento. Neste caso, non se poderá practicar dedución pola adquisición da nova mentres as cantidades investidas nesta non superen tanto o prezo da anterior, na medida en que sexa obxecto de dedución, como a ganancia patrimonial exenta por reinvestimento.

3.º Entenderase por vivenda habitual aquela na que o contribuínte resida durante un prazo continuado de tres anos. No entanto, entenderase que a vivenda tivo aquel carácter cando, malia non transcorrer o devandito prazo, se produza o falecemento do contribuínte ou concorran circunstancias que necesariamente esixan o cambio de vivenda, tales como separación matrimonial, traslado laboral, obtención de primeiro emprego ou de emprego máis vantaxoso ou outras análogas.

4.º Tamén poderán aplicar a dedución por investimento en vivenda habitual os contribuíntes que efectúen obras e instalacións de adecuación desta, incluídos os elementos comúns do edificio e os que sirvan de paso necesario entre o soar e a vía pública, coas seguintes especialidades:

a) As obras e instalacións de adecuación deberán ser certificadas pola Administración competente como necesarias para a acesibilidade e comunicación sensorial que facilite o desenvolvemento digno e adecuado das persoas con discapacidade, nos termos que se establezan regulamentariamente.

b) Darán dereito a dedución as obras e instalacións de adecuación que deban efectuarse na vivenda habitual do contribuínte, por razón da discapacidade do propio contribuínte ou do seu cónxuxe ou un parente, en liña directa ou colateral, consanguínea ou por afinidade, ata o terceiro grao inclusive, que conviva con el.

c) A vivenda debe estar ocupada por calquera das persoas a que se refire o parágrafo anterior a título de propietario, arrendatario, subarrendatario ou usufrutuário.

d) A base máxima desta dedución, independentemente da fixada no número 1.º anterior, será de 12.080 euros anuais.

e) A porcentaxe de dedución será o 10 por 100.

f) Entenderase como circunstancia que necesariamente esixe o cambio de vivenda cando a anterior resulte inadecuada por causa da discapacidade.

g) Tratándose de obras de modificación dos elementos comúns do edificio que sirvan de paso necesario entre o predio urbano e a vía pública, así como as necesarias para a aplicación de dispositivos electrónicos que sirvan para superar barreiras de comunicación sensorial ou de promoción da súa seguridade, poderán aplicar esta dedución, ademais do contribuínte a que se refire a letra b) anterior, os contribuíntes que sexan copropietarios do inmovible no que se atope a vivenda

Artigo 54. Concepto de vivenda habitual.

1. Con carácter xeral considérase vivenda habitual do contribuínte a edificación que constitúa a súa residencia durante un prazo continuado de, polo menos, tres anos.

No entanto, entenderase que a vivenda tivo o carácter de habitual cando, malia non transcorrer devandito prazo, se produza o falecemento do contribuínte ou concorran outras circunstancias que necesariamente esixan o cambio de domicilio, tales como celebración de matrimonio, separación matrimonial, traslado laboral, obtención do primeiro emprego, ou cambio de emprego, ou outras análogas xustificadas.

2. Para que a vivenda constitúa a residencia habitual do contribuínte debe ser habitada de xeito efectivo e con carácter permanente polo propio contribuínte, nun prazo de doce meses, contados a partir da data de adquisición ou terminación das obras.

No entanto, entenderase que a vivenda non perde o carácter de habitual cando se produzan as seguintes circunstancias:

Cando se produza o falecemento do contribuínte ou concorran outras circunstancias que necesariamente impidan a ocupación da vivenda, nos termos previstos no apartado 1 deste artigo.

Cando este goce de vivenda habitual por razón de cargo ou emprego e a vivenda adquirida non sexa obxecto de utilización, nese caso o prazo antes indicado comezará a contarse a partir da data do ceseamento.

3. Cando sexan de aplicación as excepcións previstas nos apartados anteriores, a dedución por adquisición de vivenda practicarase ata o momento en que se dean as circunstancias que necesariamente esixan o cambio de vivenda ou impidan a ocupación desta, salvo cando o contribuínte goce de vivenda habitual por razón de cargo ou emprego, nese caso poderá seguir practicando deducións por este concepto mentres se manteña a dita situación e a vivenda non sexa obxecto de utilización.

4. Para os exclusivos efectos da aplicación das excepcións previstas nos artigos 33.4.b) e 38 da Lei do imposto, entenderase que o contribuínte está transmitindo a súa vivenda habitual cando, de acordo co disposto neste artigo, a dita edificación constitúa a súa vivenda habitual nese momento ou houbese ter tal consideración ata calquera día dos dous anos anteriores á data de transmisión.

Artigo 55. Adquisición e rehabilitación da vivenda habitual.

1. Asimílanse á adquisición de vivenda:

1.º A súa construción ou ampliación, nos seguintes termos:

Ampliación de vivenda, cando se produza o aumento da súa superficie habitable, mediante cerramento de parte descuberta ou por calquera outro medio, de forma permanente e durante todas as épocas do ano.

Construción, cando o contribuínte satisfaga directamente os gastos derivados da execución das obras, ou entregue cantidades a conta ao promotor daquelas, sempre que finalicen nun prazo non superior a catro anos desde o inicio do investimento.

2.º Nos supostos de nulidade matrimonial, divorcio ou separación xudicial, as cantidades satisfeitas no período impositivo para a adquisición da que foi durante a vivencia do matrimonio a súa vivenda habitual, sempre que continúe tendo esta condición para os fillos comúns e o proxenitor en cuxa compañía queden.

Támén poderá practicarse dedución polas cantidades satisfeitas, de ser o caso, para a adquisición da vivenda que constitúa ou vaia constituir a súa vivenda habitual, co límite conxunto de 9015 euros anuais.

2. Pola contra, non se considerará adquisición de vivenda:

a) Os gastos de conservación ou reparación, nos termos previstos no artigo 13 deste regulamento.

b) As melloras.

c) A adquisición de prazas de garaxe, xardíns, parques, piscinas e instalacións deportivas e, en xeral, os anexos ou calquera outro elemento que non constitúa a vivenda propiamente dita, sempre que se adquiran independentemente desta. Asimilaranse a vivendas as prazas de garaxe adquiridas con estas, co máximo de dúas.

3. Se como consecuencia de acharse en situación de concurso, o promotor non finalizase as obras de construción antes de transcorrer o prazo de catro anos a que se refire o apartado 1 deste artigo ou non puidese efectuar a entrega das vivendas no mesmo prazo, este quedará ampliado noutros catro anos.

Nestes casos, o prazo de doce meses a que se refire o artigo 54.2 deste regulamento comezará a contarse a partir da entrega.

Para que a ampliación prevista neste apartado produza efecto, o contribuínte que estea obrigado a presentar declaración polo imposto, no período impositivo en que se imcumprixe o prazo inicial, deberá acompañar a esta tanto os xustificantes que acrediten os seus investimentos en vivenda como calquera documento xustificativo de se producir algunha das referidas situacións.

Nos supostos a que se refire este apartado, o contribuínte non estará obrigado a efectuar ingreso ningún por razón do incumprimento do prazo xeral de catro anos de finalización das obras de construción.

4. Cando por outras circunstancias excepcionais non imputables ao contribuínte e que supoñan paralización das obras, non poidan estas finalizarse antes de transcorrer o prazo de catro anos a que se refire o apartado 1 deste artigo, o contribuínte poderá solicitar da Administración a ampliación do prazo.

A solicitude deberá presentarse na delegación ou administración da Axencia Estatal de Administración Tributaria correspondente ao seu domicilio fiscal du-

rante os trinta días seguintes ao incumprimento do prazo.

Na solicitude deberán figurar tanto os motivos que provocaron o incumprimento do prazo como o período de tempo que se considera necesario para finalizar as obras de construción, o cal non poderá ser superior a catro anos.

Para os efectos do sinalado no parágrafo anterior, o contribuínte deberá achegar a xustificación correspondente.

Á vista da documentación achegada, o delegado ou administrador da Axencia Estatal de Administración Tributaria decidirá tanto sobre a procedencia da ampliación solicitada como con respecto ao prazo de ampliación, o cal non terá que axustarse necesariamente ao solicitado polo contribuínte.

Poderán entenderse desestimadas as solicitudes de ampliación que non fosen resoltas expresamente no prazo de tres meses.

A ampliación que se conceda comezará a contarse a partir do día inmediato seguinte a aquel en que se produza o incumprimento.

5. Para os efectos previstos no artigo 68.1.1.º da Lei do imposto considerárase rehabilitación de vivenda as obras nesta que cumpran calquera dos seguintes requisitos:

a) Que sexan cualificadas ou declaradas como actuación protexida en materia de rehabilitación de vivendas nos termos previstos no Real decreto 801/2005, do 1 de xullo, polo que se aproba o Plan estatal 2005-2008, para favorecer o acceso dos cidadáns á vivenda.

b) Que teñan por obxecto principal a reconstrución da vivenda mediante a consolidación e o tratamento das estruturas, fachadas ou cubertas e outras análogas sempre que o custo global das operacións de rehabilitación exceda do 25 por cento do prezo de adquisición se se efectuou esta durante os dous anos inmediatamente anteriores ao comezo das obras de rehabilitación ou, noutro caso, do valor de mercado que tivese a vivenda no momento do devandito inicio. Para estes efectos, descontárase do prezo de adquisición ou do valor de mercado da vivenda a parte proporcional correspondente ao chan.

Artigo 56. Contas vivenda.

1. Considerárase que se destinaron á adquisición ou rehabilitación da vivenda habitual do contribuínte as cantidades que se depositen en entidades de crédito, en contas separadas de calquera outro tipo de imposición, sempre que os saldos destas se destinen exclusivamente á primeira adquisición ou rehabilitación da vivenda habitual do contribuínte.

2. Perderase o dereito á dedución:

a) Cando o contribuínte dispoña de cantidades depositadas na conta vivenda para fins diferentes da primeira adquisición ou rehabilitación da súa vivenda habitual. En caso de disposición parcial, entenderase que as cantidades dispostas son as primeiras depositadas.

b) Cando transcorran catro anos, a partir da data en que foi aberta a conta, sen que se adquise ou rehabilitase a vivenda.

c) Cando a posterior adquisición ou rehabilitación da vivenda non cumpra as condicións que determinan o dereito á dedución por ese concepto, sen tomar en consideración para estes efectos a contía da base impositiva do contribuínte correspondente ao período impositivo en que se adquira ou rehabilite a vivenda ou aos períodos impositivos posteriores.

3. Cada contribuínte só poderá manter unha conta vivenda.

4. As vivendas deberán identificarse separadamente na declaración do imposto, e consignárase, polo menos, os seguintes datos:

Entidade onde se abriu a conta.

Sucursal.

Número da conta.

Artigo 57. Obras de adecuación da vivenda habitual por persoas con discapacidade.

1. Para os efectos da dedución prevista no artigo 68.1.4.º da Lei do imposto, enténdese por obras e instalacións de adecuación da vivenda habitual das persoas con discapacidade aquelas que impliquen unha reforma do interior desta, así como as de modificación dos elementos comúns do edificio que sirvan de paso necesario entre o predio urbano e a vía pública, tales como escaleiras, ascensores, corredores, portais ou calquera outro elemento arquitectónico, ou as necesarias para a aplicación de dispositivos electrónicos que sirvan para superar barreiras de comunicación sensorial ou de promoción da súa seguridade.

2. A acreditación da necesidade das obras e instalacións para a accesibilidade e comunicación sensorial que facilite o desenvolvemento digno e adecuado da persoa con discapacidade efectuarase ante a Administración tributaria mediante certificado ou resolución expedida polo Instituto de Migracións e Servizos Sociais ou o órgano competente das comunidades autónomas en materia de valoración de discapacidades, baseándose no ditame emitido polos equipos de valoración e orientación dependentes desta.

(...)

Artigo 70. Comprobación da situación patrimonial.

1. A aplicación da dedución por investimento en vivenda e da dedución por conta aforo empresa requirirá que o importe comprobado do patrimonio do contribuínte ao finalizar o período da imposición exceda do valor que indique a súa comprobación ao comezo deste polo menos na contía dos investimentos realizados, sen computar os xuros e demais gastos de financiamento.

2. Para estes efectos, non se computarán os incrementos ou diminucións de valor experimentados durante o período impositivo polos elementos patrimoniais que ao final desta sigan formando parte do patrimonio do contribuínte.

(...)

Artigo 77. Cota líquida autonómica.

1. A cota líquida autonómica será o resultado de diminuir a cota íntegra autonómica na suma de:

a) O tramo autonómico da dedución por investimento en vivenda habitual prevista no artigo 78 desta lei, cos límites e requisitos de situación patrimonial establecidos no seu artigo 70.

b) O 50 por 100 do importe total das deducións previstas nos apartados 2, 3, 4, 5, 6 e 7 do artigo 68 desta lei, cos límites e requisitos de situación patrimonial previstos nos seus artigos 69 e 70.

c) O importe das deducións establecidas pola comunidade autónoma no exercicio das competencias previstas na Lei 22/2009, pola que se regula o sistema de financiamento das comunidades autónomas de réxime común e cidades con estatuto de autonomía. **(1)**

2. O resultado das operacións a que se refire o apartado anterior non poderá ser negativo.

Artigo 78. Tramo autonómico da dedución por investimento en vivenda habitual.

1. O tramo autonómico da dedución por investimento en vivenda habitual regulada no artigo 68.1 desta lei será o resultado de aplicar á base da dedución, de acordo cos requisitos e circunstancias previstas nesta, as porcentaxes que, conforme o disposto na Lei 22/2009, pola que se regula o sistema de financiamento das comunidades autónomas de réxime común e cidades con estatuto de autonomía, sexan aprobados pola comunidade autónoma.

2. Se a comunidade autónoma non aprobase as porcentaxes a que se refire o apartado anterior, serán de aplicación as seguintes:

a) Con carácter xeral o 7,5 por cento.

b) Cando se trate de obras de adecuación da vivenda habitual por persoas con discapacidade a que se refire o número 4.º do artigo 68.1 desta lei, a porcentaxe será o 10 por cento.

EXENCIÓN POR TRANSMISIÓN DE ACCIÓNS OU PARTICIPACIÓNS EN EMPRESAS DE NOVA OU RECENTE CREACIÓN ADQUIRIDAS ANTES DE 29 DE SETEMBRO DE 2013

LEI 35/2006 DO IRPF NA REDACIÓN EN VIGOR AO 31 DE DECEMBRO DE 2012

Disposición adicional trixésima cuarta. Medidas para favorecer a capitalización de empresas de nova ou recente creación.(2)

1. Estarán exentas as ganancias patrimoniais derivadas da transmisión de accións ou participacións en empresas de nova ou recente creación que cumpran os requisitos establecidos no apartado 2 seguinte, cuxo valor total de adquisición non exceda, para o conxunto de entidades, de 25.000 euros anuais, nin de 75.000 euros por entidade durante todo o período de tres anos a que se refire a letra a) do apartado 3 seguinte, sempre que se cumpran as condicións e requisitos establecidos nesta disposición adicional.

2. Para os efectos de poder aplicar a exención prevista no apartado anterior, a entidade deberá cumprir os seguintes requisitos:

a) Deberá revestir a forma de Sociedade Anónima, Sociedade de Responsabilidade Limitada, Sociedade Anónima Laboral ou Sociedade de Responsabilidade Limitada Laboral, nos termos previstos no texto refundido da Lei de Sociedades de Capital, aprobada polo Real Decreto Legislativo 1/2010, do 2 de xullo e na Lei 4/1997, do 24 de marzo, de Sociedades Laborais.

b) Non estar admitida a cotización nalgún dos mercados regulados de valores definidos na Directiva 2004/39/CE do Parlamento Europeo e do Consello do 21 de abril de 2004 relativa aos mercados de instrumentos financeiros, e representativos da participación en fondos propios de sociedades ou entidades.

c) A entidade debe desenvolver unha actividade económica. En particular, non poderá ter por actividade principal a xestión dun patrimonio mobiliario ou inmobiliario a que se refire o artigo 4.8.Dos.a) da Lei 19/1991, do 6 de xuño, do Imposto sobre o Patrimonio, en ningún dos períodos impositivos da entidade concluídos con anterioridade á transmisión da participación.

d) Que para a ordenación da actividade económica se utilice, polo menos, unha persoa empregada con contrato laboral e a xornada completa.

e) O importe da cifra dos fondos propios da entidade non poderá ser superior a 200.000 euros nos períodos impositivos desta nos que o contribuínte adquira as accións ou participacións.

Cando a entidade forme parte dun grupo de sociedades no sentido do artigo 42 do Código de Comercio, con independencia da residencia e da obriga de formular contas anuais consolidadas, o importe dos fondos propios referirase ao conxunto de entidades pertencentes ao devandito grupo.

(2) A disposición adicional trixésima cuarta da Lei IRPF foi suprimida polo artigo 27.Diez da Lei 14/2013, do 27 de setembro, de apoio aos emprendedores e a súa internacionalización (BOE do 28). Véxase a actual disposición transitoria vixésima sétima da Lei IRPF. Páx. 922 do Apéndice normativo.

(1) A normativa que aproba as deducións autonómicas para o exercicio 2014 transcribíase na addenda desta apéndice, páxinas 973 e ss.

f) Que a entidade non teña ningunha relación laboral nin mercantil, á marxe da condición de socio, co contribuínte.

Os requisitos establecidos neste apartado, agás o previsto na letra e) anterior, deberán cumprirse pola entidade durante todos os anos de tenza da acción ou participación.

3. Para os efectos de aplicar o disposto no apartado 1 anterior deberán cumprirse as seguintes condicións:

a) As accións ou participacións na entidade deberán adquirirse polo contribuínte a partir da entrada en vigor do Real Decreto-lei 8/2011, da 1 de xullo, ben no momento da constitución daquela ou mediante ampliación de capital efectuada nos tres anos seguintes á devandita constitución, contados de data a data, aínda cando se trate de entidades xa constituídas con anterioridade á entrada en vigor do Real Decreto-lei 8/2011.

b) A participación do contribuínte, xunto coa que posúan na mesma entidade o seu cónxuxe ou calquera persoa unida ao contribuínte por parentesco, en liña recta ou colateral, por consanguinidade ou afinidade, ata o terceiro grao incluído, non pode ser, durante ningún día dos anos naturais de tenza da participación, superior ao 40 por cento do capital social da entidade ou dos seus dereitos de voto.

c) Que o tempo de permanencia da acción ou participación no patrimonio do contribuínte sexa superior a tres anos e inferior a dez anos, contados de data a data.

4. En ningún caso resultará de aplicación o disposto no apartado 1 anterior nos seguintes supostos:

a) Cando se trate de participacións subscritas polo contribuínte co saldo da conta aforro-empresa. As devanditas participacións non se terán en conta para o cálculo da porcentaxe de participación a que se refire a letra b) do apartado 3 anterior.

b) Cando se trate de accións ou participacións nunha entidade a través da cal se exerza a mesma actividade que se viña exercendo anteriormente mediante outra titularidade.

c) Cando o contribuínte adquirise valores homoxéneos no ano anterior ou posterior á transmisión das accións ou participacións. Neste caso, a exención non procederá respecto dos valores que como consecuencia da devandita adquisición permanezan no patrimonio do contribuínte.

d) Cando as accións ou participacións se transmitan a unha entidade vinculada co contribuínte, o seu cónxuxe, calquera persoa unida ao contribuínte por parentesco, en liña recta ou colateral, por consanguinidade ou afinidade, ata o terceiro grao incluído, ou un residente en país ou territorio considerado como paraíso fiscal.

5. A entidade a que se refire o apartado 2 anterior deberá presentar unha declaración informativa co contido que regulamentariamente se estableza en relación co cumprimento dos requisitos esixidos á entidade, a identificación dos seus accionistas ou partícipes, porcentaxe e período de tenza da participación.

O ministro de Economía e Facenda establecerá o modelo, así como o prazo e forma de presentación da declaración informativa a que se refire este apartado.

DEDUCCIÓN POR ALUGAMENTO DA VIVENDA HABITUAL

**LEI 35/2006 DO IRPF NA REDACCIÓN EN VIGOR O 31 DE
DECEMBRO DE 2014**

Artigo 67. Cota líquida estatal.

1. A cota líquida estatal do imposto será o resultado de diminuir a cota íntegra estatal na suma a:

a) Da dedución por investimento en empresas de nova ou recente creación prevista na alínea 1 do artigo 68 desta Lei.

b) Do 50 por 100 do importe total das deducións previstas nas alíneas 2, 3, 4, 5, 6 e 7 do artigo 68 desta lei.

Artigo 68. Deducións.

7. Dedución por alugamento da vivenda habitual.

Os contribuíntes cuxa base imponible sexa inferior a 24.107,20 euros anuais poderán deducir o 10,05 por 100 das cantidades satisfeitas no período impositivo polo alugamento da súa vivenda habitual. A base máxima desta dedución será de:

a) cando a base imponible sexa igual ou inferior a 17.707,20 euros anuais: 9040 euros anuais.

b) cando a base imponible estea comprendida entre 17.707,20 e 24 107,20 euros anuais: 9040 euros menos o resultado de multiplicar por 1,4125 a diferenza entre a base imponible e 17.707,20 euros anuais.

Artigo 77. Cota líquida autonómica.

1. A cota líquida autonómica será o resultado de diminuir a cota íntegra autonómica na suma a:

a) Do 50 por 100 do importe total das deducións previstas nas alíneas 2, 3, 4, 5, 6 e 7 do artigo 68 desta lei, cos límites e requisitos de situación patrimonial previstos nos seus artigos 69 e 70.

b) Do importe das deducións establecidas pola comunidade autónoma no exercicio das competencias previstas na Lei 22/2009, do 18 de decembro, pola que se regula o sistema de financiamento das comunidades autónomas de réxime común e as cidades con estatuto de autonomía, e pola que se modifican determinadas normas tributarias.

ADDENDA

LEIS DAS COMUNIDADES AUTÓNOMAS POLAS QUE SE APROBAN AS MEDIDAS FISCAIS APLICABLES NO IRPF, EXERCICIO 2017

ANDALUCÍA

DECRETO LEXISLATIVO 1/2009, DO 1 DE SETEMBRO, POLO QUE SE APROBA O TEXTO REFUNDIDO DAS DISPOSICIÓNS DITADAS POLA COMUNIDADE AUTÓNOMA DE ANDALUCÍA EN MATERIA DE TRIBUTOS CEDIDOS.

(BOJA 09/09/2009 - BOE 22/09/2009)

Artigo 1. Obxecto da lei. (1)

A presente lei ten por obxecto establecer normas en materia de tributos cedidos en exercicio das competencias normativas que atribúe á Comunidade Autónoma de Andalucía a Lei 19/2002, do 1 de xullo, do réxime de cesión de tributos do Estado á Comunidade Autónoma de Andalucía e de fixación do alcance e condicións dadevandita cesión, nos casos e condicións previstos na Lei 21/2001, do 27 de decembro, pola que se regulan as medidas fiscais e administrativas do novo sistema de financiamento das comunidades autónomas de réxime común e cidades con estatuto de autonomía.

Artigo 2. Concepto de vivenda habitual. (2)

Para os efectos previstos nesta lei, o concepto de vivenda habitual será o fixado pola normativa estatal do imposto sobre a renda das persoas físicas vixente o 31 de decembro de 2012.

Artigo 3. Consideración legal de persoa con discapacidade.

Para os efectos previstos nesta lei, terá a consideración legal de persoa con discapacidade a que posúa un grao de minusvalía igual ou superior ao 33 por cento, de acordo co baremo a que se refire o artigo 148 do texto refundido da Lei xeral da Seguridade Social, aprobado por Real decreto lexislativo 1/1994, do 20 de xuño.(3)

(1) Desde o 1 de xaneiro de 2009 a Lei 19/2002, do 1 de xullo, do réxime de cesión de tributos do Estado á Comunidade Autónoma de Andalucía e de fixación do alcance e condicións da dita cesión foi derogada e substituída pola Lei 18/2010, do 16 de xullo, do réxime de cesión de tributos do Estado á Comunidade Autónoma de Andalucía e de fixación do alcance e condicións da dita cesión.

(2) Nova redacción do artigo 2 dada, con efectos desde o 1 de xaneiro de 2013, pola disposición final sexta.Un da Lei 7/2013, do 23 de decembro, do orzamento da Comunidade Autónoma de Andalucía para o ano 2014 (BOJA 31-12-2013 - BOE 21-01-2014).

(3) Actualmente, o artigo 354 do texto refundido da Lei xeral da Seguridade Social, aprobado polo Real decreto lexislativo 8/2015, do 30 de outubro (BOE do 31).

Artigo 4. Concepto de familia monoparental.

Para os efectos previstos nesta lei, terá a consideración de familia monoparental a formada pola nai ou o pai e os fillos que convivan cunha ou outro e que reúnan algún dos seguintes requisitos:

- Fillos menores de idade, con excepción dos que, co consentimento dos pais, vivan independentes destes.
- Fillos maiores de idade incapacitados xudicialmente suxeitos a patria potestade prorrogada ou rehabilitada.

TÍTULO I

Impostos directos

CAPÍTULO I

Imposto sobre a renda das persoas físicas

Artigo 5. Dedución autonómica para os beneficiarios das axudas a vivendas protexidas. (4)

1. Os contribuintes que teñan dereito a percibir subvencións ou axudas económicas en aplicación da normativa da Comunidade Autónoma de Andalucía para a adquisición ou rehabilitación de vivenda habitual que teña a consideración de protexida conforme a dita normativa poderán aplicar, na cota íntegra autonómica do imposto sobre a renda das persoas físicas, unha dedución de 30 euros, no período impositivo en que se percibiu a subvención ou axuda económica.

2. Terán dereito a aplicar esta dedución aqueles contribuintes cuxos ingresos anuais da unidade familiar na que se integran non excedan de 5,5 veces o indicador público de renda de Efectos múltiples (IPREM), de acordo co establecido no artigo 3 do Plan concertado de vivenda e só 2008-2012, regulado pol Decreto 395/2008, do 24 de xuño, ou norma que o substitúa(5).

3. Considéranse ingresos anuais da unidade familiar os compostos pola base imponible xeral e a base imponible do aforo.

Artigo 6. Deducións autonómicas por investimento en vivenda habitual que teña a consideración de protexida e polas persoas novas. (6)

1. Sen prexuízo da aplicación do tramo autonómico da dedución por investimento en vivenda habitual establecida na normativa estatal do imposto sobre a renda das persoas físicas, establécese unha dedución do 2 por cento polas cantidades satisfeitas no período impositivo pola adquisición ou rehabilitación da vivenda que consti-

(4) Artigo 5 redactado, con efectos desde o 1 de xaneiro de 2011, dada pola Lei 11/2010, do 3 de decembro, de medidas fiscais para a redución do déficit público e para a sustentabilidade (BOJA 15-12-2010 - BOE 27-12-2010).

(5) Na actualidade, a referencia debe entenderse feita ao Decreto 141/2016, do 2 de agosto, polo que se regula o Plan de vivenda e rehabilitación de Andalucía 2016-2020.

(6) Apartados 1 e 4 do artigo 6 redactados, con efectos desde o 1 de xaneiro de 2011, pola Lei 11/2010, do 3 de decembro, de medidas fiscais para a redución do déficit público e para a sustentabilidade (BOJA 15-12-2010 - BOE 27-12-2010).

túa ou vaia constituir a residencia habitual do contribuínte, sempre que concorran os seguintes requisitos:

a) Que a vivenda teña a cualificación de protexida de conformidade coa normativa da Comunidade Autónoma de Andalucía, na data da xeración do imposto.

b) Que os ingresos anuais da unidade familiar na que se integran non excedan de 5,5 veces o indicador público de renda de efectos múltiples (IPREM), de acordo co establecido no artigo 3 do Plan concertado de vivenda e só 2008-2012, regulado polo Decreto 395/2008, do 24 de xuño, ou norma que o substitúa(7).

c) Que a adquisición ou rehabilitación da vivenda habitual se iniciou a partir do día 1 de xaneiro de 2003.

d) Consideráranse ingresos anuais da unidade familiar os compostos pola base imponible xeral e a base imponible do aforo.

2. Sen prexuízo da aplicación do tramo autonómico da dedución por investimento en vivenda habitual establecida na normativa estatal do imposto sobre a renda das persoas físicas, establécense unha dedución do 3 por cento polas cantidades satisfeitas no período impositivo pola adquisición ou rehabilitación da vivenda que constitúa ou vaia constituir a residencia habitual do contribuínte, sempre que concorran os seguintes requisitos:

a) Que sexa menor de 35 anos na data da xeración do imposto. En caso de tributación conxunta, o requisito da idade deberá cumprilo, polo menos, un dos cónxuxes ou, se é o caso, o pai ou a nai no suposto de familias monoparentais.

b) Que a suma das bases impositibles xeral e do aforo non sexa superior a 19.000 euros en tributación individual ou a 24.000 euros en caso de tributación conxunta.

c) Que a adquisición ou rehabilitación da vivenda habitual se iniciou a partir do día 1 de xaneiro de 2003.

3. (8) A base das deducións previstas nos puntos anteriores determinarase de acordo cos requisitos e circunstancias previstos na normativa estatal do Imposto sobre a renda das persoas físicas vixente a 31 de decembro de 2012.

4. (9) Para os efectos do disposto nos puntos 1.c) e 2.c) deste artigo, entenderase que o investimento na adquisición ou rehabilitación da vivenda habitual se inicia na data que conste no contrato de adquisición ou de obras, segundo corresponda.

Así mesmo, entenderase por rehabilitación de vivenda habitual a que cumpra os requisitos e circunstancias

fixadas pola normativa estatal do imposto sobre a renda das persoas físicas vixente o 31 de decembro de 2012.

5. As deducións previstas nos puntos 1 e 2 serán incompatibles entre si.

Artigo 7. Dedución autonómica por cantidades investidas no alugamento de vivenda habitual. (10)

1. Os contribuíntes que sexan menores de 35 anos na data da xeración do imposto terán dereito a aplicar na cota íntegra autonómica do imposto sobre a renda das persoas físicas unha dedución do 15 por cento cun máximo de 500 euros anuais das cantidades satisfeitas no período impositivo por alugamento da que constitúa a súa vivenda habitual, sempre que concorran os seguintes requisitos:

a) Que a suma das bases impositibles xeral e do aforo non sexa superior a 19.000 euros en tributación individual ou a 24.000 euros en caso de tributación conxunta.

b) Que se acredite a constitución do depósito obrigatorio da fianza á que se refire o artigo 36 da Lei 29/1994, do 24 de novembro, de arrendamentos urbanos, a favor da Comunidade Autónoma de Andalucía, de acordo coa normativa autonómica de aplicación.

c) Que o contribuínte identifique ao arrendador ou arrendadora da vivenda facendo constar o seu NIF na correspondente declaración-liquidación.

d) (...) (11)

2. En caso de tributación conxunta, o requisito da idade deberá cumprilo, polo menos, un dos cónxuxes ou, se é o caso, o pai ou a nai no suposto de familias monoparentais.

(...)

Artigo 10. Deducións autonómicas para os beneficiarios das axudas familiares. (12)

1. Os contribuíntes que perciban no período impositivo axudas económicas en aplicación da normativa da Comunidade Autónoma de Andalucía de apoio ás familias andaluzas terán dereito a aplicar, na cota íntegra autonómica do imposto sobre a renda das persoas físicas, as deducións que se indican a continuación:

a) 50 euros por fillo menor de tres anos que integre a unidade familiar do contribuínte, cando se tivese dereito a percibir axudas económicas por fillo menor de tres anos no momento dun novo nacemento.

(7) Na actualidade, a referencia debe entenderse feita ao Decreto 141/2016, do 2 de agosto, polo que se regula o Plan de vivenda e rehabilitación de Andalucía 2016-2020.

(8) Aínea 3 do artigo 6 modificado, con efectos desde o 1 de xaneiro de 2013, pola disposición final sexta.Dous da Lei 7/2013, do 23 de decembro, do orzamento da Comunidade Autónoma de Andalucía para o ano 2014 (BOJA 31-12-2013 - BOE 21-01-2014).

(9) Aínea 4 do artigo 6 modificado, con efectos desde o 1 de xaneiro de 2013, pola disposición final sexta.Tres da Lei 7/2013, do 23 de decembro, do orzamento da Comunidade Autónoma de Andalucía para o ano 2014 (BOJA 31-12-2013 - BOE 21-01-2014).

(10) Artigo 7 na redacción dada, con efectos desde o 1 de xaneiro de 2011, pola Lei 11/2010, do 3 de decembro, de medidas fiscais para a redución do déficit público e para a sustentabilidade (BOJA 15-12-2010 - BOE 27-12-2010).

(11) Artigo 7.1.d), derogado, con efectos desde o 1 de xaneiro de 2013, pola disposición derogatoria segunda da Lei 7/2013, do 23 de decembro, do orzamento da Comunidade Autónoma de Andalucía para o ano 2014 (BOJA 31-12-2013).

(12) Artigo 10 na redacción dada, con efectos desde o 1 de xaneiro de 2011, pola Lei 11/2010, do 3 de decembro, de medidas fiscais para a redución do déficit público e para a sustentabilidade (BOE 27-12-2010).

b) 50 euros por fillo que integre a unidade familiar do contribuínte, cando se tivese dereito a percibir axudas económicas por parto múltiple.

2. Poderán aplicar esta dedución aqueles contribuíntes cuxos ingresos anuais da unidade familiar na que se integra o contribuínte non excedan de 11 veces o salario mínimo interprofesional.

3. Cando sexan dous os contribuíntes que teñan dereito á aplicación das deducións previstas no punto 1 anterior, o seu importe distribuirase por partes iguais.

4. Considéranse ingresos anuais da unidade familiar os compostos pola base imponible xeral e a base imponible do aforro.

Artigo 11. Dedución autonómica por adopción de fillos no ámbito internacional. (13)

1. Nos supostos de adopción internacional, os contribuíntes terán dereito a aplicar na cota íntegra autonómica do imposto sobre a renda das persoas físicas unha dedución de 600 euros por cada fillo adoptado no período impositivo no que se inscribiu a adopción no Rexistro Civil.

Terán dereito a aplicar esta dedución aqueles contribuíntes cando a suma das bases impositibles xeral e do aforro non sexa superior a 80.000 euros en caso de tributación individual ou a 100.000 euros en caso de tributación conxunta.

Entenderase que a adopción ten carácter internacional cando así resulte das normas e convenios aplicables a esta materia.

2. Cando sexan dous os contribuíntes que teñan dereito á aplicación da dedución prevista no punto anterior, o seu importe distribuirase por partes iguais.

3. Esta dedución será compatible coas deducións para os beneficiarios de axudas familiares reguladas no artigo 10 da presente lei.

Artigo 12. Dedución autonómica para contribuíntes con discapacidade.

Os contribuíntes que teñan a consideración legal de persoas con discapacidade terán dereito a aplicar na cota íntegra autonómica do imposto sobre a renda das persoas físicas unha dedución de 100 euros, sempre que a suma das bases impositibles xeral e do aforro non sexa superior a 19.000 euros en caso de tributación individual ou a 24.000 euros en caso de tributación conxunta.

Artigo 12 bis. Dedución autonómica para contribuíntes con cónxuxes ou parellas de feito con discapacidade. (14)

1. Os contribuíntes con cónxuxes ou parellas de feito inscritas no Rexistro de Parellas de Feito previsto no

(13) Artigo 11 dña redacción dada, con efectos desde o 1 de xaneiro de 2011, pola Lei 11/2010, do 3 de decembro, de medidas fiscais para a redución do déficit público e para a sustentabilidade (BOJA 15-12-2010 - BOE 27-12-2010).

(14) Artigo 12 bis engadido, con efectos desde o 1 de xaneiro de 2012, pola disposición final oitava.Dous da Lei 18/2011, do 23 de decembro, de orzamento da Comunidade Autónoma de Andalucía para o ano 2012 (BOJA 31-12-2011 - BOE 20-01-2012).

artigo 6 da Lei 5/2002, do 16 de decembro, de Parellas de Feito, que non sexan declarantes do imposto no exercicio e que teñan a consideración legal de persoas con discapacidade cun grao de discapacidade igual ou superior ao 65 %, de acordo co baremo a que se refire o artigo 148 do texto refundido da Lei xeral da Seguridade Social, aprobado polo Real decreto lexislativo 1/1994, do 20 de xuño (15). Terán dereito a aplicar unha dedución de 100 euros na cota íntegra autonómica, sempre que a suma das bases impositibles xeral e do aforro non sexa superior a 19.000 euros en caso de tributación individual ou a 24.000 euros en caso de tributación conxunta.

2. Non terán dereito a aplicar esta dedución os contribuíntes cuxos cónxuxes ou parellas de feito con discapacidade apliquen a dedución prevista no artigo anterior.

Artigo 13. Dedución autonómica para nai ou pai de familia monoparental e, se é o caso, con ascendentes maiores de 75 anos.

1. (16) Sen prexuízo do disposto no apartado 2 deste artigo, os contribuíntes que sexan nais ou pais de familia monoparental na data da xeración do imposto, terán dereito a aplicar na cota íntegra autonómica do Imposto sobre a renda das persoas físicas unha dedución de 100 euros, sempre que a suma das bases impositibles xeral e do aforro non sexa superior a 80.000 euros en tributación individual ou a 100.000 euros en caso de tributación conxunta.

2. A dedución prevista no punto anterior do presente artigo incrementarase adicionalmente en 100 euros por cada ascendente que conviva coa familia monoparental, sempre que estes xeren o dereito á aplicación do mínimo por ascendentes maiores de 75 anos establecido na normativa estatal do imposto sobre a renda das persoas físicas.

Cando varios contribuíntes teñan dereito á aplicación da dedución prevista no parágrafo anterior, estarase ás regras de rateo, convivencia e demais límites previstos na normativa estatal do imposto sobre a renda das persoas físicas.

Artigo 14. Dedución autonómica por asistencia a persoas con discapacidade.

1. (17) Os contribuíntes que teñan dereito á aplicación do mínimo por discapacidade de descendentes ou ascendentes conforme á normativa estatal do imposto sobre a renda das persoas físicas, poderán deducir da cota íntegra autonómica a cantidade de 100 euros por persoa con discapacidade, sempre que a suma das bases impositibles xeral e do aforro non sexa superior

(15) Actualmente, o artigo 354 do texto refundido da Lei xeral da Seguridade Social, aprobado polo Real decreto lexislativo 8/2015, do 30 de outubro (BOE do 31).

(16) Artigo 13.1 dada, con efectos desde o 1 de xaneiro de 2011, pola Lei 11/2010, do 3 de decembro, de medidas fiscais para a redución do déficit público e para a sustentabilidade (BOJA 15-12-2010 - BOE 27-12-2010).

(17) Redacción do artigo 14.1 na redacción dada, con efectos desde o 1 de xaneiro de 2011, pola Lei 11/2010, do 3 de decembro, de medidas fiscais para a redución do déficit público e para a sustentabilidade (BOJA 15-12-2010 - BOE 27-12-2010).

a 80.000 euros en tributación individual ou a 100.000 euros en caso de tributación conxunta.

Cando varios contribuíntes teñan dereito á aplicación da dedución prevista no parágrafo anterior, estarase ás regras do rateo, convivencia e demais límites previstos na normativa estatal do imposto sobre a renda das persoas físicas.

2. Así mesmo, cando se acredite que as persoas con discapacidade necesitan axuda de terceiras persoas e xeren dereito á aplicación do mínimo en concepto de gastos de asistencia, conforme á normativa estatal reguladora do imposto sobre a renda das persoas físicas, o contribuínte poderá deducir da cota íntegra autonómica a cantidade resultante de aplicar o 15 por cento do importe satisfeito á Seguridade Social, en concepto da cota fixa que sexa por conta do empregador, de conformidade co establecido no réxime especial da Seguridade Social de empregados do fogar de traballadores fixos e co límite de 500 euros anuais por contribuínte.

Unicamente terá dereito a esta dedución o contribuínte titular do fogar familiar que conste como tal na Tesourería Xeral da Seguridade Social, pola afiliación en Andalucía ao réxime especial da Seguridade Social de empregados do fogar de traballadores fixos, de acordo co previsto na normativa de aplicación.

Artigo 15. Dedución autonómica por axuda doméstica. (18)

1. A persoa titular do fogar familiar, sempre que constitúa a súa vivenda habitual, e que conste na Tesourería Xeral da Seguridade Social pola afiliación en Andalucía ao réxime especial da Seguridade Social de empregados de fogar de traballadores fixos, poderá deducir da cota íntegra autonómica do imposto sobre a renda das persoas físicas a cantidade resultante de aplicar o 15 por cento do importe satisfeito á Seguridade Social correspondente á cotización anual dun empregado ou empregada, en concepto da cota fixa que sexa por conta do empregador ou empleadora, cando concorra calquera dos seguintes requisitos na data da xeración do imposto:

a) Que ambos os dous cónxuxes ou integrantes da parella de feito, inscrita no Rexistro de parellas de feito da Comunidade Autónoma de Andalucía, sexan nais ou pais de fillos que formen parte da unidade familiar e que os dous perciban rendementos do traballo ou de actividades económicas.

Neste suposto, poderá aplicárselle a dedución a persoa titular do fogar familiar ou oa seu cónxuxe ou parella de feito.

b) Que os contribuíntes sexan nais ou pais de familia monoparental e perciban rendementos do traballo ou de actividades económicas.

2. Para os efectos deste artigo, entenderase por titular do fogar familiar o previsto na normativa reguladora do

réxime especial da Seguridade Social de empregados de fogar.

Artigo 15 bis. Dedución por investimento na adquisición de accións e participacións sociais como consecuencia de acordos de constitución de sociedades ou ampliación de capital nas sociedades mercantís.(19)

Con efectos dende o 1 de xaneiro de 2010, os contribuíntes poderán aplicar unha dedución na cota íntegra autonómica do imposto sobre a renda das persoas físicas do 20% das cantidades invertidas durante o exercicio na adquisición de accións ou participacións sociais como consecuencia de acordos de constitución de sociedades ou de ampliación de capital nas sociedades mercantís que revistan a forma de sociedade anónima, sociedade de responsabilidade limitada, sociedade anónima laboral, sociedade de responsabilidade limitada laboral ou sociedade cooperativa.

O límite de dedución aplicable será de 4000 euros anuais.

Para a aplicación da dedución deberanse cumprir os seguintes requisitos:

a) Que como consecuencia da participación adquirida polo contribuínte, computada xunto coa que posúan da mesma entidade o seu cónxuxe ou persoas unidas ao contribuínte por razón de parentesco, en liña recta ou colateral, por consanguinidade ou afinidade ata o terceiro grao incluído, non se chegue a posuír durante ningún día do ano natural máis do 40 % do total do capital social da entidade ou dos seus dereitos de voto.

b) Que a devandita participación se manteña un mínimo de tres anos.

c) Que a entidade da que se adquiran as accións ou participacións cumpra os seguintes requisitos:

1.º Que teña o seu domicilio social e fiscal na Comunidade Autónoma de Andalucía.

2.º Que desenvolva unha actividade económica. A estes efectos non se considerará que desenvolve unha actividade económica cando teña por actividade principal a xestión dun patrimonio mobiliario ou inmobiliario, de acordo co establecido no artigo 4.oito.dos.a) da Lei 19/1991, do 6 de xuño, do imposto sobre o patrimonio.

3.º Que, para o caso en que o investimento efectuado corresponda á constitución da entidade, dende o primeiro exercicio fiscal esta conte polo menos cunha persoa con contrato laboral a xornada completa, dada de alta no réxime correspondente da Seguridade Social, e que se manteñan as condicións do contrato durante polo menos vinte e catro meses.

4.º Que, para o caso en que o investimento efectuado corresponda a unha ampliación de capital da entidade, dita entidade tería sido constituída dentro dos tres anos anteriores á ampliación de capital e o equipo media da entidade durante os dous exercicios fiscais posteriores ao da ampliación incrementécese respecto do equipo media que tivera nos doce meses anteriores polo menos unha persoa cos requisitos do parágrafo 3.º anterior, e o devandito incremento mantéñase durante polo menos outros vinte e catro meses.

(18) Artigo 15 na redacción dada, con efectos desde o 1 de xaneiro de 2012, pola Lei 5/2012, do 26 de decembro, do orzamento da Comunidade Autónoma de Andalucía para o ano 2013 (BOJA 31-12-2012 - BOE 19-01-2013).

(19) Artigo 15 bis engadido polo Decreto lei 1/2010, do 9 marzo (BOJA do 18) e modificado pola Lei 8/2010, do 14 de xuño (BOJA 23-07-2010 - BOE 10-08-2010).

Para o cálculo do equipo media total da entidade e do seu incremento computarase o número de persoas empregadas, nos termos que dispoña a lexislación laboral, tendo en conta a xornada contratada en relación á xornada completa.

Artigo 15 ter. Dedución autonómica para traballadores por gastos de defensa xurídica da relación laboral. (20)

Os contribuíntes poderán aplicar unha dedución na cota íntegra autonómica do imposto sobre a renda das persoas físicas polo importe que satisfagan, en concepto de gastos de defensa xurídica derivados da relación laboral en procedementos xudiciais de despedimento, extinción de contrato e reclamación de cantidades, co límite de 200 euros.

O dereito a gozar da dedución xustificárase de acordo co previsto no artigo 36.

Artigo 15 quater. Escala autonómica. (21)

Con efecto desde o 1 de xaneiro de 2016, a escala autonómica aplicable á base liquidable xeral será a seguinte:

Base liquidable Ata euros	Cota íntegra Euros	Resto base liquidable Ata euros	Tipo aplicable Porcentaxe
0,00	0,00	12.450,00	10,00
12.450,00	1245,00	7750,00	12,00
20.200,00	2175,00	7800,00	15,00
28.000,00	3345,00	7200,00	16,50
35.200,00	4533,00	14.800,00	19,00
50.000,00	7345,00	10.000,00	19,50
60.000,00	9295,00	60.000,00	23,50
120.000,00	23.395,00	En diante	25,50

CAPÍTULO II

Imposto sobre a renda das persoas físicas

Artigo 36. Obrigações formais.

1. Os contribuíntes do imposto sobre a renda das persoas físicas estarán obrigados a conservar durante o prazo de prescrición os xustificantes e documentos que acrediten o dereito a gozar das deducións da cota que se contemplan na presente lei e que apliquen nas súas declaracións polo devandito imposto.

2. Mediante orde da Consellería de Economía e Facenda poderán establecerse obrigacións específicas de xustificación e información, destinadas ao control das deducións a que se refire o punto anterior.

.....

O artigo 2.Un da Lei 3/2012, do 21 de setembro, de medidas fiscais, administrativas, laborais e en materia de facenda pública para o reequilibrio económico-financiero da Xunta de Andalucía (BOJA 01-10-2012 - BOE 23-10-2012) suprima no parágrafo primeiro do artigo 15 bis a expresión «sociedade anónima, sociedade de responsabilidade limitada.

(20) Artigo 15 ter engadido polo artigo 1.3 da Lei 17/2011, do 23 de decembro (BOJA 31-12-2012 - BOE 20-01-2013), foi modificada, con efectos desde o 1 de xaneiro de 2013, pola disposición final décimo primeira da Lei 5/2012, do 26 de decembro, do orzamento da Comunidade Autónoma de Andalucía para o ano 2013 (BOJA 31-12-2012 - BOE 19-01-2013).

(21) Artigo 15 quater modificado, con efecto desde o 1 de xaneiro de 2016, pola disposición final cuarta da Lei 1/2015, do 21 de decembro, do orzamento da Comunidade Autónoma de Andalucía para o ano 2016 (BOJA 23-12-2015 - BOE 15-01-2016).

ARAGÓN

DECRETO LEXISLATIVO 1/2005, DO 26 DE SETEMBRO, DO GOBERNO DE ARAGÓN, POLO QUE SE APROBA O TEXTO REFUNDIDO DAS DISPOSICIÓNS DITADAS POLA COMUNIDADE AUTÓNOMA DE ARAGÓN EN MATERIA DE TRIBUTOS CEDIDOS.

(BOA 28/10/2005)

Artigo 110-1. Escala autonómica do imposto. (22)

A escala autonómica aplicable no imposto sobre a renda das persoas físicas, a partir do 1 de xaneiro de 2016, será a seguinte:

B. L. ata €	Cota íntegra	Resto B. L.	Tipo
0	0	12.450,00	10,00%
12.450,00	1245,00	7750,00	12,50%
20.200,00	2213,75	13.800,00	15,50%
34.000,00	4352,75	16.000,00	19,00%
50.000,00	7392,75	10.000,00	21,00%
60.000,00	9492,75	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 diante	25,00%

Artigo 110-2. Deducións da cota íntegra autonómica do imposto por nacemento ou adopción do terceiro fillo ou sucesivos. (23)

O nacemento ou adopción do terceiro fillo ou sucesivos outorgará o dereito a unha dedución sobre a cota íntegra autonómica do imposto sobre a renda das persoas físicas, nos seguintes termos:

a) A dedución será de 500 euros por cada nacemento ou pola adopción do terceiro ou dos sucesivos fillos. Esta aplicárase unicamente no período impositivo en que o dito nacemento ou adopción se produza.

b) Non obstante, esta dedución será de 600 euros cando a cantidade resultante da suma da base imponible xeral e da base imponible do aforro, menos o mínimo do contribuínte e o mínimo por descendentes, non sexa superior a 35.000 euros en declaración conxunta e 21 000 euros en declaración individual.

c) A dedución corresponderalle ao contribuínte con quen convivan os fillos na data de remuneración do imposto.

Cando os fillos que dean dereito á dedución convivan con máis dun contribuínte, o importe da dedución rateárase por partes iguais.

(22) Artigo 110-1 na redacción dada, con efecto do 1 de xaneiro de 2016, polo artigo 1.1 da Lei 10/2015, do 28 de decembro, de medidas para o mantemento dos servizos públicos na Comunidade Autónoma de Aragón (BOA 30-12-2015 - BOE 29-01-2016).

(23) Letra c) do artigo 110-2 modificada, con efectos desde o 1 de xaneiro de 2015, polo artigo 1.2 da Lei 14/2014, do 30 de decembro, de medidas fiscais e administrativas da Comunidade Autónoma de Aragón (BOA 31-12-2014 - BOE 03-02-2015).

Artigo 110-3. Deducións da cota íntegra autonómica do imposto por nacemento ou por adopción do segundo fillo en atención ao grao de discapacidade dalgun dos fillos. (24)

O nacemento ou adopción dun fillo cun grao de discapacidade igual ou superior ao 33 por 100 outorgará o dereito a unha dedución de 200 euros compatible coa prevista no artigo anterior.

O grao de discapacidade que dá dereito á presente dedución deberá estar referido á data de remuneración do imposto e recoñecido mediante unha resolución expedida polo órgano competente en materia de servizos sociais.

Cando os fillos que dean dereito á dedución convivan con máis dun contribuínte, o importe da dedución ratearase a partes iguais.

Artigo 110-4. Dedución da cota íntegra autonómica do imposto por adopción internacional de nenos. (25)

1. No suposto de adopción internacional, formalizada nos termos regulados na lexislación vixente e de acordo cos tratados e convenios internacionais asinados por España, os contribuíntes poderán deducir 600 euros por cada fillo adoptado no período impositivo.

Entenderase que a adopción ten lugar no período impositivo correspondente ao momento en que se dite a resolución xudicial que constitúa a adopción.

2. Esta dedución é compatible coa dedución por nacemento ou por adopción de fillos á que se refiren os artigos 110-2, 110-3 e 110-16.

3. Cando os fillos que dean dereito á dedución convivan con máis dun contribuínte, o importe da dedución ratearase a partes iguais.

Artigo 110-5. Dedución da cota íntegra autonómica do imposto polo coidado de persoas dependentes. (26)

O coidado de persoas dependentes que convivan co contribuínte, polo menos durante a metade do período impositivo, outorgará o dereito a unha dedución de 150 euros sobre a cota íntegra autonómica do imposto, segundo o seguinte réxime:

a) Para os efectos desta dedución, considerarase persoa dependente o ascendente maior de 75 anos e o ascendente ou o descendente cun grao de discapacidade igual ou superior ao 65 %, calquera que sexa a súa idade.

b) A dedución non procederá se a persoa dependente ten rendas anuais, excluídas as exentas, superiores a 8000 euros.

(24) Artigo 110-3 na redacción dada, con efectos desde o 1 de xaneiro de 2015, polo artigo 1.3 da Lei 14/2014, do 30 de decembro, de medidas fiscais e administrativas da Comunidade Autónoma de Aragón (BOA 31-12-2014 - BOE 03-02-2015).

(25) Alinea c) do artigo 110-4 modificado, con efectos desde o 1 de xaneiro de 2015, polo artigo 1.4 da Lei 14/2014, do 30 de decembro, de medidas fiscais e administrativas da Comunidade Autónoma de Aragón (BOA 31-12-2014 - BOE 03-02-2015).

(26) Letra c) do artigo 100-5 modificada polo artigo 1.3 da Lei 2/2014, do 23 de xaneiro, de Medidas Fiscais e Administrativas da Comunidade Autónoma de Aragón (BOA 25-01-2014 - BOE 12-02-2014), con efectos desde 1 de xaneiro de 2014 segundo a disposición transitoria primeira da citada Lei 2/2014.

c) A cantidade resultante da suma da base imponible xeral e da base imponible do aforro, menos o mínimo do contribuínte e o mínimo por descendentes, non pode ser superior a 35.000 euros en declaración conxunta e 21000 euros en declaración individual.

d) Cando dous ou máis contribuíntes teñan dereito a aplicar esta dedución, o seu importe será rateado por partes iguais. Cando a dedución corresponda a contribuíntes con distinto grao de parentesco, a súa aplicación corresponderalles aos de grao máis próximo, salvo que estes non teñan rendas anuais, excluídas as exentas, superiores a 8000 euros, neste caso corresponderalles aos do seguinte grao.

Artigo 110-6. Dedución por doazóns con finalidade ecolóxica e en investigación e desenvolvemento científico e técnico. (27)

As doazóns monetarias puras e simples outorgarán o dereito a unha dedución da cota íntegra autonómica do imposto do 15 % do seu importe, ata o límite do 10 % da devandita cota, cando aquelas sexan efectuadas durante o período conceptos de adquisición, vivenda habitual, base máxima da dedución e o seu límite máximo serán os fixados pola normativa estatal vixente a 31 de decembro de 2012 para a dedución por adquisición de vivenda.

a) A Comunidade Autónoma de Aragón e os organismos e as entidades públicas dependentes desta cuxa finalidade sexa a defensa e a conservación do medio ambiente e a investigación e desenvolvemento científico e técnico.

b) As entidades sen fins lucrativos ás que se refiren os artigos 2 e 3 da Lei 49/2002, do 23 de decembro, de réxime fiscal das entidades sen fins lucrativos e dos incentivos fiscais ao mecenado, sempre que o fin exclusivo ou principal que persigan sexa a defensa do medio e que se atopen inscritas nos correspondentes rexistros da Comunidade Autónoma de Aragón.

Artigo 110-7. Dedución da cota íntegra autonómica do imposto por adquisición de vivenda habitual por vítimas do terrorismo.

1. Os contribuíntes que teñan a condición de vítimas do terrorismo ou, na súa falta e por esta orde, o seu cónxuxe ou parella de feito ou os fillos estivesen convivindo con estes poderán deducir o tres por cento das cantidades satisfeitas durante o período impositivo pola adquisición dunha vivenda nova situada no territorio da Comunidade Autónoma de Aragón, sempre que estea acollida a algunha modalidade de protección pública da vivenda e que constitúa ou vaia constituir a primeira residencia habitual do contribuínte.

2. (28) Os conceptos de adquisición, vivenda habitual, base máxima da dedución e o seu límite máximo serán os fixados pola normativa estatal vixente a 31 de de-

(27) Artigo 110-6 na redacción dada, con efectos desde o 1 de xaneiro de 2015, polo artigo 1.5 da Lei 14/2014, do 30 de decembro, de medidas fiscais e administrativas da Comunidade Autónoma de Aragón (BOA 31-12-2014 - BOE 03-02-2015).

(28) Alinea 2 do artigo 100-7 modificada polo artigo 1.4 da Lei 2/2014, do 23 de xaneiro, de Medidas Fiscais e Administrativas da Comunidade Autónoma de Aragón (BOA 25-01-2014 - BOE 12-02-2014), con efectos desde 1 de xaneiro de 2014 segundo a disposición transitoria primeira da citada Lei 2/2014.

cembro de 2012 para a dedución por adquisición de vivenda.

3. (29) Será tamén aplicable, conforme á normativa estatal vixente a 31 de decembro de 2012, o requisito da comprobación da situación patrimonial do contribuínte.

Artigo 110-8. Dedución da cota íntegra autonómica do imposto por investimento en accións de entidades que cotizan no segmento de empresas en expansión do Mercado Alternativo Bursátil. (30)

1. Na cota íntegra autonómica do imposto sobre a renda das persoas físicas, o contribuínte poderá aplicarse unha dedución do 20 por 100 das cantidades investidas durante o exercicio na subscrición de accións como consecuencia de acordos de ampliación de capital por medio do segmento de empresas en expansión do Mercado Alternativo Bursátil. O importe máximo desta dedución é de 10.000 euros.

2. Para poder aplicar a dedución á que se refire o apartado 1 deben cumprirse os seguintes requisitos:

a. A participación do contribuínte na sociedade obxecto do investimento non pode ser superior ao 10 por 100 do seu capital social.

b. As accións subscritas deben manterse no patrimonio do contribuínte durante un período de dous anos como mínimo.

c. A sociedade obxecto do investimento debe ter o domicilio social e fiscal en Aragón e non debe ter como actividade principal a xestión dun patrimonio mobiliario ou inmobiliario, de acordo co disposto polo artigo 4.8.2.a) da Lei 19/1991, do 6 de xuño, do imposto sobre o patrimonio.

3. (31) Esta dedución será incompatible, para os mesmos investimentos, coa regulada no artigo 110-9.

Artigo 110-9. Dedución por investimento na adquisición de accións ou participacións sociais de novas entidades ou de recente creación. (32)

1. Con efectos desde o 1 de xaneiro de 2014, o contribuínte poderá aplicar unha dedución do 20 por 100 das cantidades investidas durante o exercicio na adquisición de accións ou participacións sociais como consecuencia de acordos de constitución de sociedades ou de ampliación de capital nas sociedades mercantís a que

(29) Alinea 3 do artigo 100-7 engadido polo artigo 1.5 da Lei 2/2014, do 23 de xaneiro, de Medidas Fiscais e Administrativas da Comunidade Autónoma de Aragón (BOA 25-01-2014 - BOE 12-02-2014), con efectos dende 1 de xaneiro de 2014 segundo a disposición transitoria primeira da citada Lei 2/2014.

(30) Artigo 110-8 na redacción introducida, con efectos desde o 1 de xaneiro de 2011, pola Lei 12/2010, do 29 de decembro, de medidas tributarias da Comunidade Autónoma de Aragón (BOA 31-12-2010 - BOE 24-02-2011).

(31) Apartado 3 do artigo 110-8 incorporado polo artigo 10.2 da Lei 3/2012, do 8 de marzo, de medidas fiscais e administrativas da Comunidade Autónoma de Aragón (BOA 19-03-2012 - BOE 17-04-2012) e, de acordo co previsto na súa disposición transitoria cuarta da citada lei, será efectivo desde o 1 de xaneiro de 2012.

(32) Nova redacción do artigo 110-9 dada polo artigo 1.6 da Lei 2/2014, do 23 de xaneiro, de Medidas Fiscais e Administrativas da Comunidade Autónoma de Aragón (BOA 25-01-2014 - BOE 12-02-2014).

se refireo artigo 68.1 da lei 35/2006 de 28 de novembro do imposto sobre a renda das persoas físicas.

2. Para a aplicación desta dedución procederá unicamente sobre a contía invertida que supere a base máxima da dedución prevista no citado artigo 68.1 da Lei do imposto sobre a renda das persoas físicas. O importe máximo desta dedución é de 4.000 euros.

3. Sen prexuízo do cumprimento do disposto no apartado anterior, cando o contribuínte transmita accións ou participacións e opte pola aplicación da exención prevista no apartado 2 do artigo 38 da Lei do imposto sobre a renda das persoas físicas, unicamente formará parte da base da dedución correspondente ás novas accións ou participacións subscritas a parte do reinvestimento que exceda do importe total obtido na transmisión daquelas. En ningún caso se poderá practicar dedución polas novas accións ou participacións mentres as cantidades invertidas non superen a citada contía.

4. Para a aplicación desta dedución está suxeita ao cumprimento dos requisitos e condicións previstos no mencionado artigo 68.1 da Lei do imposto sobre a renda das persoas físicas.

Ademais dos devanditos requisitos e condicións, deberán cumprirse os seguintes:

a) A entidade na que debe materializarse o investimento deberá ter o seu domicilio social e fiscal en Aragón.

b) O contribuínte poderá formar parte do consello de administración da sociedade na cal se materializou o investimento, sen que, en ningún caso, poidan levar a cabo funcións executivas nin de dirección nin manter unha relación laboral coa entidade obxecto do investimento.

5. O incumprimento dos requisitos e condicións establecidos nos apartados anteriores comportará os efectos e consecuencias previstos no artigo 59 do Regulamento do imposto sobre a renda das persoas físicas, aprobado por Real Decreto 439/2007, do 30 de marzo.

6. Esta dedución será incompatible, para os mesmos investimentos, coa regulada no artigo 110-8.

Artigo 110-10. Dedución da cota íntegra autonómica por adquisición ou rehabilitación de vivenda habitual en núcleos rurais ou semellantes. (33)

1. Os contribuíntes poderán deducir o 5 por 100 das cantidades satisfeitas no período de que se trate pola adquisición ou rehabilitación da vivenda que constitúa ou vaia constituir a vivenda habitual do contribuínte sempre que cumpran os seguintes requisitos:

a) Que o contribuínte teña a súa residencia habitual na Comunidade Autónoma de Aragón e que na data de esixibilidade do imposto teña menos de 36 anos.

b) Que se trate da súa primeira vivenda.

c) Que a vivenda estea situada nun municipio aragonés que teña menos de 3000 habitantes ou, alternativamente, nunha entidade local menor ou nunha entidade

(33) Artigo 110-10 na redacción dada, con efectos desde o 1 de xaneiro de 2015, polo artigo 1.6 da Lei 14/2014, do 30 de decembro, de medidas fiscais e administrativas da Comunidade Autónoma de Aragón (BOA 31-12-2014 - BOE 03-02-2015).

singular de poboación, que estean separadas ou diferenciadas da capitalidade do municipio ao que pertencen.

Para estes efectos, a consideración de entidades locais menores ou de entidades singulares de poboación, será a que figura na normativa sobre Administración local da Comunidade Autónoma de Aragón.

d) Que a cantidade resultante da suma da base imponible xeral e da base imponible do aforro, menos o mínimo por contribuínte e de mínimo por descendentes, de todas as persoas que formen parte da unidade familiar, non sexa superior a 35.000 euros na declaración e 21.000 na declaración individual.

2. Os conceptos de adquisición, rehabilitación, vivenda habitual, base de dedución e o seu límite máximo, serán os fixados pola normativa estatal vixente o 31 de decembro de 2012 para a dedución por adquisición de vivenda habitual.

3. Será tamén aplicable conforme a normativa estatal vixente o 31 de decembro de 2012 o requisito da comprobación da situación patrimonial do contribuínte.

4. Esta dedución será aplicable ás adquisicións ou rehabilitacións de vivendas en núcleos rurais efectuadas a partir de 1 de xaneiro de 2012.

Artigo 110-11. Dedución da cota íntegra autonómica por adquisición de libros de texto e material escolar. (34)

1. Os contribuíntes poderán deducir, por cada fillo, as cantidades destinadas á adquisición de libros de texto editados para educación primaria e educación secundaria obrigatoria, así como as cantidades destinadas á adquisición de "material escolar" para os devanditos niveis educativos.

Para estes efectos, entenderase por material escolar o conxunto de medios e recursos que facilitan o ensino e a aprendizaxe, destinados a ser utilizados polos alumnos para o desenvolvemento e aplicación dos contidos, determinados polo currículo das ensinanzas de réxime xeral establecidas pola normativa académica vixente, así como a equipación e complementos que a Dirección e/ou o Consello Escolar do centro educativo aprobase para a etapa educativa de referencia.

2. A dedución aplicárase cos seguintes límites:

2.1. Nas declaracións conxuntas, os contribuíntes para os que a cantidade resultante da suma da base imponible xeral e da base imponible do aforro se atope comprendida nos tramos que se indican a continuación, poderán deducirse ata as seguintes contías:

a) No suposto de contribuíntes que non teñan a condición legal de "familia numerosa":

Ata 12.000 euros: 100 euros por descendente.

Entre 12.000,01 e 20.000,00 euros: 50 euros por descendente.

Entre 20.000,01 e 25.000,00 euros: 37,50 euros por descendente.

b) No suposto de contribuíntes que teñan a condición legal de "familia numerosa", por cada fillo: unha contía fixa de 150 euros.

2.2. Nas declaracións individuais, os contribuíntes para os que a cantidade resultante da suma da base imponible xeral e a base imponible do aforro atópanse comprendida nos tramos que se indican a continuación, poderán deducirse ata as seguintes contías:

a) No suposto de contribuíntes que non teñan a condición legal de "familia numerosa".

Ata 6500 euros: 50 euros por descendente.

Entre 6500,01 e 10 000,00 euros: 37,50 euros por descendente.

Entre 10.000,01 e 12.500,00 euros: 25 euros por descendente.

b) No suposto de contribuíntes que teñan a condición legal de "familia numerosa", por cada fillo: unha contía fixa de 75 euros.

3. A dedución resultante da aplicación dos apartados anteriores deberá minorarse na cantidade correspondente ás bolsas e axudas percibidas, no período impositivo de que se trate, da Administración da Comunidade Autónoma de Aragón ou de calquera outra Administración pública que cubran a totalidade ou parte dos gastos por adquisición dos libros de texto sinalados no apartado 1.

4. Para a aplicación da presente dedución só se terán en conta aqueles fillos que dean dereito á redución prevista en concepto de mínimo por descendentes no artigo 58 da Lei 35/2006, do imposto sobre a renda das persoas físicas e de modificación parcial doutras leis reguladoras de impostos.

5. Así mesmo, para a aplicación da dedución esixírase, segundo os casos:

a) Con carácter xeral, que a cantidade resultante da suma da base imponible xeral e da base imponible do aforro, non supere a contía de 25.000 euros en tributación conxunta e de 12.500 euros en tributación individual.

b) No suposto de contribuíntes que teñan a condición legal de "familia numerosa", que a cantidade resultante da suma da base imponible xeral e da base imponible do aforro non supere a contía de 40.000 euros en tributación conxunta e de 30.000 euros en tributación individual.

c) Se é o caso, a acreditación documental da adquisición dos libros de texto e do material escolar poderá realizarse mediante factura ou calquera outro medio do tráfico xurídico ou económico admitido en Dereito.

6. A dedución corresponderá ao ascendente que satisfíxese as cantidades destinadas á adquisición dos libros de texto e do material escolar. Non obstante, se se trata de matrimonios co réxime económico do consorcio conxugal aragonés ou análogo, as cantidades satisfeitas atribuiranse a ambos os dous cónxuxes por partes iguais.

(34) Artigo 110-11 na redacción dada polo artigo 1.8 da Lei 2/2014, do 23 de xaneiro, de Medidas Fiscais e Administrativas da Comunidade Autónoma de Aragón (BOA 25-01-2014 - BOE 12-02-2014), con efectos dende 1 de xaneiro de 2014 segundo a disposición transitoria primeira da citada Lei 2/2014.

Artigo 110-12. Dedución da cota íntegra autonómica por arrendamento de vivenda habitual vinculado a determinadas operacións de dación en pagamento. (35)

1. Nos supostos de arrendamento vinculados a determinadas operacións de dación en pagamento contemplados no artigo 121-10 deste texto refundido, os arrendatarios poderán deducir o 10 por 100 das cantidades satisfeitas durante o exercicio correspondente, polo arrendamento da vivenda habitual, cunha base máxima de dedución de 4800 euros anuais sempre que se cumpran os requisitos seguintes:

a) Que a suma da base imponible xeral e da base imponible do aforo non sexa superior á contía de 15.000 euros no suposto de declaración individual ou de 25.000 euros no suposto de declaración conxunta.

b) Que se formalizase o depósito da fianza correspondente ao arrendamento ante o órgano competente en materia de vivenda da Comunidade Autónoma de Aragón, dentro do prazo establecido pola Lei 10/1992, do 4 de novembro, de fianza nos arrendamentos urbanos e en determinados contratos de subministración, ou norma vixente en cada momento.

2. O concepto de vivenda habitual será o fixado pola normativa estatal vixente o 31 de decembro de 2012 para a dedución por adquisición de vivenda habitual.

Artigo 110-13. Dedución da cota íntegra autonómica por arrendamento de vivenda social. (36)

1. Cando o contribuínte puxese unha ou máis vivendas ao dispor da Administración da Comunidade Autónoma de Aragón, ou dalgunha das entidades ás que se atribúa a xestión do Plan de vivenda social de Aragón, poderá aplicar unha dedución do 30 por 100 na cota íntegra autonómica do imposto sobre a renda das persoas físicas.

2. A base da dedución será a cota íntegra autonómica que corresponda á base liquidable xeral derivada dos rendementos netos de capital inmobiliario reducidos nos termos previstos nas alíneas 2 e 3 do artigo 23 da Lei reguladora do imposto, correspondentes as devanditas vivendas.

Artigo 110-14. Dedución da cota íntegra autonómica para maiores de 70 anos.(37)

1. Con efectos dende 1 de xaneiro de 2014, os contribuíntes poderán deducirse da cota íntegra autonómica do imposto sobre a renda das persoas físicas a cantidade de 75 euros, sempre que cumpran os seguintes requisitos:

(35) Artigo 110-12 na redacción dada polo artigo 1.9 da Lei 2/2014, do 23 de xaneiro, de Medidas Fiscais e Administrativas da Comunidade Autónoma de Aragón (BOA 25-01-2014 - BOE 12-02-2014), con efectos dende 1 de xaneiro de 2014 segundo a disposición transitoria primeira da citada Lei 2/2014.

(36) Artigo 110-13 na redacción dada polo artigo 1.10 da Lei 2/2014, do 23 de xaneiro, de Medidas Fiscais e Administrativas da Comunidade Autónoma de Aragón (BOA 25-01-2014 - BOE 12-02-2014), con efectos dende 1 de xaneiro de 2014 segundo a disposición transitoria primeira da citada Lei 2/2014.

(37) Artigo 110-14 na redacción dada polo artigo 1.11 da Lei 2/2014, do 23 de xaneiro, de Medidas Fiscais e Administrativas da Comunidade Autónoma de Aragón (BOA 25-01-2014 - BOE 12-02-2014).

a) Que o contribuínte teña 70 ou máis anos de idade e obteña rendementos integrables na base imponible xeral, sempre que non procedan exclusivamente do capital.

b) Que a cantidade resultante da suma da base imponible xeral e a base imponible do aforo non sexa superior a 35.000 euros en declaración conxunta e 23.000 euros en declaración individual.

Artigo 110-15. Sen contido (38)

Artigo 110-16. Dedución da cota íntegra autonómica por nacemento ou adopción do primeiro e/ou segundo fillo.(39)

1. O nacemento ou adopción do primeiro e/ou segundo fillo dos contribuíntes residentes nos municipios da Comunidade Autónoma de Aragón sinalados no apartado 2 outorgará o dereito a unha dedución sobre a cota íntegra autonómica do imposto sobre a renda das persoas físicas, nos seguintes termos:

a) A dedución será de 100 euros polo nacemento ou adopción do primeiro fillo e de 150 euros polo segundo, aplicándose unicamente no período impositivo en que o devandito nacemento ou adopción se produza.

Non obstante, esta dedución será de 200 e 300 euros, respectivamente, cando a cantidade resultante da suma da base imponible xeral e a base imponible do aforo non sexa superior a 35.000 euros en declaración conxunta e 23.000 euros en declaración individual.

b) A dedución corresponderá ao contribuínte con quen convivan os fillos que dean dereito á dedución.

Cando os fillos que dean dereito á dedución convivan con máis dun contribuínte, o importe da dedución ratearase por partes iguais.

2. A dedución só poderá aplicarse por aqueles contribuíntes que residisen no ano do nacemento e no anterior en municipios aragoneses cuxa poboación de dereito sexa inferior a 10.000 habitantes.

3. Esta dedución será incompatible coa dedución do artigo 110-3 cando se trate do mesmo fillo.

Artigo 110-17. Dedución da cota íntegra autonómica por gastos de gardería de fillos menores de 3 anos. (40)

1. Os contribuíntes poderán deducir o 15 por 100 das cantidades satisfeitas no período impositivo polos gastos de custodia de fillos menores de 3 anos en garderías ou centros de educación infantil, cun máximo de 250 euros por cada fillo inscrito nas citadas garderías ou centros. Serán requisitos para a práctica desta dedución os seguintes:

(38) O artigo 110-15 quedou sen contido, con efecto do 1 de xaneiro de 2016, polo artigo 1.2 da Lei 10/2015, do 28 de decembro, de medidas para o mantemento dos servizos públicos na Comunidade Autónoma de Aragón (BOA 30-12-2015 - BOE 29-01-2016).

(39) Alínea 3 do artigo 110-16 modificado, con efectos desde o 1 de xaneiro de 2015, polo artigo 1.9 pola Lei 14/2014, do 30 de decembro, de medidas fiscais e administrativas da Comunidade Autónoma de Aragón (BOA 31-12-2014 - BOE 03-02-2015).

(40) Artigo 110-17 introducido, con efectos desde o 1 de xaneiro de 2015, polo artigo 1.10 da Lei 14/2014, do 30 de decembro, de medidas fiscais e administrativas da Comunidade Autónoma de Aragón (BOA 31-12-2014 - BOE 03-02-2015).

a) Para a aplicación desta dedución só se terán en conta os descendentes que dean dereito á aplicación do mínimo por descendentes no artigo 58 da Lei 35/2006, do 28 de novembro, do imposto sobre a renda das persoas físicas e de modificación parcial doutras leis reguladoras de impostos.

b) Que a suma da base liquidable xeral e da base liquidable do aforro sexa inferior a 35 000 euros en declaracións individuais, e inferior a 50 000 euros en declaracións conxuntas, sempre que a base imponible do aforro, con independencia da modalidade de declaración, non supere 4000 euros.

2. Cando os fillos que dean dereito á dedución convivan con máis dun contribuínte, o importe da dedución raturase a partes iguais.

3. O límite desta, no período impositivo no que o neno faga os 3 anos de idade, será de 125 euros.

4. Para os efectos de aplicación desta dedución, entenderase como gardería ou centro de educación infantil calquera centro autorizado polo departamento competente en materia de educación que teña por obxecto a custodia de nenos menores de 3 anos.

Artigo 110-18. (41)

Artigo 110-19. Dedución por investimento en entidades da economía social. (42)

1. Con efecto desde o 1 de xaneiro de 2016, o contribuínte poderá aplicar unha dedución do 20 por 100 das cantidades investidas durante o exercicio nas achegas realizadas coa finalidade de ser socio en entidades que formen parte da economía social á que se refire a alínea seguinte. O importe máximo desta dedución é de 4000 euros.

2. A aplicación desta dedución está suxeita ao cumprimento dos requisitos e condicións seguintes:

2.1 A participación alcanzada polo contribuínte computada xunto coas do cónxuxe ou persoas unidas por razón de parentesco, en liña directa ou colateral, por consanguinidade ou afinidade ata o terceiro grao incluído, non poderá ser superior ao 40 por 100 do capital da entidade obxecto do investimento ou dos seus dereitos de voto.

2.2 A entidade na que se debe materializar o investimento terá que cumprir os requisitos seguintes:

- a) Formar parte da economía social, nos termos previstos na Lei 5/2011, do 29 de marzo, de economía social.
- b) Ter o domicilio social e fiscal en Aragón.

(41) Artigo 110-18 foi introducido, con efecto exclusivo para o ano 2015, polo artigo 1 da Lei 2/2015, do 25 de marzo de medidas tributarias urxentes dirixidas a compensar os efectos das inundacións na cunca do río Ebro (BOA 7-04-2015 - BOE 13-05-2015).

(42) Artigo 110-19 introducido, con efecto do 4 de febreiro de 2016, polo artigo 3.Un da Lei 2/2016, do 28 de xaneiro, de medidas fiscais e administrativas da Comunidade Autónoma de Aragón (BOA 03-02-2016 - BOE 10-03-2016).

c) Ter, coma mínimo, unha persoa ocupada con contrato laboral e con xornada completa, e dada de alta no réxime xeral da Seguridade Social.

2.3 As operacións nas que sexa de aplicación a dedución deberán formalizarse con escritura pública, na que se fará constar a identidade dos investidores e o importe do investimento respectivo.

2.4 As achegas deberán manterse no patrimonio do contribuínte durante un período mínimo de cinco anos.

2.5 Os requisitos establecidos nas letras a, b e c da alínea 2.2 deberán cumprirse durante un período mínimo de cinco anos contados desde a achega.

3. O incumprimento dos requisitos e condicións establecidos nas alíneas 2.1, 2.4 e 2.5 anteriores suporá a perda do beneficio fiscal e, nese caso, o contribuínte deberá incluír na declaración do imposto correspondente ao exercicio no que se produce o incumprimento a parte do imposto que se deixara de pagar como consecuencia da dedución practicada, xunto cos xuros de mora devindicados.

4. Esta dedución será incompatible, para os mesmos investimentos, coas reguladas nos artigos 110-8 e 110.9.

Artigo 110.20. Dedución por adquisición de abonos de transporte público (43)

Disposición final única. Habilitación ao goberno de Aragón para que regule os requisitos da dedución da cota íntegra autonómica por arrendamento de vivenda social. (44)

Mediante decreto do goberno de Aragón, regularanse os requisitos que deban cumprir as vivendas que se poidan integrar na bolsa de vivendas sociais, os cidadáns que se poidan beneficiar dos contratos de alugamento para vivenda habitual e as rendas máximas para percibir polos propietarios, así como as condicións que rexerán a posta ao dispor das vivendas a favor do goberno de Aragón ou das súas entidades dependentes. (45)

(43) O artigo 110-20 (dedución por adquisición de abonos de transporte público) foi introducido, con efecto do 4 de febreiro de 2016, polo artigo 3.Dous da Lei 2/2016, do 28 de xaneiro, de medidas fiscais e administrativas da Comunidade Autónoma de Aragón (BOA 03-02-2016 - BOE 10-03-2016). Porén, esta dedución só será aplicable unha vez que entre en vigor o regulamento que estableza as condicións do seu acceso, control e comprobación, que non foi aprobado aínda.

(44) Nova disposición final única introducida, con efecto desde o 1 de xaneiro de 2013, polo artigo 1.11 da Lei 10/2012, do 27 de decembro, de medidas fiscais e administrativas da Comunidade Autónoma de Aragón (BOA 19-03-2012. Rectif. 18-05-2012 e 21-06-2012 - BOE 11-02-2013).

(45) Decreto 102/2013, do 11 de xuño, da Comunidade Autónoma de Aragón, do goberno de Aragón, polo que se crea e regula a rede de bolsas de vivendas para o alugamento social de Aragón (BOA 20 -06-2013).

PRINCIPADO DE ASTURIAS

DECRETO LEXISLATIVO 2/2014, DO 22 DE OUTUBRO, DO PRINCIPADO DE ASTURIAS, POLO QUE SE APROBA O TEXTO REFUNDIDO DAS DISPOSICIÓNS LEGAIS DO PRINCIPADO DE ASTURIAS NA MATERIA DE TRIBUTOS CEDIDOS POLO ESTADO.

(BOPA 29-10-2014 - BOE 03-02-2015)

Artigo 2. Escala autonómica aplicable á base liquidable xeral. (46)

A escala autonómica aplicable á base liquidable xeral do imposto sobre a renda das persoas físicas é a seguinte:

Base liquidable ata euros	Cota íntegra euros	Resto base liquidable ata euros	Tipo aplicable Porcentaxe
-	0,00	12.450,00	10,00
12.450,00	1245,00	5257,20	12,00
17.707,20	1875,86	15.300,00	14,00
33.007,20	4017,86	20.400,00	18,50
53.407,20	7791,86	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 diante	25,50

Artigo 3. Dedución por acollemento non remunerado de maiores de 65 anos.

O contribuínte poderá deducir 341 euros por cada persoa maior de 65 anos que conviva co durante máis de 183 días ao ano en réxime de acollemento sen contraprestación.

2. A presente dedución non será de aplicación cando:

a) O acolledor ou o acollido perciban axudas ou subvencións do Principado de Asturias por causa do acollemento.

b) O acollido estea ligado ao contribuínte por un vínculo de parentesco de consanguinidade ou de afinidade de grao igual ou inferior ao terceiro.

3) Só terá dereito a esta dedución o contribuínte cuxa suma da base imponible xeral e do aforro non resulte superior a 25.009 euros en tributación individual nin a 35.240 euros en tributación conxunta.

4. Cando o suxeito acollido conviva con máis dun contribuínte, o importe da dedución ratearase por partes iguais entre os contribuíntes que convivan co acollido e aplicaráselles unicamente na declaración daqueles que cumpran as condicións establecidas para ser beneficiarios desta.

5. O contribuínte que desexe obter a dedución deberá posuír o documento acreditativo do correspondente acollemento non remunerado, expedido pola consellaría competente en materia de asuntos sociais.

(46) Artigo 2 na redacción dada, con efectos desde o 1 de xaneiro de 2015, pola Lei 11/2014, do 29 de decembro, de orzamentos xerais da Comunidade Autónoma do Principado de Asturias (BOPA 31-12-2014 - BOE 21-02-2015).

Artigo 4. Dedución por adquisición ou por adecuación da vivenda habitual no Principado de Asturias para contribuíntes discapacitados.

1. Os contribuíntes que acrediten un grao de minusvalidez igual ou superior ao 65 por cento, con residencia habitual no Principado de Asturias, poderán deducir o 3 por cento das cantidades satisfeitas durante o exercicio na adquisición ou adecuación daquela vivenda que constitúa ou vaia constituir a súa residencia habitual, excepción feita da parte das devanditas cantidades correspondente a xuros.

2. A adquisición da nova vivenda ou, se é o caso, as obras e as instalacións en que a adecuación consista, deberán resultar estritamente as necesarias para a accesibilidade e para a comunicación sensorial, de maneira que faciliten o desenvolvemento digno e adecuado das persoas con discapacidade. Extremo que deberá ser acreditado ante a Administración tributaria mediante unha resolución ou un certificado expedido pola consellaría competente en materia de valoración de discapacidades.

3. A base máxima desta dedución será de 13.664 euros.

Artigo 5. Dedución pola adquisición ou pola adecuación da vivenda habitual para os contribuíntes cos que convivan os seus cónxuxes, ascendentes ou descendentes discapacitados.

1. A anterior dedución resultará igualmente aplicable cando a discapacidade sexa padecida polo cónxuxe, polos ascendentes ou polos descendentes que convivan co contribuínte durante máis de 183 días ao ano e non teñan rendas anuais, incluídas as exentas, superiores ao indicador público de renda de efectos múltiples (IPREM).

2. A base máxima desta dedución será de 13.664 euros e será, en todo caso, incompatible coa dedución anterior relativa aos contribuíntes discapacitados.

3. Cando dous ou máis contribuíntes teñan dereito á aplicación desta dedución respecto destes ascendentes ou descendentes para un mesmo período impositivo, a base máxima da dedución ratearase entre eles por partes iguais. Non obstante, cando os contribuíntes teñan distinto grao de parentesco co ascendente ou descendente, a aplicación da redución corresponderalles aos de grao máis próximo.

Artigo 6. Dedución por investimento na vivenda habitual que teña consideración de protexida.

1. Os contribuíntes que teñan dereito a percibir subvencións ou axudas económicas para a adquisición ou para a rehabilitación da vivenda habitual que teña a consideración de protexida, conforme á normativa estatal ou a autonómica na materia, terán dereito a aplicar, na cota íntegra autonómica do imposto sobre a renda das persoas físicas, unha dedución de 113 euros.

2. Cando dous ou máis contribuíntes teñan dereito a aplicar esta dedución respecto dos mesmos bens para un mesmo período impositivo, o seu importe ratearase entre eles por partes iguais.

Artigo 7. Dedución por arrendamento da vivenda habitual.

1. Poderá deducir da cota íntegra autonómica o 10 por cento das cantidades satisfeitas no período impositivo por arrendamento da vivenda habitual do contribuínte, cun máximo de 455 euros e sempre que concorran os seguintes requisitos:

a) Que a base imponible non exceda de 25.009 euros en tributación individual ou de 35.240 en tributación conxunta.

b) Que as cantidades satisfeitas en concepto de alugamento excedan o 10 por cento da base imponible.

2. A porcentaxe de dedución será do 15 or cento co límite de 606 euros en caso de alugamento da vivenda habitual no medio rural; cando se entenda como tal a vivenda que se sitúe en só non-urbanizable, segundo a normativa urbanística vixente no Principado de Asturias e a que se atope en concellos de poboación inferior a 3000 habitantes con independencia da clasificación do só.

Artigo 8. Dedución por doazón de terreos rústicos en favor do Principado de Asturias.

Poderá deducir da cota íntegra autonómica o 20 por cento do valor das doazóns de terreos rústicos feitos en favor do Principado de Asturias co límite do 10 por cento da base liquidable do contribuínte. Os terreos doados valoraranse segundo os criterios establecidos na Lei 58/2003, do 17 de decembro, xeral tributaria.

Artigo 9. Dedución por adopción internacional de menores:

1. Nos supostos de adopción internacional de menores, nos termos establecidos na Lei 54/2007, do 28 de decembro, de adopción internacional, o contribuínte poderá practicar na cota autonómica do Imposto sobre a renda das persoas físicas unha dedución de 1010 euros por cada fillo adoptado no período impositivo sempre que o menor conviva co declarante. A presente dedución será compatible coa aplicación das restantes deducións autonómicas.

2. A adopción entenderase realizada no exercicio impositivo en que leve a cabo a inscrición no Rexistro Civil español. Cando a inscrición non sexa necesaria atenderase ao período impositivo en que se produza a resolución xudicial ou administrativa correspondente.

3. Cando exista máis dun contribuínte con dereito á aplicación da dedución prevista no punto 1 anterior e estes realicen declaración individual do imposto, a dedución ratearase por partes iguais na declaración de cada un deles.

Artigo 10. Dedución por partos múltiples:

1. Como consecuencia de partos múltiples ou de dúas ou máis adopcións constituídas na mesma data, os contribuíntes terán dereito á aplicación dunha dedución de 505 euros por fillo nado ou adoptado no período impositivo en que se leve a cabo o nacemento ou adopción.

2. A adopción entenderase realizada no exercicio impositivo en que se leve a cabo a inscrición no Rexistro Civil

español. Cando a inscrición non sexa necesaria, atenderase ao período impositivo en que se produza a resolución xudicial ou administrativa correspondente.

3. Unicamente será de aplicación a dedución prevista no punto 1 anterior cando o menor conviva co proxenitor ou adoptante. No suposto de matrimonios ou unións de feito, a dedución ratearase por partes iguais na declaración de cada un deles cando estes opten pola presentación de declaración individual. As anteriores circunstancias entenderanse referidas á data da xeración do imposto.

Artigo 11. Dedución para familias numerosas:

1. Os contribuíntes que formen parte dunha unidade familiar que, a data da xeración do imposto, ostente o título de familia numerosa expedido pola autoridade competente en materia de servizos sociais, terán dereito a unha dedución de:

505 euros para familias numerosas de categoría xeral.

1010 euros para familias numerosas de categoría especial.

2. As condicións necesarias para a consideración de familia numerosa e a súa clasificación por categorías determinaranse de acordo co establecido na Lei 40/2003, do 18 do novembro, de protección ás familias numerosas.

3. A dedución establecida no punto 1 anterior unicamente resultará aplicable nos supostos de convivencia do contribuínte co resto da unidade familiar. Cando exista máis dun contribuínte con dereito á aplicación da dedución e estes realicen declaración individual do imposto, a dedución ratearase por partes iguais na declaración de cada un deles. As anteriores circunstancias entenderanse referidas á data da xeración do imposto.

4. Só terá dereito a esta dedución o contribuínte cuxa base imponible non resulte superior a 25.009 euros en tributación individual nin a 35.240 euros en tributación conxunta.

Artigo 12. Dedución para familias monoparentais.

1. Poderá aplicar unha dedución de 303 euros sobre a cota autonómica do imposto todo contribuínte que teña ao seu cargo descendentes, sempre que non conviva con calquera outra persoa allea aos citados descendentes, salvo que se trate de ascendentes que xeren o dereito á aplicación do mínimo por ascendentes establecido no artigo 59 da Lei 35/2006, do 28 de novembro, do imposto sobre a renda das persoas físicas e de modificación parcial das leis dos Impostos sobre Sociedades, sobre a renda de non residentes e sobre o patrimonio.

2. Consideraranse descendentes para os efectos da presente dedución:

a) Os fillos menores de idade, tanto por relación de paternidade como de adopción, sempre que convivan co contribuínte e non teñan rendas anuais, excluídas as exentas, superiores a 8.000 euros.

b) Os fillos maiores de idade discapacitados, tanto por relación de paternidade como de adopción, sempre que convivan co contribuínte e non teñan ren-

das anuais, excluídas as exentas, superiores a 8000 euros.

c) Os descendentes a que se refiren os puntos a) e b) anteriores que, sen convivir co contribuínte, dependan economicamente del e estean internados en centros especializados.

3. Asimilaranse a descendentes aquelas persoas vinculadas ao contribuínte por razón de tutela e acollemento, nos termos previstos na lexislación civil aplicable.

4. No caso de convivencia con descendentes que non dean dereito a dedución, non se perderá o dereito a mesma sempre e cando as rendas anuais do descendente, excluídas as exentas, non sexan superiores a 8000 euros.

5. Só terá dereito a esta dedución o contribuínte cuxa base imponible non resulte superior a 35.240 euros. Non terán dereito a deducir cantidade ningunha por esta vía os contribuíntes cuxa suma de renda do período e anualidades por alimentos exentas excedan de 35.240 euros.

6. A presente dedución é compatible coa dedución para familias numerosas establecida no presente artigo.

7. Cando ao longo do exercicio se leve a cabo unha alteración da situación familiar por calquera causa, para os efectos de aplicación da dedución, entenderase que existiu convivencia cando tal situación se produciu durante polo menos 183 días ao ano.

Artigo 13. Dedución por acollemento familiar de menores.

1. O contribuínte poderá deducir da cota íntegra autonómica a cantidade de 253 euros por cada menor en réxime de acollemento familiar simple ou permanente, con exclusión daqueles que teñan finalidade preadoptiva, sempre que convivan co menor 183 días durante o período impositivo. Se o tempo de convivencia durante o período impositivo fose superior a 90 e inferior a 183 días, o importe da dedución por cada menor acollido será de 126 euros.

2. Cando exista máis dun contribuínte con dereito á aplicación da dedución e estes realicen declaración individual do imposto, a dedución ratearase por partes iguais na declaración de cada un deles.

Artigo 14. Dedución por certificación da xestión forestal sostible.

1. Os contribuíntes que sexan propietarios de montes situados no territorio da comunidade autónoma e que obteñan certificación da xestión forestal sostible outorgada pola entidade solicitante da certificación forestal rexional do Principado de Asturias ou entidade equivalente poderán aplicar unha dedución do 30 por 100 das cantidades investidas durante o exercicio para a obtención da citada certificación.

2. A base da dedución constitúena as cantidades investidas durante o exercicio na obtención da certificación da xestión forestal sostible, incluíndo todos os custos asociados ao logro da propia certificación e excluíndo as subvencións que, se é o caso, recibise o propietario da leira para ese fin.

3. A dedución aplicarase no exercicio en que se obtén a certificación da xestión forestal sostible e o importe máximo será de 1000 euros por contribuínte.

4. Cando exista máis dun contribuínte con dereito á aplicación da dedución en relación cos mesmos bens e aqueles realicen declaración individual do imposto, a dedución ratearase por partes iguais na declaración de cada un deles.

Artigo 14 bis. Dedución por gastos de descendentes en centros de cero a tres anos. (47)

1. Os contribuíntes poderán deducir o 15 % das cantidades satisfeitas no período impositivo en concepto de gastos de descendentes en centros de cero a tres anos co límite de 330 euros anuais por cada descendente que non supere a citada idade.

2. A dedución unicamente resultará aplicable cando os proxenitores, adoptantes, ou titores convivan co menor. Cando exista máis dun contribuínte con dereito á aplicación do beneficio fiscal, o importe da dedución ratearase a partes iguais na declaración de cada un deles.

3. Só terá dereito a esta dedución o contribuínte cuxa base imponible non resulte superior a 25.009 euros en tributación individual nin a 35.240 euros en tributación conxunta.

4. A dedución e o límite a esta no período impositivo no que o menor faga os tres anos calcularanse de xeito proporcional ao número de meses nos que se cumpran os requisitos previstos neste artigo.

Artigo 14 Ter. Dedución por adquisición de libros de texto e material escolar. (48)

1. Os contribuíntes poderán deducir os importes destinados á adquisición de libros de texto para os seus descendentes, que foran editados para educación primaria e educación secundaria obrigatoria, así como as cantidades destinadas á adquisición de material escolar para os citados niveis educativos cos límites seguintes:

a) Nas declaracións conxuntas, os contribuíntes para os que a cantidade resultante da suma da base imponible xeral e da base imponible do aforro estea comprendida nos tramos que se indican a seguir poderán deducir ata as contías seguintes:

Ata 12.000 euros: 100 euros por descendente.

Entre 12.000,01 e 20.000,00 euros: 75 euros por descendente.

Entre 20.000,01 e 25.000,00 euros: 50 euros por descendente.

(47) Artigo 14 bis engadido, con efectos desde o 1 de xaneiro de 2015, por artigo 39 da Lei 11/2014, do 29 de decembro, de orzamentos xerais do Estado para 2015 da Comunidade Autónoma do Principado de Asturias (BOPA 31-12-2014 - BOE 21-2-2015).

(48) Artigo 14 terceiro engadido, con efectos desde o 1 de xaneiro de 2015, por artigo 39 da Lei 11/2014, do 29 de decembro, de orzamentos xerais do Estado para 2015 da Comunidade Autónoma do Principado de Asturias (BOPA 31-12-2014 - BOE 21-2-2015).

b) Nas declaracións individuais, os contribuíntes para os que a cantidade resultante da suma da base imponible xeral e da base imponible do aforro estea comprendida nos tramos que se indican a seguir poderán deducir ata as contías seguintes:

Ata 6500 euros: 50 euros por descendente.

Entre 6500,01 e 10.000,00 euros: 37,50 euros por descendente.

Entre 10.000,01 e 12.500,00 euros: 25 euros por descendente.

c) No caso de contribuíntes que formen parte dunha unidade familiar que, na data do devindicación do imposto, posúa o título de familia numerosa expedido pola autoridade competente en materia de servizos sociais, o importe máximo da dedución será de 150 euros para o caso de declaración conxunta e de 75 euros cando se opte por presentar declaración individual.

2. Só terá dereito a esta dedución o contribuínte cuxa base imponible non resulte superior a 12.500 euros en tributación individual nin a 25.000 euros en tributación conxunta.

3. A dedución corresponderalle ao ascendente que satisfíxese as cantidades destinadas á adquisición dos libros de texto e do material escolar. Cando exista máis dun contribuínte con dereito á aplicación do beneficio fiscal, o importe da dedución ratearase a partes iguais na declaración de cada un deles.

4. A dedución establecida neste artigo deberá minorar, por cada descendente, na cantidade correspondente ás bolsas e axudas percibidas no período impositivo procedentes do Principado de Asturias ou de calquera outra Administración pública que cubra a totalidade ou parte dos gastos por adquisición dos libros de texto e material escolar.

ILLAS BALEARES

DECRETO LEXISLATIVO 1/2014, DO 6 DE XUÑO, POLO QUE SE APROBA O TEXTO REFUNDIDO DAS DISPOSICIÓNS LEGAIS DA COMUNIDADE AUTÓNOMA DAS ILLAS BALEARES NA MATERIA DE TRIBUTOS CEDIDOS POLO ESTADO.

(BOIB 07/06/2017 - BOE 02/07/2014)

Artigo 1. Escala autonómica do imposto aplicable á base liquidable xeral. (49)

A escala autonómica do imposto sobre a renda das persoas físicas aplicable á base liquidable xeral será a seguinte:

Base liquidable ata euros	Cota íntegra euros	Resto base liquidable ata euros	Taxa aplicable Porcentaxe
0	0	10 000	9,50
10 000	950	8000	11,75
18 000	1890	12 000	14,75
30 000	3660	18 000	17,75
48 000	6855	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 diante	25

Artigo 2. Incremento do mínimo persoal e familiar. (50)

Aumentan nun 10 % os importes correspondentes aos mínimos do contribuínte, por descendentes e por discapacidade, que forman parte do mínimo persoal e familiar, seguintes:

a) O mínimo do contribuínte maior de 65 anos.

b) O mínimo para o terceiro descendente e o mínimo polo cuarto e polos descendentes seguintes.

c) O mínimo por discapacidade.

Artigo 3. Dedución autonómica por determinados investimentos de mellora da sostenibilidade na vivenda habitual. (51)

A) Redacción vixente ata o 30 de decembro de 2017
(véxase páxina 963 e ss. do Manual práctico Renda 2016)

B) Redacción vixente desde o 31 de decembro de 2017

1. Establécese unha dedución do 15 % do importe dos investimentos que melloren a calidade das vivendas, que

(49) Artigo 1 modificado, con efecto desde o 31 de decembro de 2015, pola disposición final segunda da Lei 12/2015, do 29 de decembro, da Comunidade Autónoma das Illas Baleares, de orzamentos xerais da Comunidade Autónoma das Illas Baleares para o ano 2016 (BOIB 30-12-2015 - BOE 29-01-2016).

(50) Artigo 2 na redacción dada, con efectos desde o 1 de xaneiro de 2015, pola Lei 13/2014, do 29 de decembro, de orzamentos xerais da Comunidade Autónoma das Illas Baleares (BOIB 30-12-2014 - BOE 05-02-2015).

(51) Artigo 3 modificado, con efecto desde o 31 de decembro de 2015, pola disposición final segunda da Lei 12/2015, do 29 de decembro, da Comunidade Autónoma das Illas Baleares, de orzamentos xerais da Comunidade Autónoma das Illas Baleares para o ano 2016 (BOIB 30-12-2015 - BOE 29-12-2017).

se realicen no inmovible, situado nas Illas Baleares, que constitúa ou teña que constituír a vivenda habitual do contribuínte ou dun arrendatario en virtude dun contrato de alugamento subscrito co contribuínte sometido á lexislación de arrendamentos urbanos. Para estes efectos, enténdese que melloran a calidade das vivendas os investimentos seguintes:

a) A instalación de equipos de xeración ou que permitan utilizar enerxías renovables coma a enerxía solar, a biomasa ou a xeotermia que reduzan o consumo de enerxía convencional térmica ou eléctrica do edificio. Inclúirase a instalación de calquera tecnoloxía, sistema ou equipamento de enerxía renovable, como paneis solares térmicos, co fin de contribuír á produción de auga quente sanitaria demandada polas vivendas, ou á produción de auga quente para as instalacións de climatización.

b) As de mellora das instalacións de subministración e instalación de mecanismos que favorezan o aforo de auga, así como a implantación de redes de saneamento separativas no edificio e outros sistemas que favorezan a reutilización das augas grises e pluviais no mesmo edificio ou na parcela, ou que reduzan o volume de verteduras ao sistema público da rede de sumidoiros.

2. A base da dedución por investimentos na vivenda corresponderá ao importe realmente satisfeito polo contribuínte para realizar os investimentos aos que se refire a alínea anterior, cun límite máximo do 10 000 euros por período impositivo.

3. En calquera caso, para a aplicación da dedución deberá mellorarse, como mínimo nun nivel, a cualificación da eficiencia enerxética da vivenda habitual. Para este efecto, requirirase o rexistro das certificacións de eficiencia enerxética da vivenda consonte o disposto no Real decreto 235/2013, do 5 de abril, polo que se aproba o procedemento básico para a certificación enerxética dos edificios, antes e despois de realizar os investimentos.

4. Para poder aplicar esta dedución, a base imponible total do contribuínte non poderá superar o importe de 24 000 euros no caso de tributación individual, nin o importe de 36 000 euros no caso de tributación conxunta.

Así mesmo, cando, de acordo co previsto na alínea 1 anterior, o contribuínte sexa o arrendador da vivenda, a aplicación da dedución require que se cumpran os requisitos seguintes:

a) Que a duración do contrato de arrendamento da vivenda cun mesmo arrendatario sexa igual ou superior a un ano.

b) Que se constituíse o depósito da fianza á que se refire o artigo 36.1 da Lei 29/1994, do 24 de novembro, de arrendamentos urbanos, en prol do Instituto Balear da Vivenda.

c) Que o contribuínte declare no imposto sobre a renda das persoas físicas o rendemento derivado das rendas do arrendamento da vivenda como rendementos do capital inmobiliario.

d) Que o contribuínte non repercuta no arrendatario o custo dos investimentos citados na alínea 1 anterior.

Artigo 3 bis. Dedución autonómica polo arrendamento da vivenda habitual no territorio das Illas Baleares a favor de determinados colectivos. (52)

A) Redacción vixente ata o 30 de decembro de 2017 (véxase páxina 964 do Manual práctico renda 2016)

B) Redacción vixente desde o 31 de decembro de 2017

1. Os contribuíntes menores de 36 anos, as persoas cun grao de discapacidade física ou sensorial igual ou superior ao 65 % ou cun grao de discapacidade psíquica igual ou superior ao 33 %, e o pai ou os pais que convivan co fillo ou cos fillos sometidos á patria potestade e que integren unha familia numerosa poderán deducir, da cota íntegra autonómica, o 15 % dos importes satisfeitos no período impositivo, cun máximo de 300 euros anuais, sempre que cumpran os requisitos seguintes:

a) Que se trate do arrendamento da vivenda habitual do contribuínte, ocupada efectivamente por este, e que a duración do contrato de arrendamento sexa igual ou superior a un ano.

b) Que se constituíse o depósito da fianza á que se refire o artigo 36.1 da Lei 29/1994, do 24 de novembro, de arrendamentos urbanos, a favor do Instituto Balear da Vivenda.

c) Que, durante ao menos a metade do período impositivo, nin o contribuínte nin ningún dos membros da súa unidade familiar sexan titulares, de pleno dominio ou dun dereito real de uso, doutra vivenda distante a menos de 70 quilómetros da vivenda arrendada, agás nos casos nos que a outra vivenda estea fóra das Illas Baleares ou noutra illa.

d) Que o contribuínte non teña dereito, no mesmo período impositivo, a ningunha dedución por investimento en vivenda habitual.

2. A aplicación desta dedución esixe que a base imponible total do contribuínte non supere o importe de 30.000 euros no caso de tributación conxunta e de 18.000 euros no de tributación individual. No suposto de tributación conxunta, só se poderán beneficiar desta dedución os contribuíntes integrados na unidade familiar que cumpran as condicións establecidas na alínea anterior e polo importe das contías efectivamente satisfeitas por estes.

Non obstante, no caso de familias numerosas, os límites cuantitativos aos que se refire o parágrafo anterior serán de 36.000 euros para o caso de tributación conxunta e de 24.000 euros para o caso de tributación individual.

(52) Artigo 3 bis engadido, con efecto desde o 31 de decembro de 2016, pola disposición final terceira.1 da Lei 18/2016, do 29 de decembro, de orzamentos xerais da Comunidade Autónoma das Illas Baleares para o ano 2017 (BOIB 31-12-2016 - BOE 19-01-2017 - BOE 19-01-2017).

Artigo 4. Dedución autonómica por gastos de adquisición de libros de texto. (53)

1. Polo concepto de gastos en libros de texto editados para desenvolver e para aplicar os currículos correspondentes ao segundo ciclo de educación infantil, á educación primaria, á educación secundaria obrigatoria, ao bacharelato e aos ciclos formativos de formación profesional específica, deducirase, o 100% dos importes destinados a aqueles gastos por cada fillo que curse estes estudos cos límites:

a) En declaracións conxuntas, os contribuíntes para os que a cantidade resultante da suma da súa base imponible total sexa:

1º De ata 10.000 euros: 200 euros por fillo.

2º Entre 10.000,01 e 20.000,00 euros: 100 por fillo.

3º Entre 20.000,01 e 25.000,00 euros: 75 por fillo.

b) En declaracións individuais, os contribuíntes para os que a cantidade resultante da suma da súa base imponible xeral e da súa base imponible do aforro, menos o mínimo do contribuínte e o mínimo por descendentes, sexa:

1º De ata 6500 euros: 100 euros por fillo.

2º Entre 6500,01 e 10.000 euros: 75 euros por fillo.

3º Entre 10.000,01 e 12.500 euros: 50 euros por fillo.

2. Para os efectos da aplicación desta dedución, só poderán terse en conta aqueles fillos que, á súa vez, dean dereito ao mínimo por descendentes, regulado no artigo 58 da Lei 35/2006.

Se os fillos conviven cos dous pais e estes optan pola tributación individual, a dedución ratearase por partes iguais na declaración de cada un deles.

3. A aplicación desta dedución esixirá que a base imponible total non supere o importe de 25.000 euros no caso de tributación conxunta e de 12.500 euros no de tributación individual, e tamén a súa xustificación documental, mediante as facturas ou os correspondentes documentos equivalentes, que deberán estar ao dispor da administración tributaria.

Artigo 4 bis. Dedución autonómica por gastos de aprendizaxe extraescolar de idiomas estranxeiros. (54)

1. Polo concepto de gastos na aprendizaxe extraescolar de idiomas estranxeiros polos fillos que cursen os estudos aos que se refire o artigo 4 anterior, deducirase o 15 % dos importes destinados á citada aprendizaxe, co límite do 100 euros por fillo.

2. Para os efectos da aplicación desta dedución, só se poderán ter en conta os fillos que, á súa vez, dean de-

(53) Letras a) e b) da alínea 1, segundo parágrafo da alínea 2 e alínea 3 do artigo 4 modificadas, con efectos desde o 1 de xaneiro de 2015, pola disposición final segunda da Lei 13/2014, do 29 de decembro, de orzamentos xerais da Comunidade Autónoma das Illas Baleares (BOIB 30-12-2014 - BOE 05-02-2015).

(54) Artigo 4 bis introducido, con efectos desde o 1 de xaneiro de 2015, pola disposición final segunda da Lei 13/2014, do 29 de decembro, de orzamentos xerais da Comunidade Autónoma das Illas Baleares (BOIB 30-12-2014 - BOE 05-02-2015).

reito ao mínimo por descendentes regulado no artigo 58 da Lei 35/2006.

Se os fillos conviven con ambos os dous pais e estes optan pola tributación individual, a dedución ratearase a partes iguais na declaración de cada un deles.

3. En calquera caso, a aplicación desta dedución esixirá que a base imponible total non supere o importe de 25 000 euros no caso de tributación conxunta e de 12 500 euros no de tributación individual, e tamén a súa xustificación documental, mediante as facturas ou os correspondentes documentos equivalentes, que se haberán de manter ao dispor da administración tributaria.

Artigo 4 ter. Dedución autonómica para cursar estudos de educación superior fóra da illa de residencia habitual. (55)

1. Establécese unha dedución de 1500 euros por cada descendente que dependa economicamente do contribuínte e curse, fóra da illa do arquipélago balear na que estea a residencia habitual do contribuínte, estudos universitarios, ensinanzas artísticas superiores, formación profesional de grao superior, ensinanzas profesionais de artes plásticas e deseño de grao superior, ensinanzas deportivas de grao superior ou calquera outro estudo que, de acordo coa lexislación orgánica estatal en materia de educación, se considere educación superior, co límite do 50 % da cota íntegra autonómica.

A contía da dedución será de 1600 euros para os contribuíntes cunha base imponible total inferior a 18 000 euros en tributación individual ou a 30 000 euros en tributación conxunta, co límite, en todo caso, do 50 % da cota íntegra autonómica.

A dedución aplicarase á declaración do exercicio no que se inicia o curso académico.

2. Para os efectos da aplicación desta dedución, só se poden ter en conta os descendentes que, á súa vez, dean dereito ao mínimo por descendente regulado no artigo 58 da Lei 58/2006.

Se os descendentes conviven con dous ou máis ascendentes e estes tributan de maneira individual, a dedución ratearase por partes iguais na declaración de cada un deles.

3. Esta dedución non é de aplicación nos casos seguintes:

a) Cando os estudos non completen un curso académico ou un mínimo de 30 créditos.

b) Cando haxa oferta educativa pública na illa de residencia, diferente á virtual ou a distancia, para realizar os estudos que determinen o traslado a outro lugar para cursalos.

c) Cando a base imponible total do contribuínte no imposto sobre a renda das persoas físicas do exercicio sexa superior a 30 000 euros en tributación individual ou a 48.000 en tributación conxunta.

d) Cando o descendente que xera o dereito á dedución obteña durante o exercicio rendas superiores a 8.000 euros.

(55) Artigo 4 ter engadido, con efectos desde o 31 de decembro de 2017, pola disposición final segunda da Lei 13/2017, do 29 de decembro, de orzamentos xerais da Comunidade Autónoma das Illas Baleares para o ano 2018 (BOIB 29-12-2017 - BOE 25-01-2018).

Artigo 4 quater. Dedución autonómica por arrendamento de bens inmoables no territorio das Illas Baleares destinados a vivenda.(56)

Establécese unha dedución do 75 % dos gastos satisfeitos polo contribuínte durante o exercicio en concepto de primas de seguros de crédito que cubran, total ou parcialmente, o non pagamento das rendas ás que o contribuínte teña dereito por razón do arrendamento dun ben inmoable, situado nas Illas Baleares, a un terceiro destinado a vivenda, cun máximo de 400 euros anuais, sempre e cando se cumpran os requisitos seguintes:

- a) Que a duración do contrato de arrendamento de vivenda cun mesmo arrendatario sexa igual ou superior a un ano.
- b) Que se constituíse o depósito da fianza á que se refire o artigo 36.1 da Lei 29/1994, do 24 de novembro, de arrendamentos urbanos, en prol do Instituto Balear da Vivenda.
- c) Que o contribuínte declare no imposto sobre a renda das persoas físicas o rendemento derivado das rendas do arrendamento da vivenda como rendementos do capital inmobiliario.

Artigo 4 quinquies. Dedución autonómica por arrendamento de vivenda no territorio das Illas Baleares derivado do traslado temporal de residencia por motivos laborais.(57)

1. Establécese unha dedución do 15 % dos gastos satisfeitos polo contribuínte durante o exercicio en concepto de renda de alugamento de vivenda por razón do traslado temporal da súa illa de residencia a outra illa do arquipélago balear no ámbito dunha mesma relación laboral por conta allea, cun máximo de 400 euros anuais, sempre e cando se cumpran os requisitos seguintes:

- a) Que se trate do arrendamento dun inmoable destinado a vivenda do contribuínte e ocupado efectivamente por este.
- b) Que se constituíse o depósito da fianza á que se refire o artigo 36.1 da Lei 29/1994, do 24 de novembro, de arrendamentos urbanos, en prol do Instituto Balear da Vivenda.
- c) Que a base imponible total do contribuínte no imposto sobre a renda das persoas físicas do exercicio non sexa superior a 30 000 euros en tributación individual ou a 48 000 en tributación conxunta.
- d) Que o contribuínte identifique o arrendador na autoliquidación do imposto.
- e) Que o contribuínte poida xustificar documentalmente ante a Administración tributaria o gasto constitutivo da base da dedución e o resto de requisitos esixibles para a dedución.

(56) Artigo 4 quater engadido, con efectos desde o 31 de decembro de 2017, pola disposición final segunda da Lei 13/2017, do 29 de decembro, de orzamentos xerais da Comunidade Autónoma das Illas Baleares para o ano 2018 (BOIB 29-12-2017 - BOE 25-01-2018).

(57) Artigo 4 quinquies engadido, con efectos desde o 31 de decembro de 2017, pola disposición final segunda da Lei 13/2017, do 29 de decembro, de orzamentos xerais da Comunidade Autónoma das Illas Baleares para o ano 2018 (BOIB 29-12-2017 - BOE 25-01-2018).

f) Que o traslado temporal non exceda os tres anos de duración.

2. Para o caso de tributación conxunta, a dedución será aplicable a cada un dos contribuíntes que trasladen a súa residencia nos termos establecidos na alínea anterior.

Artigo 5. Dedución autonómica por doazóns a determinadas entidades destinadas á investigación, ao desenvolvemento científico ou tecnolóxico, ou á innovación.

1.

A) Redacción vixente ata o 30 de decembro de 2017 (véxase páxina 963 e ss. do Manual práctico renda 2016)

B) Redacción vixente desde o 31 de decembro de 2017 (58) Establécese unha dedución do 25 % das doazóns monetarias que se realicen durante o período impositivo, ata o límite do 15 % da cota íntegra autonómica, destinadas ao financiamento da investigación, do desenvolvemento científico ou tecnolóxico, ou da innovación, a prol de calquera das entidades seguintes:

a) Da administración da Comunidade Autónoma das Illas Baleares ou das entidades instrumentais que dependen desta cuxa finalidade esencial sexa a investigación, o desenvolvemento científico ou tecnolóxico, ou a innovación.

b) Da Universidade das Illas Baleares.

c) Das entidades sen finalidade lucrativa á que fan referencia os artigos 2 e 3 da Lei 49/2002, do 23 de decembro, de réxime fiscal das entidades sen fins lucrativos e dos incentivos fiscais ao mecenado, sempre e cando o fin exclusivo ou principal que persigan sexa a investigación, o desenvolvemento científico ou tecnolóxico, ou a innovación, no territorio das Illas Baleares e estean inscritas no Rexistro de Fundacións da administración da Comunidade Autónoma das Illas Baleares.

d) As entidades parcialmente exentas do imposto sobre sociedades ao que se refire o artigo 9.3 da Lei 27/2014, do 27 de novembro, do imposto sobre sociedades **(só vixente desde o 31 de decembro de 2017)**.

2. A efectividade das citadas doazóns en cada período impositivo deberase acreditar mediante unha certificación da entidade receptora das doazóns.

Así mesmo, para os casos da letra c) da alínea anterior, a aplicación da dedución esixe que a consellaría competente en materia de investigación, desenvolvemento científico ou tecnolóxico, ou innovación, declare, mediante unha resolución, que a entidade receptora das doazóns verifica os requisitos que establece a citada letra c). **(59)**

(58) Alínea 1 do artigo 5 modificada, con efecto desde o 31 de decembro de 2015, pola disposición final segunda da Lei 12/2015, do 29 de decembro, da Comunidade Autónoma das Illas Baleares, de orzamentos xerais da Comunidade Autónoma das Illas Baleares para o ano 2016 (BOIB 30-12-2015 - BOE 29-01-2016).

(59) Segundo parágrafo á alínea 2 do artigo 5 engadido, con efectos desde o 31 de decembro de 2015, pola disposición final segunda da Lei 12/2015, do 29 de decembro, da Comunidade Au-

Artigo 5 bis. Dedución autonómica por doazóns, cesións de uso ou contratos de comodato e convenios de colaboración empresarial, relativos ao mecenado cultural, científico e de desenvolvemento tecnolóxico e ao consumo cultural. (60)

1. Establécese unha dedución do 15 % das contías nas que se valoren as doazóns, as cesións de uso ou os contratos de comodato, e das contías satisfeitas en virtude de convenios de colaboración empresarial efectuados de acordo co que dispón a Lei 3/2015, do 23 de marzo, pola que se regula o consumo cultural e o mecenado cultural, científico e de desenvolvemento tecnolóxico, e pola que se establecen medidas tributarias.

2. O límite da dedución aplicable é de 600 euros por exercicio. Para o caso de que a cesión de uso ou o contrato de comodato teñan unha duración inferior a un ano, esta dedución débese ratear en función do número de días do período anual. Se a duración é superior a un ano, a dedución non se pode aplicar a máis de tres exercicios.

3. A aplicación desta dedución está condicionada ao feito de que a base imponible total do contribuínte non supere a contía de 12 500 euros para o caso de tributación individual e de 25 000 euros para o caso de tributación conxunta.

Artigo 5 Ter. Dedución autonómica por doazóns, cesións de uso ou contratos de comodato e convenios de colaboración, relativos ao mecenado deportivo. (61)

1. Establécese unha dedución do 15 % das contías nas que se valoren as doazóns, as cesións de uso ou os contratos de comodato, e das contías satisfeitas en virtude de convenios de colaboración efectuados de acordo co disposto na Lei 6/2015, do 30 de marzo, pola que se regula o mecenado deportivo e pola que se establecen medidas tributarias.

2. O límite da dedución aplicable é de 600 euros por exercicio. Para o caso de que a cesión de uso ou o contrato de comodato teñan unha duración inferior a un ano, esta dedución ratearase en función do número de días do período anual. Se a duración é superior a un ano, a dedución non se pode aplicar a máis de tres exercicios.

3. A aplicación desta dedución está condicionada a que a base imponible total do contribuínte non supere a contía de 12.500 euros para o caso de tributación individual e de 25.000 euros para o caso de tributación conxunta.

tónoma das Illas Baleares, de orzamentos xerais da Comunidade Autónoma das Illas Baleares para o ano 2016 (BOIB 30-12-2015 - BOE 29-01-2016).

(60) Artigo 5 bis introducido, con efectos desde o 1 de xaneiro de 2015, pola disposición final segunda da Lei 3/2015, do 23 de marzo, pola que se regula o consumo cultural e o mecenado cultural, científico e de desenvolvemento tecnolóxico, e se establecen medidas tributarias (BOIB 28-03-2015 - BOE 22-04-2015).

(61) O artigo 5 ter. introducido, con efectos desde o 1 de xaneiro de 2015, pola disposición final primeira da Lei 6/2015, do 30 de marzo, pola que se regula o mecenado deportivo e se establecen medidas tributarias (BOIB 28-03-2015 - BOE 22-04-2015).

Artigo 5 Quater. Dedución autonómica por doazóns a determinadas entidades que teñan por obxecto o fomento da lingua catalá. (62)

1. Establécese unha dedución do 15 % das doazóns monetarias que se realicen durante o período impositivo, ata o límite do 10 % da cota íntegra autonómica, a entidades que teñan por obxecto o fomento da lingua catalá, a prol de calquera das entidades seguintes:

a) Da Administración da Comunidade Autónoma das Illas Baleares ou das entidades instrumentais que dependen dela cuxa finalidade esencial sexa o fomento da lingua catalá.

b) Da Universidade das Illas Baleares, dos centros de investigación e dos centros superiores de ensinanzas artísticas da Comunidade Autónoma das Illas Baleares.

c) Das entidades sen finalidade lucrativa ás que se refiren os artigos 2 e 3 da Lei 49/2002, do 23 de decembro, de réxime fiscal das entidades sen finalidades lucrativas e dos incentivos fiscais ao mecenado, sempre que o fin exclusivo ou principal que persigan sexa no territorio o fomento da lingua catalá, e estean inscritas no Rexistro de Fundacións da Administración da Comunidade Autónoma das Illas Baleares.

d) (63) As entidades parcialmente exentas do imposto sobre sociedades ao que se refire o artigo 9.3 da Lei 27/2014, do 27 de novembro, do imposto sobre sociedades.

2. A efectividade das citadas doazóns en cada período impositivo deberase acreditar mediante unha certificación da entidade receptora das doazóns.

Así mesmo, para os casos da letra c da alínea anterior, a aplicación da dedución esixe que a consellaría competente en materia de política lingüística declare, mediante unha resolución, que a entidade receptora das doazóns verifica os requisitos establecidos na citada letra c.

3. Esta dedución é incompatible coa dedución regulada no artigo 5 bis do presente texto refundido.

Artigo 6. Dedución autonómica para os declarantes con discapacidade física, psíquica ou sensorial, ou con descendentes con esta condición. (64)

1. Por cada contribuínte e, se é o caso, por cada membro da unidade familiar residente nas Illas Baleares que teña a consideración legal de persoa con discapacidade física, psíquica ou sensorial, establécense as seguintes deducións segundo a natureza e o grao da discapacidade:

(62) O artigo 5 quater introducido, con efectos desde o 31 de decembro de 2015, pola disposición final segunda da Lei 12/2015, do 29 de decembro, da Comunidade Autónoma das Illas Baleares, de orzamentos xerais da Comunidade Autónoma das Illas Baleares para o ano 2016 (BOIB 30-12-2015 - BOE 29-01-2016).

(63) Letra d) do artigo 5 quater, engadida con efectos desde o 31 de decembro de 2016, pola disposición final terceira.2 da Lei 18/2016, do 29 de decembro, de orzamentos xerais da Comunidade Autónoma das Illas Baleares para o ano 2017 (BOIB 31-12-2016 - BOE 19-01-2017).

(64) Artigo 6, nova redacción introducida, con efecto desde o 31 de decembro de 2015, pola disposición final segunda da Lei 12/2015, do 29 de decembro, da Comunidade Autónoma das Illas Baleares, de orzamentos xerais da Comunidade Autónoma das Illas Baleares para o ano 2016 (BOIB 30-12-2015 - BOE 29-01-2016).

a) Discapacidade física ou sensorial de grao igual ou superior ao 33% e inferior ao 65 %: 80 euros.

b) Discapacidade física ou sensorial de grao igual ou superior ao 65 %: 150 euros.

c) Discapacidade psíquica de grao igual ou superior ao 33%: 150 euros.

2. Para o caso de que os cónxuxes optasen pola tributación individual e teñan dereito ao mínimo por descendentes que regula o artigo 58 da Lei 35/2006, do 28 de novembro, do imposto sobre a renda das persoas físicas e de modificación parcial das leis dos impostos sobre sociedades, sobre a renda de non residentes e sobre o patrimonio, cada un ten dereito a aplicar integramente a dedución.

3. Teñen dereito a esta dedución os contribuíntes para os que a contía resultante da suma da súa base imponible xeral e da súa base imponible do aforo, menos o mínimo do contribuínte e o mínimo para descendentes, non supere o importe de 12 500 euros para o caso de tributación individual e de 25 000 euros para o caso de tributación conxunta.

Artigo 7. Dedución autonómica en concepto de investimento na adquisición de accións ou de participacións sociais de novas entidades ou de recente creación. (65)

1. A) Redacción vixente ata o 30 de decembro de 2017 (véxase páxina 966 e ss. do Manual práctico renda 2016)

B) Redacción vixente desde o 31 de decembro de 2017

(66) Establécese unha dedución na cota íntegra autonómica do 20 % das contías investidas durante o exercicio na adquisición de accións ou de participacións sociais como consecuencia de acordos de constitución de sociedades ou de ampliación de capital nas sociedades ás que se refire o apartado 2 seguinte. O importe máximo desta dedución será de 600 euros por exercicio. No caso de declaración conxunta, o importe máximo de dedución será de 600 euros por cada contribuínte da unidade familiar que efectúe o investimento. Esta dedución aplicarase no exercicio no que se materialice o investimento e nos dous seguintes co límite de 600 euros anuais.

Cando os investimentos se realicen en sociedades participadas por centros de investigación ou universidades, a dedución será do 50 % cun importe máximo de 12.000 euros por exercicio e por contribuínte.

2. Para que se poida aplicar esta dedución será necesario cumprir os requisitos e as condicións seguintes:

a) A participación alcanzada polo contribuínte, computada xunto coa do cónxuxe ou persoa unida por razón de parentesco en liña directa ou colateral, por consanguinidade ou afinidade, ata o terceiro grao incluído, non

(65) Puntos 6.º e 7.º da letra b) da alínea 2 do artigo 7 modificados, con efectos desde o 31 de decembro de 2015, pola disposición final segunda da Lei 12/2015, do 29 de decembro, da Comunidade Autónoma das Illas Baleares, de orzamentos xerais da Comunidade Autónoma das Illas Baleares para o ano 2016 (BOIB 30-12-2015 - BOE 29-01-2016).

(66) Alínea 1 do artigo 7 modificado, con efectos desde o 31 de decembro de 2017, pola disposición final segunda da Lei 13/2017, do 29 de decembro, de orzamentos xerais da Comunidade Autónoma das Illas Baleares para o ano 2018 (BOIB 29-12-2017 - BOE 25-01-2018).

poderá ser superior ao 40 por 100 do capital social da sociedade obxecto do investimento ou dos dereitos de voto na sociedade.

b) A entidade na que debe materializarse o investimento deberá cumprir os requisitos seguintes:

1.º Deberá ter natureza de sociedade anónima, sociedade limitada, sociedade anónima laboral ou sociedade limitada laboral.

2.º Deberá ter o domicilio social e fiscal nas Illas Baleares.

3.º Deberá desenvolver unha actividade económica. Para este efecto, non poderá ter por actividade principal a xestión dun patrimonio mobiliario ou inmobiliario, de acordo co previsto no artigo 4.8.2.a) da Lei 19/1991, do 6 de xuño, do imposto sobre o patrimonio, nin dedicarse á actividade de arrendamento de inmobles.

4.º Como mínimo, deberá empregar unha persoa domiciliada fiscalmente nas Illas Baleares cun contrato laboral a xornada completa, dada de alta no réxime xeral da Seguridade Social e que non sexa socio nin participe da sociedade.

5.º No caso de que o investimento se realizase mediante unha ampliación de capital, a sociedade deben constituírselle nos dous anos anteriores á data desta ampliación.

6.º Deberá manter os postos de traballo. Para estes efectos, considerarase que se manteñen os postos de traballo cando se conserve o cadro medio total de persoal, nos termos de persoas por ano que regula a normativa laboral, calculado como prevé o artigo 102 da Lei 27/2014, do 27 de novembro, do imposto sobre sociedades.

7.º A cifra anual de negocios da entidade non poderá superar o límite de 2.000.000 de euros, calculada como prevé o artigo 101 do texto refundido da Lei do imposto sobre sociedades.

c) O contribuínte poderá formar parte do consello de administración da sociedade na que se materializou o investimento, pero en ningún caso poderá realizar funcións executivas nin de dirección. Tampouco poderá manter unha relación laboral coa entidade obxecto do investimento.

d) As operacións nas que sexa de aplicación a dedución deberán formalizarse nunha escritura pública, na que se especificarán a identidade dos investidores e o importe do investimento respectivo.

e) As participacións adquiridas deberán manterse no patrimonio do contribuínte durante un período mínimo de catro anos.

f) Os requisitos establecidos nos puntos 2.º, 3.º, 4.º, 6.º e 7.º da letra b) anterior e o límite máximo de participación establecido na letra a), así como a prohibición contida na letra c), deberán cumprirse durante un período mínimo de catro anos que se contará desde a data de efectividade do acordo de ampliación de capital ou de constitución da entidade que orixine o dereito á dedución.

3. O incumprimento dos requisitos e as condicións establecidos nas letras a), c), e) e f) do apartado 2 anterior supón a perda do beneficio fiscal, e o contribuínte debe incluír na declaración do imposto correspondente ao exercicio no que se produciu o incumprimento a parte do imposto que se deixou de pagar como consecuencia da dedución practicada, xunto cos xuros de mora xerados.

Disposición adicional primeira. Graos de discapacidade.

Para os efectos do presente texto refundido, os graos de discapacidade determinaranse de acordo co baremo ao que se refire o artigo 148 do texto refundido da Lei xeral da Seguridade Social, aprobado polo Real decreto lexislativo 1/1994, do 20 de xuño, sen prexuízo do disposto no artigo 72 do regulamento do imposto sobre a renda das persoas físicas, aprobado polo Real decreto 439/2007, do 30 de marzo, e no artigo 42 do Regulamento do imposto sobre sucesións e doazóns, aprobado por Real decreto 1629/1991, do 8 de novembro.

CANARIAS

DECRETO LEXISLATIVO 1/2009, DO 21 DE ABRIL, POLO QUE SE APROBA O TEXTO REFUNDIDO DAS DISPOSICIÓNS LEGAIS VIXENTES DITADAS POLA COMUNIDADE AUTÓNOMA DE CANARIAS EN MATERIA DE TRIBUTOS CEDIDOS.

(BOC 23/04/2009)

Artigo 2. Deducións no tramo autonómico do imposto sobre a renda das persoas físicas.

1. Os contribuíntes do imposto sobre a renda das persoas físicas que residan habitualmente na Comunidade Autónoma de Canarias poderán practicar as deducións autonómicas que se regulan neste texto refundido, nos termos establecidos nos artigos seguintes. Para estes efectos, estarase ao concepto de residencia habitual recollido na normativa estatal reguladora do imposto sobre a renda das persoas físicas.

2. A determinación das circunstancias persoais e familiares que deban terse en conta para a aplicación destas deducións realizarase atendendo á situación existente na data da remuneración, salvo que expresamente se dispoña outra cousa.

3. Cando as persoas a que se refire a alínea 1, integradas nunha unidade familiar, opten por tributar conxuntamente nos termos da normativa estatal reguladora do imposto sobre a renda das persoas físicas, as deducións autonómicas previstas neste texto refundido que se lle imputarán á unidade familiar serán aquelas que lle corresponderían a cada contribuínte se optase pola tributación individual, aínda que os límites porcentuais que nestas se recollen se refirisen á cota íntegra autonómica correspondente á tributación conxunta.

4. No caso de que os contribuíntes que formen parte dunha unidade familiar opten pola tributación conxunta e algún deles resida noutra comunidade autónoma distinta da Comunidade Autónoma de Canarias, será de aplicación o disposto neste texto refundido sempre que o membro desta, residente habitualmente na Comunidade Autónoma de Canarias, teña a maior base liquidable de conformidade coas normas de individualización do imposto.

Artigo 3. Dedución por doazóns con finalidade ecolóxica. (67)

Os contribuíntes poderán deducir o 10 por 100 do importe das doazóns monetarias puras e simples efectuadas durante o período impositivo e, ata o límite do 10 por 100 da cota íntegra autonómica, a calquera das seguintes institucións:

a) Entidades públicas dependentes da Comunidade Autónoma de Canarias, cabidos insulares ou corporacións municipais canarias cuxa finalidade sexa a defensa e a

(67) Artigo 3 na redacción dada, con efectos desde o 1 de xaneiro de 2012, polo artigo 45.Un da Lei 4/2012, do 25 de xuño, de medidas administrativas e fiscais (BOC 26-06-2012 - BOE 12-07-2012).

conservación do medio, quedan afectos ao desenvolvemento de programas desta natureza.

b) As entidades sen fins lucrativos e as entidades benéficas do mecenado, reguladas respectivamente nos artigos 2 e 16 da Lei 49/2002, do 23 de decembro, de réxime fiscal de entidades sen fins lucrativos e de incentivos fiscais ao mecenado, sempre que o seu fin exclusivo sexa a defensa do medio e estean inscritas nos correspondentes rexistros da Comunidade Autónoma de Canarias.

2. O importe da dedución non poderá exceder de 150 euros.

Artigo 4. Dedución por doazóns para a rehabilitación ou conservación do patrimonio histórico de Canarias. (68)

1. Os contribuíntes poderán deducir o 20 por 100, e co límite do 10 por 100 da cota íntegra autonómica das cantidades doadas para a rehabilitación ou a conservación de bens que se encontren no territorio da Comunidade Autónoma de Canarias que formen parte do patrimonio histórico de Canarias e que estean inscritos no Rexistro Canario de Bens de Interese Cultural ou incluídos no Inventario de Bens Mobles ao que se refire a Lei 4/1999, do 15 de marzo, de patrimonio histórico de Canarias; así mesmo, cando se trate de edificios catalogados que formen parte dun conxunto histórico de Canarias será preciso que esas doazóns se realicen en favor de calquera das seguintes entidades:

a) As administracións públicas, así como as entidades e as institucións dependentes destas.

b) A Igrexa católica e as igrexas, as confesións ou as comunidades relixiosas que teñan acordos de cooperación co Estado español.

c) As fundacións ou as asociacións que, reunindo os requisitos establecidos no título II da Lei 49/2002, do 23 de decembro, de réxime fiscal de entidades sen fins lucrativos e de incentivos fiscais ao mecenado, inclúan entre os seus fins específicos a reparación, conservación ou restauración do patrimonio histórico.

2. O importe da dedución non poderá exceder de 150 euros.

Artigo 4 bis. Dedución por doazóns e achegas para fins culturais, deportivos, investigación ou docencia.(69)

Os contribuíntes poderán deducir o 15 por 100, co límite do 5 por 100 da cota íntegra autonómica, das doazóns e achegas efectuadas para os destinatarios e finalidades que se indican a continuación:

a) As doazóns económicas efectuadas á administración pública da Comunidade Autónoma das Canarias, corporacións locais canarias e ás entidades públicas de carácter cultural, deportivo ou de investigación que dependan delas, sempre que se destinen ao financiamento de programas de gasto ou actuacións que teñan por

obxecto a promoción de calquera actividade cultural, deportiva ou de investigación distinta das descritas nos artigos 3 e 4.

A base máxima de dedución, para estes efectos, será de 50 000 euros por período impositivo.

b) As doazóns económicas efectuadas a empresas culturais con fondos de seu inferiores a 300 000 euros, cuxa actividade sexa a cinematografía, as artes escénicas, a música, a pintura e outras artes visuais ou audiovisuais, ou a edición, sempre que se destinen ao desenvolvemento da súa actividade.

A base máxima de dedución, para estes efectos, será de 3000 euros por período impositivo.

c) As doazóns económicas efectuadas a empresas científicas con fondos de seu inferiores a 300 000 euros, cuxa actividade principal sexa a investigación, sempre que se destinen ao desenvolvemento da súa actividade.

A base máxima de dedución, para estes efectos, será de 3000 euros por período impositivo.

d) As doazóns económicas efectuadas ás universidades públicas e privadas, aos centros de investigación e aos centros superiores de ensinanza artísticas da Comunidade Autónoma das Canarias cando se destinen ao financiamento de programas de gasto, ou actuacións que teñan por obxecto actividades de investigación ou docencia.

A base máxima de dedución, para estes efectos, será de 50 000 euros por período impositivo.

e) As doazóns económicas efectuadas ás universidades públicas da Comunidade Autónoma das Canarias e aos centros públicos de ensinanza artísticas superiores da citada comunidade con destino ao financiamento de programas de gasto ou actuacións para o fomento do acceso á educación superior.

A base máxima de dedución, para estes efectos, será de 50 000 euros por período impositivo.

f) As achegas de capital efectuadas a empresas de base tecnolóxicas creadas ou desenvolvidas a partir de patentes ou de resultados xerados por proxectos de investigación realizados nas universidades canarias.

A base máxima da dedución, para estes efectos, será de 50 000 euros por período impositivo.

Artigo 4. ter. Dedución por doazóns a entidades sen ánimo de lucro e con finalidade ecolóxica.(70)

1. Os contribuíntes poderán aplicar na cota autonómica unha dedución adicional á prevista no artigo 68.3 da Lei 35/2006, do 28 de novembro, do imposto sobre a renda das persoas físicas e de modificación parcial das leis dos impostos sobre sociedades, sobre a renda de non residentes e sobre o patrimonio, polas doazóns e achegas ás entidades ás que se refire a Lei 49/2002, do 23 de decembro, de réxime fiscal das entidades sen fins lucrativos e dos incentivos fiscais ao mecenado, incluíndo aquelas que teñan unha finalidade ecolóxica, de acordo coa escala seguinte:

(68) O artigo 4 foi modificado, con efectos desde o 1 de xaneiro de 2012, polo artigo 45.Dous da Lei 4/2012, do 25 de xuño, de medidas administrativas e fiscais (BOC 26-06-2012 - BOE 12-07-2012).

(69) Artigo 4 bis engadido, con efectos desde o 1 de xaneiro de 2017, pola disposición adicional oitava da Lei 7/2017, do 27 de decembro, de orzamentos xerais da comunidade autónoma de Canarias para 2018 (BOC 30-12-2017 - BOE 08-02-2018).

(70) Artigo 4 ter engadido, con efectos desde o 1 de xaneiro de 2017, pola disposición final oitava da Lei 7/2017, do 27 de decembro, de orzamentos xerais da Comunidade Autónoma das Canarias para 2018 (BOC 30-12-2017 - 08-02-2018).

Base de dedución Importe ata	Porcentaxe de dedución
150 euros	37,5
Resto base de dedución	15

Se nos dous períodos impositivos inmediatos anteriores se realizan doazóns ou achegas con dereito a dedución en prol dunha mesma entidade por importe igual ou superior, en cada un deles, ao do exercicio anterior, a porcentaxe de dedución aplicable á base da dedución en prol desa mesma entidade que exceda os 150 euros, será o 17,5 por 100.

2. A base da dedución á que se refire este artigo non poderá exceder o 10 por 100 da parte autonómica da base liquidable do contribuínte. A base da dedución será a definida na Lei 49/2002, do 23 de decembro, de réxime fiscal das entidades sen fins lucrativos e dos incentivos fiscais ao mecenado.

3. A dedución á que se refire o presente artigo será incompatible coa prevista no artigo 4 bis desta Lei cando se aplique sobre as cantidades achegadas a estes beneficiarios perceptores das doazóns e achegas que orixinan a aplicación daquela.

Artigo 5. Requisitos para a aplicación das deducións anteriores.(71)

A aplicación polo contribuínte das deducións previstas nos artigos 3 e 4 e 4 bis deste texto refundido esixirá o cumprimento dos requisitos seguintes:

a) Obter da entidade receptora da doazón certificación na que figure, ademais do número de identificación fiscal e dos datos de identificación persoal do doador e da entidade receptora da doazón, data e destino da achega, e o seu importe cando este sexa económico. Tratándose de doazóns non económicas, deberá acreditarse o valor dos bens doados, mediante certificación expedida pola empresa de base tecnolóxica beneficiaria, así como os datos identificativos do documento público ou outro documento auténtico acreditativo da entrega do ben ou dereito doado.

b) Para o caso da dedución regulada no artigo 4 bis, cando o destinatario da doazón sexa unha entidade ou universidade canaria de natureza pública, na certificación expedida á que se refire a letra anterior incorporárase a identificación do proxecto de interese cultural, deportivo, de investigación ou docente. Cando o receptor da doazón teña natureza privada, deberá constar unha certificación adicional, expedida pola consellería competente, na que se faga constar que o citado proxecto é de interese cultural, deportivo, de investigación ou docente.

c) Constar na certificación sinalada na letra anterior a mención expresa de que a doazón se efectuase de maneira irrevogable e de que esta se aceptou. A revogación da doazón determinará a obriga de ingresar as cotas correspondentes aos beneficios dos que se gozaron no período impositivo do exercicio no que a citada

revogación se produza, sen prexuízo dos xuros de mora que procedan.

Artigo 6. Dedución por cantidades destinadas a restauración, rehabilitación ou reparación.

Os contribuíntes poderán deducir o 10 por 100 das cantidades destinadas polos titulares de bens inmobles situados no territorio da Comunidade Autónoma de Canarias á súa restauración, rehabilitación ou reparación, co límite do 10 por 100 da cota íntegra autonómica, e sempre que concorran as seguintes condicións:

a) Que os citados bens estean inscritos no Rexistro Canario de Bens de Interese Cultural ou afectados pola declaración de ben de interese cultural, e é necesario, neste caso, que os inmobles reúnan as condicións que regulamentariamente se determinen.

b) Que as obras de restauración, de rehabilitación ou de reparación fosen autorizadas polo órgano competente da comunidade autónoma ou, se é o caso, polo cabido insular ou polo concello correspondente.

Artigo 7. Dedución por gastos de estudos. (72)

Os contribuíntes poderán deducir por cada descendente ou adoptado solteiro menor de 25 anos, que dependa economicamente del e que curse os estudos de educación superior previstos na alínea 5 do artigo 3 da Lei Orgánica 2/2006, do 3 de maio, de educación, fóra da illa na que se atope a residencia habitual do contribuínte a cantidade de 1500 euros.

A dedución, que se aplicará na declaración correspondente ao exercicio en que se inicie o curso académico, terá como límite o 40 por cento da cota íntegra autonómica. Asímilanse a descendentes aquelas persoas vinculadas ao contribuínte por razón de tutela ou de acollemento, nos termos previstos na lexislación vixente.(73)

A contía da dedución será de 1600 euros para os contribuíntes cuxa base liquidable sexa inferior a 33.007,20 euros.

2. Esta dedución non se aplicará cando conorra calquera dos seguintes supostos:

a) cando os estudos non abranzan un curso académico completo o un mínimo de 30 créditos;

b) cando na illa de residencia do contribuínte exista unha oferta educativa pública, diferente da virtual ou da de distancia, para realizar os estudos que determinen o traslado a outro lugar para ser cursados;

c) cando o contribuínte obteña rendas, no exercicio en que se orixina o dereito á dedución, por un importe superior a 39.000 euros; no suposto de tributación conxunta, cando a unidade familiar obtivese rendas por un importe superior a 52.000 euros;

(72) Artigo 7 na redacción dada, con efectos desde o 1 de xaneiro de 2012, polo artigo 45.Tres da Lei 4/2012, do 25 de xuño, de medidas administrativas e fiscais (BOC 26-06-2012 - BOE 12-07-2012).

(73) Segundo parágrafo da alínea 1 do artigo 7 modificado, con efectos desde o 1 de xaneiro de 2017, pola disposición final oitava da Lei 7/2017, do 27 de decembro, de orzamentos xerais da Comunidade Autónoma das Canarias para 2018 (BOC 30-12-2017 - BOE 08-02-2018).

(71) Artigo 5 modificado, con efectos desde o 1 de xaneiro de 2017, pola disposición final oitava da Lei 7/2017, do 27 de decembro, de orzamentos xerais da Comunidade Autónoma das Canarias para 2018 (BOC 30-12-2017 - BOE 08-02-2018).

d) cando o descendente que orixina o dereito á dedución obteña rendas no exercicio por un importe superior a 8.000 euros o, calquera que sea su importe, rendas procedentes exclusivamente de ascendentes por consanguinidade ou de entidades en las que los ascendientes tengan una participación de un mínimo do 5 por 100 do capital, computado individualmente, o un mínimo do 20 por 100 computado conjuntamente los ascendientes.(74)

3. Cando varios contribuíntes teñan distinto grao de parentesco con quen curse os estudos que orixinan o dereito á dedución, soamente poderán practicar a dedución os de grao máis próximo.

Cando dous ou máis contribuíntes teñan dereito a esta dedución e non opten ou non poidan optar pola tributación conxunta, a dedución ratearase entre eles.

Artigo 7 bis. Dedución por gastos de estudos en educación infantil, primaria, ensino secundario obrigatorio, bacharelato e formación profesional de grao medio.(75)

1. Os contribuíntes poderán deducir as cantidades satisfeitas no período impositivo pola adquisición de material escolar, libros de texto, transporte e uniforme escolar, comedores escolares e reforzo educativo, ata un máximo de 100 euros, polo conxunto de descendentes ou adoptados que orixinen a aplicación do mínimo por descendente e que estea escolarizado en educación infantil, primaria, ensino secundario obrigatorio, bacharelato e formación profesional de grao medio.

Esta dedución non se aplicará cando o contribuínte obtivese rendas, no período impositivo no que se orixina o dereito á dedución, por importe superior a 39 000 euros; no suposto de tributación conxunta, cando a unidade familiar obtivese rendas por importe superior a 52.000 euros.

Asímlanse a descendentes aquelas persoas vinculadas co contribuínte por razón de tutela ou acollemento non remunerado, nos termos previstos na lexislación vixente.

O gasto deberá xustificarse a través de factura que debe cumprir todas as condicións establecidas no regulamento polo que se regulan as obrigas de facturación aprobado polo Real decreto 1619/2012, do 30 de novembro. A factura recibida polo contribuínte deberá conservarse durante o prazo de prescrición, e tamén se admitirá copia desta no suposto de que dous ou máis contribuíntes teñan dereito á dedución e non opten, ou non poidan optar, pola tributación conxunta.

2. Cando varios contribuíntes teñan distinto grao de parentesco con quen curse os estudos que orixinan o dereito á dedución, só poderán practicar a dedución os de grao máis próximo.

Cando dous ou máis contribuíntes teñan dereito a esta dedución, a dedución ratearase entre eles por partes iguais.

Artigo 8. Dedución por traslado de residencia.

1. Os contribuíntes que trasladen a súa residencia habitual dende a illa na que esta figure a calquera das demais illas do arquipélago para realizar unha actividade laboral por conta allea ou unha actividade económica, sempre que permanezan na illa de destino durante o ano en que se produza o traslado e os tres seguintes, poderán practicar unha dedución de 300 euros na cota íntegra autonómica no período impositivo no que se produza o cambio de residencia e no seguinte, co límite da parte autonómica da cota íntegra procedente dos rendementos do traballo e das actividades económicas en cada un dos dous exercicios en que se aplique a dedución.

2. No suposto de tributación conxunta, a dedución de trescentos euros será aplicada, en cada un dos dous períodos impositivos en que sexa aplicable a dita dedución, por cada un dos contribuíntes que traslade a súa residencia nos termos previstos na alínea anterior, co límite da parte autonómica da cota íntegra procedente dos rendementos do traballo e das actividades económicas que lles corresponda aos contribuíntes que xeren dereito a aplicar a dedución.

3. O incumprimento das condicións da dedución regulada no parágrafo anterior dará lugar á integración das cantidades deducidas na cota íntegra autonómica do exercicio en que se produce o incumprimento, cos correspondentes xuros de mora.

4. (76) Só terán dereito á aplicación desta dedución os contribuíntes que non obteñan rendas no exercicio en que se orixina o dereito á dedución por importe superior a 39.000 euros; e, no suposto de tributación conxunta, cando a unidade familiar non obteña rendas por importe superior a 52.000 euros.

Artigo 9. Dedución por doazóns para adquisición ou rehabilitación de primeira vivenda habitual.

1. (77) Os contribuíntes con residencia habitual na Illas Canarias que lles realicen unha doazón en metálico aos seus descendentes ou adoptados menores de 35 anos, con destino á adquisición ou á rehabilitación da primeira vivenda habitual do donatario nas Illas Canarias, poderán deducir da cota íntegra autonómica o 1 por 100 do importe da cantidade doada, co límite de 240 euros por cada donatario.

Cando as doazóns ás que se refire o parágrafo anterior teñan como destinatarios os descendentes ou os adoptados legalmente recoñecidos como discapacitados, cun grao superior ao 33 por 100, poderán deducir da

(74) Letra d) da alínea 2 do artigo 7 modificada, con efectos desde o 1 de xaneiro de 2017, pola disposición final oitava da Lei 7/2017, do 27 de decembro, de orzamentos xerais da Comunidade Autónoma das Canarias para 2018 (BOC 30-12-2017 - BOE 08-02-2018).

(75) Artigo 7 bis engadido, con efectos desde o 1 de xaneiro de 2017, pola disposición final oitava da Lei 7/2017, do 27 de decembro, de orzamentos xerais da Comunidade Autónoma das Canarias para 2018 (BOC 30-12-2017 - BOE 08-02-2018).

(76) Apartado 4 ao artigo 8 introducido, con efectos desde o 1 de xaneiro de 2012, mediante o artigo 45.Catro da Lei 4/2012, do 25 de xuño, de medidas administrativas e fiscais (BOC 26-06-2012 - BOE 12-07-2012).

(77) Os parágrafos segundo e cuarto da alínea 1 do artigo 9 modifícanse, con efectos desde o 1 de xaneiro de 2017, pola disposición final oitava da Lei 7/2017, do 27 de decembro, de orzamentos xerais da Comunidade Autónoma das Canarias para 2018 (BOC 30-12-2017 - BOE 08-02-2018).

cota íntegra autonómica o 2 por 100 do importe da cantidade doada, co límite de 480 euros por cada donatario, e, se o grao de discapacidade fose igual ou superior ao 65 por 100 poderán deducir o 3 por 100, cun límite de 720 euros.

Para aplicar esta dedución deberán cumprirse os requisitos previstos no imposto sobre sucesións e doazóns para a redución da base imponible correspondente á doazón de cantidades en metálico con destino á adquisición ou á rehabilitación da vivenda habitual nas Illas Canarias, e por vivenda habitual considerárase a que, para tales efectos, se entende na normativa do imposto sobre a renda das persoas físicas e débese equiparar á adquisición a súa construción, pero non a súa ampliación.

Así mesmo, será de aplicación esta dedución cando a doazón se realice con destino á rehabilitación da vivenda que constituía ou vaia constituir a residencia habitual do contribuínte e que teña como destinatario a descendentes ou a adoptados discapacitados cun grao superior ao 33 por 100. Para estes efectos, a rehabilitación deberá cumprir as condicións que se establezan regulamentariamente no imposto sobre a renda das persoas físicas.

2. Para os efectos desta dedución establécense as equiparacións seguintes:

- a) As persoas suxeitas a un acollemento familiar permanente ou preadoptivo equipararanse aos adoptados.
- b) As persoas que realicen un acollemento familiar permanente ou preadoptivo equipararanse aos adoptantes. Enténdese por acollemento familiar permanente ou preadoptivo o constituído conforme a lexislación aplicable.

Artigo 10. Deducións por nacemento ou adopción de fillos. (78)

1. Os contribuíntes poderán deducir a cantidade que en cada caso lles corresponda das seguintes:

- a) Por cada fillo nacido ou adoptado no período impositivo que se integre na unidade familiar do contribuínte:
 - 200 euros, cando se trate do primeiro ou do segundo fillo.
 - 400 euros, cando se trate do terceiro.
 - 600 euros, cando se trate do cuarto.
 - 700 euros, cando se trate do quinto ou sucesivos.

b) En caso de que o fillo nacido ou adoptado teña unha discapacidade física, psíquica ou sensorial igual ou superior ao 65 por 100, sempre que o devandito fillo convívise co contribuínte ininterrompidamente dende o seu nacemento ou a súa adopción ata o final do período impositivo, a cantidade que se debe deducir será a que proceda de entre as seguintes, ademais da que proceda pola aplicación da alínea a) anterior:

- 400 euros, cando se trate do primeiro ou do segundo fillo que padeza a dita discapacidade.

(78) Artigo 10 na redacción dada, con efectos desde o 1 de xaneiro de 2012, polo artigo 45.Cinco da Lei 4/2012, do 25 de xuño, de medidas administrativas e fiscais (BOC 26-06-2012 - BOE 12-07-2012).

- 800 euros, cando se trate do terceiro ou do posterior fillo que padeza a devandita discapacidade, sempre que sobrevivían os anteriores diminuídos.

c) Cando ambos os dous proxenitores ou adoptantes teñan dereito á dedución e non opten pola tributación conxunta, o seu importe ratearase entre eles por partes iguais.

d) Para a determinación do número de orde do fillo nacido ou adoptado atenderase aos fillos que convivan co contribuínte na data de remuneración do imposto, e computaranse, para os devanditos efectos, tanto os fillos naturais como os adoptivos.

e) Para os efectos previstos nesta alínea, considerárase que conviven co contribuínte, entre outros, os fillos nados ou os adoptados que, dependendo deste, estean internados en centros especializados.

2. Só terán dereito á aplicación desta dedución os contribuíntes que non obteñan rendas no exercicio en que se orixina o dereito á dedución por importe superior a 39.000 euros; e, no suposto de tributación conxunta, cando a unidade familiar non obteña rendas por importe superior a 52.000 euros.

Artigo 11. Dedución por contribuíntes con discapacidade e maiores de 65 anos. (79)

1. Os contribuíntes poderán deducir as seguintes cantidades, compatibles entre si, por circunstancias persoais:

- a) 300 euros, por cada contribuínte discapacitado cun grao de discapacidade superior ao 33 por 100.
- b) 120 euros, por cada contribuínte maior de 65 anos.

2. Só terán dereito á aplicación desta dedución os contribuíntes que non obteñan rendas no exercicio en que se orixina o dereito á dedución por importe superior a 39.000 euros; e, no suposto de tributación conxunta, cando a unidade familiar non obteña rendas por importe superior a 52.000 euros.

Artigo 11 bis. Dedución por acollemento de menores. (80)

1. Os contribuíntes poderán deducir a cantidade de 250 euros por cada menor en réxime de acollemento familiar de urxencia, temporal ou permanente, previsto no artigo 173-bis do Código civil, sempre que convivan co menor a totalidade do período impositivo. Se a convivencia é inferior ao período impositivo, a contía da dedución ratearase polos días reais de convivencia no período impositivo.

2. Non orixinará esta dedución cando a adopción do menor se produza durante o período impositivo.

3. Cando dous ou máis contribuíntes teñan dereito a esta dedución e non opten, ou non poidan optar pola

(79) Artigo 11 na redacción dada, con efectos desde o 1 de xaneiro de 2012, polo artigo 45.Seis da Lei 4/2012, do 25 de xuño, de medidas administrativas e fiscais (BOC 26-06-2012 - BOE 12-07-2012).

(80) Artigo 11 bis engadido, con efectos desde o 1 de xaneiro de 2017, pola disposición final oitava da Lei 7/2017, do 27 de decembro, de orzamentos xerais da Comunidade Autónoma das Canarias para 2018 (BOC 30-12-2017 - BOE 08-02-2018).

tributación conxunta, a dedución ratearase entre eles por partes iguais.

Artigo 11 ter. Dedución para familias monoparentais. (81)

1. Os contribuíntes que teñan ao seu cargo descendentes poderán deducir a cantidade única de 100 euros, sempre que non conviva con calquera outra persoa distinta aos citados descendentes, agás que se trate de ascendentes que xeren o dereito á aplicación do mínimo por ascendentes.

Consideraranse descendentes para os efectos da presente dedución:

- a) Os fillos menores de idade, tanto por relación de paternidade como de adopción, sempre que convivan co contribuínte e non teñan rendas anuais, excluídas as exentas, superiores a 8000 euros.
- b) Os fillos maiores de idade con discapacidade, tanto por relación de paternidade como de adopción, sempre que convivan co contribuínte e non teñan rendas anuais, excluídas as exentas, superiores a 8000 euros.
- c) Os descendentes aos que se refiren as letras a) e b) anteriores que, sen conviviren co contribuínte, dependan economicamente del e estean internados en centros especializados.

Asimilaranse a descendentes aquelas persoas vinculadas ao contribuínte por razón de tutela e acollemento, nos termos previstos na lexislación vixente.

2. No caso de convivencia con descendentes que non dean dereito a dedución, non se perderá o dereito a esta sempre e cando as rendas anuais do descendente, excluídas as exentas, non sexan superiores a 8000 euros.

3. Esta dedución non se aplicará cando o contribuínte obtivese rendas no período impositivo no que se orixina o dereito á dedución, por importe superior a 39.000 euros; no suposto de tributación conxunta, cando a unidade familiar obtivese rendas por importe superior a 52.000 euros.

4. Cando ao longo do período impositivo se produza unha alteración da situación familiar por calquera causa, para os efectos de aplicación da dedución, entenderase que existiu convivencia cando esta situación se produciu durante, polo menos, 183 días ao ano.

Artigo 12. Dedución por gastos de gardería.(82)

1. Polos nenos menores de 3 anos, os proxenitores ou os titores cos cales convivan poderán deducir o 15 por 100 das cantidades satisfeitas no período impositivo polos gastos en gardería daqueles, cun máximo de 400 euros anuais por cada neno.

Asimilaranse a descendentes aquelas persoas vinculadas co contribuínte por razón de tutela ou acollemento non remunerado, nos termos previstos na lexislación vixente.

(81) Artigo 11 ter engadido, con efectos desde o 1 de xaneiro de 2017, pola disposición final oitava da Lei 7/2017, do 27 de decembro, de orzamentos xerais da Comunidade Autónoma das Canarias para 2018 (BOC 30-12-2017 - BOE 08-02-2018).

(82) Artigo 12 modificado, con efectos desde o 1 de xaneiro de 2017, pola disposición final oitava da Lei 7/2017, do 27 de decembro, de orzamentos xerais da Comunidade Autónoma das Canarias para 2018 (BOC 30-12-2017 - BOE 08-02-2018).

Para os efectos desta dedución, enténdese por gardería todo centro autorizado pola consellería competente do Goberno das Canarias para a custodia de nenos menores de 3 anos.

O gasto de gardería deberá xustificarse a través de factura que debe cumprir todas as condicións establecidas no regulamento polo que se regulan as obrigas de facturación aprobado polo Real decreto 1619/2012, do 30 de novembro. A factura recibida polo contribuínte deberá conservarse durante o prazo de prescrición e tamén se admitirá copia dela no suposto de que dous ou máis contribuíntes teñan dereito á dedución e non opten, ou non poidan optar, pola tributación conxunta.

2. (83) Son requisitos para poder practicar esta dedución que os proxenitores ou os titores traballasen fóra do domicilio familiar, polo menos, 900 horas no período impositivo e que ningún deles obtivese rendas superiores a 39.000 euros neste período. No suposto de tributación conxunta, este último requisito entenderase cumprido se a renda da unidade familiar non excede de 52.000 euros.

3. Cando dous ou máis contribuíntes teñan dereito á dedución e non opten, ou non poidan optar, pola tributación conxunta, o seu importe ratearase entre eles por partes iguais.

A dedución e o límite a esta no período impositivo no que o neno cumpra os tres anos calcularanse de forma proporcional ao número de meses en que se cumpran os requisitos previstos neste artigo.

Artigo 13. Dedución por familia numerosa.

1. O contribuínte que posúa, na data da remuneración do imposto, o título de familia numerosa expedido polo órgano competente en materia de servizos sociais do Goberno de Canarias ou polos órganos correspondentes do Estado ou doutras comunidades autónomas poderá deducir as seguintes cantidades segundo corresponda:

- 200 euros, cando se trate de familia numerosa de categoría xeral.
- 400 euros, cando se trate de familia numerosa de categoría especial.

Cando algún dos cónxuxes ou dos descendentes, aos que se lles aplique o mínimo persoal e familiar do imposto, teña un grao de discapacidade física, psíquica ou sensorial igual ou superior ao 65 por 100, a dedución anterior será de 500 e 1.000 euros, respectivamente.

2. As condicións necesarias para a consideración de familia numerosa e a súa clasificación por categorías determinaranse conforme o establecido na Lei 40/2003, do 18 de novembro, de protección ás familias numerosas.

Esta dedución practicara o contribuínte con quen convivan os restantes membros da familia numerosa. Cando estes convivan con máis dun contribuínte, o importe da dedución ratearase por partes iguais na declaración de cada un.

(83) Apartado 2 do artigo 12 na redacción dada, con efectos desde o 1 de xaneiro de 2012, mediante o artigo 45.Sete da Lei 4/2012, do 25 de xuño, de medidas administrativas e fiscais (BOC 26-06-2012 - BOE 12-07-2012).

Esta dedución é compatible coas relativas ao nacemento ou á adopción dun fillo.

3. (84) Só terán dereito á aplicación desta dedución os contribuíntes que non obteñan rendas no exercicio en que se orixina o dereito á dedución por importe superior a 39.000 euros; e, no suposto de tributación conxunta, cando a unidade familiar non obteña rendas por importe superior a 52.000 euros.

Artigo 14. Dedución por investimento en vivenda habitual. (85)

1. Sen prexuízo de aplicar o tramo autonómico da dedución por investimento en vivenda habitual recollida na normativa estatal do imposto sobre a renda das persoas físicas, establécense unha dedución polas cantidades satisfeitas no período impositivo, pola adquisición da vivenda que constituía ou vaia constituir a residencia habitual do contribuínte, nos mesmos termos e sempre que concorran os mesmos requisitos esixidos no artigo 68.1 da Lei 35/2006, do 28 de novembro, do imposto sobre a renda das persoas físicas e de modificación parcial das leis dos impostos sobre sociedades, sobre a renda de non-residentes e sobre o patrimonio, segundo a redacción vixente o 1 de xaneiro de 2012. A porcentaxe de dedución aplicable será a que corresponda das seguintes:

- Se a renda é inferior a 12.000 euros: o 1,75 por 100.
- Se a renda é igual ou superior a 12.000 euros e inferior a 24.107,20 euros: o 1,55 por 100.

2. A presente dedución non será de aplicación ás cantidades destinadas á rehabilitación, reforma ou adecuación por razón de minusvalidez, da vivenda habitual.

Artigo 14 bis. Dedución por obras de rehabilitación enerxética e reforma da vivenda habitual. (86)

1. Os contribuíntes poderán practicar a dedución do 10 por 100, e co límite do 10 por 100 da cota íntegra autonómica, das cantidades destinadas ás obras de rehabilitación enerxética na vivenda habitual do contribuínte nos termos expresados no artigo anterior.

A vivenda habitual deberá ser propiedade do contribuínte.

Non darán dereito a practicar esta dedución as obras realizadas en prazas de garaxe, xardíns, parques, piscinas e instalacións deportivas, e outros elementos análogos.

Para os efectos da presente dedución, entenderase por obras de rehabilitación enerxética as destinadas á

mellora do comportamento enerxético das edificacións reducindo a súa demanda enerxética, ao aumento do rendemento dos sistemas e instalacións térmicas ou á incorporación de equipos que utilicen fontes de enerxía renovables. Tamén terán esta consideración as de mellora das instalacións de subministración e instalación de mecanismos que favorezan o aforo de auga, así como a implantación de redes de saneamento separativas no edificio e outros sistemas que favorezan a reutilización das augas grises e pluviais nel ou no terreo, ou que reduzan o volume de vertedura ao sistema público da rede de sumidoiros. No suposto de edificacións en réxime de propiedade horizontal no que a obra de rehabilitación enerxética sexa contratada pola comunidade de propietarios, o importe do gasto imputarase aos diferentes propietarios con dereito a dedución en función da súa cota de participación.

2. A obra de rehabilitación enerxética deberá acreditarse mediante os certificados de cualificación enerxética, nos termos establecidos no Real decreto 235/2013, do 5 de abril, polo que se aproba o procedemento básico para a certificación da eficiencia enerxética dos edificios, debidamente inscritos no rexistro de certificados de eficiencia enerxética de edificios da consellería competente en materia de industria, no que conste o certificado obtido antes da realización das obras de rehabilitación enerxética e o expedido tras estas.

3. A base da dedución estará constituída polas cantidades satisfeitas, mediante tarxeta de crédito ou débito, transferencia bancaria, cheque nominativo ou ingreso en contas en entidades de crédito, ás persoas ou entidades que realicen as obras. En caso ningún, darán dereito a practicar esta dedución as cantidades satisfeitas mediante entregas de diñeiro de curso legal.

A base máxima anual desta dedución será de 7000 euros por contribuínte.

O gasto das obras de rehabilitación enerxética deberá xustificarse a través de factura que debe cumprir todas as condicións establecidas no regulamento polo que se regulan as obrigas de facturación aprobado polo Real decreto 1619/2012, do 30 de novembro. No suposto de edificacións en réxime de propiedade horizontal no que a obra de rehabilitación enerxética sexa contratada pola comunidade de propietarios, esta certificará o importe do gasto imputable a cada vivenda e que foi efectivamente satisfeito polo propietario no período impositivo.

A factura recibida polo contribuínte ou, se é o caso, a certificación emitida pola comunidade de propietarios, deberá conservarse durante o prazo de prescrición, e tamén se admitirá copia desta no suposto de que dous ou máis contribuíntes teñan dereito á dedución e non opten, ou non poidan optar, pola tributación conxunta.

4. Non xerarán dereito á presente dedución as cantidades destinadas a moblaxe ou a electrodomésticos.

5. Cando dous ou máis contribuíntes teñan dereito á dedución e non opten, ou non poidan optar, pola tributación conxunta, o seu importe ratearase entre eles por partes iguais.

6. A presente dedución é incompatible coa dedución por cantidades destinadas á restauración, rehabilitación ou reparación, e coa dedución por investimento en vivenda habitual reguladas nos artigos 6 e 14, respectivamente, do presente texto refundido; non se poden

(84) Apartado 3 do artigo 13 introducido, con efectos desde o 1 de xaneiro de 2012, mediante o artigo 45.Oito da Lei 4/2012, do 25 de xuño, de medidas administrativas e fiscais (BOC 26-06-2012 - BOE 12-07-2012).

(85) Artigo 14 na redacción dada, con efectos desde o 1 de xaneiro do 2013, polo artigo 4.Dos da Lei 9/2014, do 6 de novembro, de medidas tributarias, administrativas e sociais de Canarias (BOC 10-11-2014 - BOE 20-11-2014).

(86) Artigo 14 bis modificado, con efectos desde o 1 de xaneiro de 2017, pola disposición final oitava da Lei 7/2017, do 27 de decembro, de orzamentos xerais da Comunidade Autónoma das Canarias para 2018 (BOC 30-12-2017 - BOE 08-02-2018).

aplicar sobre as mesmas cantidades ambas as dúas deducións.

Artigo 14 ter. Dedución por obras de adecuación da vivenda habitual. (87)

Sen prexuízo da aplicación do tramo autonómico da dedución por investimento en vivenda habitual previsto na normativa estatal do imposto sobre a renda das persoas físicas, establécese unha dedución das cantidades satisfeitas no período impositivo, polas obras ou instalacións de adecuación da vivenda habitual por razón de discapacidade a que se refire a normativa estatal do imposto sobre a renda das persoas físicas, nos mesmos termos e sempre que concorran os mesmos requisitos esixidos no artigo 68.1 da Lei 35/2006, do 28 de novembro, do imposto sobre a renda das persoas físicas e de modificación parcial das leis dos impostos sobre sociedades, sobre a renda de non-residentes e sobre o patrimonio, segundo a redacción vixente o 1 de xaneiro de 2012. A porcentaxe de dedución aplicable será o 0,75 por 100.

Artigo 14 quáter. Límite nas deducións dos artigos 6, 14 e 14 bis. (88)

O importe das deducións previstas nos artigos 6, 14, 14-bis e 14-ter do presente texto refundido non poderá superar o 15 por 100 da cota íntegra autonómica.

Artigo 15. Dedución por alugamento de vivenda habitual. (89)

1. Os contribuíntes poderán deducir o 15 por 100 das cantidades satisfeitas no período impositivo, cun máximo de 500 euros anuais, polo alugamento da súa vivenda habitual, sempre que concorran os seguintes requisitos:

- a) Que non obtivesen rendas superiores a 20.000 euros no período impositivo. Este importe incrementarase en 10.000 euros no suposto de opción pola tributación conxunta.
- b) Que as cantidades satisfeitas en concepto de alugamento excedan do 10 por 100 das rendas obtidas no período impositivo.

Para estes efectos o concepto de vivenda habitual será o contido na correspondente Lei do imposto sobre a renda das persoas físicas.

2. A aplicación da presente dedución queda condicionada á declaración por parte do contribuínte do NIF arrendador, da identificación catastral da vivenda habitual e do canon arrendatario anual.

(87) Artigo 14 ter modificado, con efectos desde o 1 de xaneiro de 2017, pola disposición final oitava da Lei 7/2017, do 27 de decembro, de orzamentos xerais da Comunidade Autónoma das Canarias para 2018 (BOC 30-12-2017 - BOE 08-02-2018).

(88) Artigo 14 quáter engadido, con efectos desde o 1 de xaneiro de 2017, pola disposición final oitava da Lei 7/2017, do 27 de decembro, de orzamentos xerais da Comunidade Autónoma das Canarias para 2018 (BOC 30-12-2017 - BOE 08-02-2018).

(89) Artigo 15 na redacción dada, con efectos desde o 1 de xaneiro de 2012, polo artigo 45.Nove da Lei 4/2012, do 25 de xuño, de medidas administrativas e fiscais (BOC 26-06-2012 - BOE 12-07-2012).

Artigo 16. Sen contido (..)

Artigo 16-bis. Dedución por contribuíntes desempregados. (90)

Os contribuíntes que perciban prestacións por desemprego poderán deducir a cantidade de 100 euros sempre que se cumpran os seguintes requisitos:

- Ter residencia habitual nas Illas Canarias.
- Estar en situación legal de desemprego durante máis de 6 meses do período impositivo.
- A suma dos rendementos íntegros do traballo ha de ser superior a 11.200 euros e igual ou inferior a 22.000 euros tanto en tributación individual como en tributación conxunta. Estas contías serán para cada período impositivo as equivalentes na normativa reguladora do imposto sobre a renda das persoas físicas para os efectos da obrigación de declarar.
- A suma da base imponible xeral e do aforro, excluída a parte correspondente aos rendementos do traballo, non poderá superar a cantidade de 1.600 euros.

Artigo 16 ter. Dedución por gasto de enfermidade. (91)

1. Os contribuíntes poderán deducir un 10 por 100 dos gastos e honorarios profesionais aboados durante o período impositivo pola prestación de servizos realizada por quen teña a condición de profesional médico ou sanitario, agás farmacéuticos, conforme o disposto nos artigos 2 e 3 da Lei 44/2003, do 21 de novembro, de ordenación das profesións sanitarias, por motivo da prevención, diagnóstico e tratamento de enfermidades, saúde dental, embarazo e nacemento de fillos, accidentes e invalidez, tanto propios coma das persoas que se inclúan no mínimo familiar. En caso ningún, inclúe a asistencia con fins estéticos, agás cando constitúan a reparación de danos causados por accidentes ou intervencións que afecten as persoas e os tratamentos destinados á identidade sexual.

Os contribuíntes poderán deducir un 10 por 100 dos gastos na adquisición de aparellos e complementos, incluídas todo tipo de lentes, que, polas súas características obxectivas, só se poidan destinar a suplir as deficiencias físicas das persoas.

Esta dedución terá un límite anual de 500 euros en tributación individual e de 700 euros en tributación conxunta. Estes límites aumentarán en 100 euros en tributación individual cando o contribuínte sexa unha persoa con discapacidade e acredite un grao de discapacidade igual ou superior ao 65 por 100.

2. A base desta dedución estará constituída polas cantidades xustificadas con factura e satisfeitas, mediante tarxeta de crédito ou débito, transferencia bancaria, cheque nominativo ou ingreso en contas en entidades de crédito, ás persoas ou entidades que presten os servizos ou entreguen os bens. En caso ningún, darán de-

(90) Artigo 16 bis na redacción dada, con efectos dende 1 de xaneiro de 2012, polo artigo 45.Dez da Lei 4/2012, do 25 de xuño, de medidas administrativas e fiscais (BOC 26-06-2012 - BOE 12-07-2012).

(91) Artigo 16 ter engadido, con efectos desde o 1 de xaneiro de 2017, pola disposición final oitava da Lei 7/2017, do 27 de decembro, de orzamentos xerais da Comunidade Autónoma das Canarias para 2018 (BOC 30-12-2017 - BOE 08-02-2018).

reito a practicar esta dedución as cantidades satisfeitas mediante entregas de diñeiro de curso legal.

A factura deberá cumprir todas as condicións establecidas no regulamento polo que se regulan as obrigas de facturación aprobado polo Real decreto 1619/2012, do 30 de novembro. A factura recibida polo contribuínte deberá conservarse durante o prazo de prescrición.

Artigo 16 quáter. Dedución por familiares dependentes con discapacidade. (92)

1. Os contribuíntes que teñan dereito á aplicación do mínimo por discapacidade de descendentes ou ascendentes consonte a normativa estatal do imposto sobre a renda das persoas físicas, sempre que estes descendentes ou ascendentes tivesen unha discapacidade igual ou superior ao 65 por 100, poderán deducir da cota íntegra autonómica a cantidade de 500 euros por persoa con discapacidade.

2. Esta dedución non se aplicará cando o contribuínte obtivese rendas, no período impositivo no que se orixina o dereito á dedución, por importe superior a 39.000 euros; no suposto de tributación conxunta, cando a unidade familiar obtivese rendas por importe superior a 52.000 euros.

3. Cando varios contribuíntes teñan dereito á aplicación da dedución prevista no presente artigo, seguiranse as regras de ratear, convivencia e demais límites previstos na normativa estatal do imposto sobre a renda das persoas físicas.

Artigo 17. Referencia normativa.(93)

Para os efectos da aplicación das deducións autonómicas da Comunidade Autónoma de Canarias no imposto sobre a renda das persoas físicas, as referencias contidas á expresión "renda" nas súas normas reguladoras deberán entenderse feitas á base imponible xeral definida na Lei 35/2006, do 28 de novembro, do imposto sobre a renda das persoas físicas e de modificación parcial das leis dos impostos sobre sociedades, sobre a renda de non-residentes e sobre o patrimonio, ou no texto legal que o substitúa.

Artigo 18. Límites. (94)

1. A suma das deducións previstas neste capítulo aplicadas sobre a cota íntegra autonómica en ningún caso poderá superar o seu importe.

2. Sobre un mesmo ben non se poderá aplicar máis dunha das deducións previstas no presente capítulo.

Artigo 18 bis. Escala autonómica. (95)

(92) Artigo 16 quáter engadido, con efectos desde o 1 de xaneiro de 2017, pola disposición final octava da Lei 7/2017, do 27 de decembro, de orzamentos xerais da Comunidade Autónoma das Canarias para 2018 (BOC 30-12-2017 - BOE 08-02-2018).

(93) Artigo 17 modificado, con efectos desde o 1 de xaneiro de 2017, pola disposición final octava da Lei 7/2017, do 27 de decembro, de orzamentos xerais da Comunidade Autónoma das Canarias para 2018 (BOC 30-12-2017 - BOE 08-02-2018).

(94) Artigo 18 na redacción dada, con efectos desde o 1 de xaneiro de 2012, polo artigo 45.Once da Lei 4/2012, do 25 de xuño, de medidas administrativas e fiscais (BOC 26-06-2012 - BOE 12-07-2012).

(95) Artigo 18 bis introducido polo artigo 3.Catro da Lei 11/2011, do 28 de decembro, de medidas fiscais para o fomento da venda e rehabilitación de vivendas e outras medidas tributarias

A escala autonómica aplicable á base liquidable xeral, a que se refire o artigo 74.1 da Lei 35/2006, do 28 de novembro, do imposto sobre a renda das persoas físicas, en redacción dada pola Lei 39/2010, do 22 de decembro, de orzamentos xerais do Estado para o ano 2011, será a seguinte:

Tramos	Base liquidable (desde euros)	Cota íntegra	Resto base liquidable (ata 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 diante	24,00

Artigo 18 ter. Obrigacións formais. (96)

1. Os contribuíntes do imposto sobre a renda das persoas físicas están obrigados a conservar durante o prazo de prescrición os xustificantes e documentos que acrediten o dereito a gozar das deducións da cota que se establecen no presente capítulo e que apliquen efectivamente.

2. Mediante orde do concelleiro competente en materia tributaria poderanse establecer obrigacións de xustificación e información para o control das deducións a que se refire o apartado anterior.

Artigo 22. Redución na base imponible correspondente á doazón de cantidades en metálico con destino á adquisición ou rehabilitación da vivenda habitual.

1. A base imponible correspondente á doazón dunha cantidade en metálico realizada por un ascendente en favor dos seus descendentes ou adoptados menores de 35 anos no momento do outorgamento da escritura pública a que se refire a letra b) seguinte, co límite de 24.040 euros, reducirase nun 85 por 100, sempre e cando concorran as condicións seguintes:

a) Que o donatario teña a súa residencia habitual en Canarias.

b) Que a doazón se formalice en escritura pública debendo constar de forma expresa que o destino da cantidade en metálico doada ten como fin a adquisición ou rehabilitación por parte do donatario da súa vivenda habitual.

c) Que a cantidade en metálico doada se destine á adquisición ou rehabilitación da primeira vivenda habitual do donatario.

d) Que a adquisición da vivenda se realice nun prazo de seis meses a contar dende a remuneración do imposto que grava a doazón. Se existen sucesivas doazóns para un mesmo fin, o prazo comezará a contarse dende a remuneración da primeira doazón. Nos casos

(BOC 30-12-2011 - BOE 27-01-2012) e modificado, con efectos desde o 1 de xaneiro de 2015, pola disposición final segunda da Lei 11/2014, do 26 de decembro, de orzamentos xerais da Comunidade Autónoma das Canarias para 2015 (BOC 31-12-2014 - BOE 06-02-2015).

(96) Artigo 18 ter engadido, con efectos desde o 1 de xaneiro de 2012, polo artigo 45.Trece da Lei 4/2012, do 25 de xuño, de medidas administrativas e fiscais (BOC 26-06-2012 - BOE 12-07-2012).

de construción ou rehabilitación, deben comezarse as obras no indicado prazo de 6 meses, sen sufrir interrupción por causa imputable ao suxeito pasivo ata a súa terminación, a cal debe ter lugar en calquera caso dentro do prazo de dous anos dende o inicio das obras.

e) Que a vivenda adquirida ou rehabilitada permaneza no patrimonio do donatario como vivenda habitual un prazo de polo menos 5 anos, a contar dende a súa adquisición ou rehabilitación.

f) Que o importe doado, ata o límite indicado no primeiro parágrafo deste apartado, hase de aplicar integramente á adquisición ou rehabilitación da vivenda habitual do donatario. Se existisen sucesivas doazóns para o mesmo fin, o importe conxunto de estas ten de aplicar integramente ao fin co límite citado.

O incumprimento dos requisitos mencionados determinará a improcedencia da redución, con ingreso no devandito momento do gravame que tivese correspondido e os seus correspondentes xuros de mora, comezando a contarse o prazo de prescrición para determinar a débeda tributaria, para os efectos da aplicación da redución, dende a data en que se produza o incumprimento de tales requisitos.

2. Para os efectos establecidos neste artigo, entenderase como vivenda habitual a que se considera como tal para os efectos do imposto sobre a renda das persoas físicas, equiparándose á adquisición de vivenda habitual a construción desta, pero non o seu ampliación.

3. O prazo de cinco anos ao que se refire o apartado 1.e) anterior contarase no suposto de construción ou rehabilitación dende a finalización das obras.

4. Para os efectos da presente redución son de aplicación as equiparacións establecidas no apartado 4 do artigo 21 do presente texto refundido.

5. Cando o donatario acredite un grao de discapacidade superior ao 33 por 100 o límite establecido no apartado 1 do presente artigo será de 25.242 euros e a redución da base imponible o 90 por 100, e de 26.444 euros e o 95 por 100 cando o donatario acredite unha minusvalía igual ou superior ao 65 por 100.

CANTABRIA

DECRETO LEXISLATIVO 62/2008, DO 19 DE XUÑO, POLO QUE SE APROBA O TEXTO REFUNDIDO DA LEI DE MEDIDAS FISCAIS EN MATERIA DE TRIBUTOS CEDIDOS POLO ESTADO.

(BOC 02/07/2008)

Artigo 1. Escala autonómica do imposto sobre a renda das persoas físicas. (97)

De acordo co previsto no artigo 46.1.b da Lei 22/2009, do 18 de decembro, pola que se regula o sistema de financiamento das comunidades autónomas de réxime común e cidades con estatuto de autonomía e se modifican determinadas normas tributarias, se aproba a seguinte escala autonómica do Imposto sobre a Renda das persoas físicas:

Base liquidable Ata euros	Cota íntegra Euros	Resto base liquidable Ata euros	Tipo aplicable Porcentaxe
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 diante	25,5

Artigo 2. Deducións sobre a cota íntegra autonómica do imposto sobre a renda das persoas físicas.(98)

De acordo co previsto no artigo 46.1.c) da Lei 22/2009, do 18 de decembro, pola que se regula o sistema de financiamento das comunidades autónomas de réxime común e cidades con estatuto de autonomía e se modifican determinadas normas tributarias, e en orde á aplicación do disposto na normativa en vigor do imposto sobre a renda das persoas físicas e de modificación parcial das leis dos impostos sobre sociedades, sobre a renda dos non residentes e sobre o patrimonio, establécense as seguintes deducións na cota íntegra autonómica do devandito tributo.

1. Por arrendamento de vivenda habitual.

O contribuínte poderá deducir o 10 por 100, ata un límite de 300 euros anuais das cantidades satisfeitas no período impositivo polo arrendamento da súa vivenda habitual se reúne os seguintes requisitos:

a) Ter menos de trinta e cinco anos cumpridos ou ter sesenta e cinco ou máis anos. O contribuínte con discapacidade física, psíquica ou sensorial que teña a

(97) Artigo 1 modificado, con efectos desde o 1 de xaneiro de 2015, polo artigo 11.Un da Lei 7/2014 do 26 de decembro, de medidas fiscais e administrativas (BOC 30-12-2014 - BOE 27-01-2015).

(98) Artigo 2 modificado, con efectos desde o 1 de xaneiro de 2017, polo artigo 10.Un da Lei de Cantabria 2/2017, do 24 de febreiro, de medidas fiscais e administrativas (BOC 28-02-2017 - BOE 20-03-2017).

consideración legal de discapacidades cun grao de diminución igual ou superior ao 65 por 100, de acordo co baremo ao que se refire o artigo 367 do texto refundido da Lei xeral da Seguridade Social, aprobado polo Real decreto lexislativo 8/2015, do 30 de outubro (99), está exonerado do cumprimento deste requisito para ter dereito de dispoñer desta dedución.

b) Que a base imponible do período, antes das reducións por mínimo persoal e familiar, sexa inferior a 22.000 euros en tributación individual ou 31.000 euros en tributación conxunta.

c) Que as cantidades satisfeitas en concepto de alugamento excedan do 10 por 100 da renda do contribuínte. No caso de tributación conxunta, o importe máximo da dedución será de 600 euros; pero, polo menos, un dos declarantes deberá reunir os requisitos enunciados anteriormente para obter a dedución.

2. Por coidado de familiares.

O contribuínte poderá deducir 100 euros por cada descendente menor de tres anos, por cada ascendente maior de setenta e por cada ascendente ou descendente con discapacidade física, psíquica ou sensorial que teña a consideración legal de discapacitado cun grao de diminución igual ou superior ao 65 por 100, de acordo co baremo ao que se refire o artigo 367 do texto refundido da Lei xeral da Seguridade Social, aprobado polo Real decreto lexislativo 8/2015, do 30 de outubro. (100). Terase dereito á dedución aínda que o parentesco sexa por afinidade. Para dar lugar á dedución o descendente ou ascendente deberá, ademais, reunir os seguintes requisitos:

a) Convivir máis de cento oitenta e tres días do ano natural co contribuínte obrigado a declarar. Exceptúase do cumprimento deste requisito aos menores de tres anos.

b) Non ter rendas brutas anuais superiores a 6000 euros. Nos supostos de discapacidade, o límite será de 1,5 veces o IPREM.

3. Por obras de mellora en vivendas.

O contribuínte poderá deducir un 15 % das cantidades satisfeitas en obras realizadas, durante o presente exercicio, en calquera vivenda ou vivendas da súa propiedade, sempre que estea situada na Comunidade de Cantabria, ou no edificio na que a vivenda se atopa, e que teñan por obxecto:

a) Unha rehabilitación cualificada como tal pola Dirección Xeral de Vivenda do Goberno de Cantabria.

b) A mellora da eficiencia enerxética, a hixiene, a saúde e protección do ambiente e a accesibilidade á vivenda ou ao edificio en que se atopa.

c) A utilización de enerxías renovables, a seguridade e a estanquidade, e en particular: substitución de instalacións de electricidade, auga, gas, calefacción.

(99) A referencia ao artigo 367 do texto refundido da Lei xeral da Seguridade Social debe entenderse feita ao artigo 354 da citada norma.

(100) Véxase a nota anterior.

d) Obras de instalación de infraestruturas de telecomunicación que permitan o acceso a internet e a servizos de televisión dixital na vivenda do contribuínte.

Non darán dereito a practicar esta dedución as obras que se realicen en vivendas afectadas a unha actividade económica, prazas de garaxe, xardíns, parques, piscinas e instalacións deportivas e outros elementos análogos.

A base desta dedución estará constituída polas cantidades satisfeitas, mediante tarxeta de crédito ou débito, transferencia bancaria, cheque nominativo ou ingreso en contas en entidades de crédito, ás persoas ou entidades que realicen tales obras. En ningún caso, darán dereito a practicar esta dedución as cantidades satisfeitas mediante entregas de diñeiro de curso legal.

A dedución terá un límite anual de 1000 euros en tributación individual de 1500 en tributación conxunta. Estes límites incrementaranse en 500 euros en tributación individual cando o contribuínte sexa unha persoa con discapacidade e acredite un grao de discapacidade igual ou superior ao 65 %. No caso de tributación conxunta, o incremento será de 500 euros por cada contribuínte con dita discapacidade. As cantidades satisfeitas no exercicio e non deducidas por exceder do límite anual, poderán deducirse nos dous exercicios seguintes.

En ningún caso darán dereito á aplicación desta dedución, as cantidades satisfeitas polas que o contribuínte teña dereito a practicar a dedución por investimento en vivenda habitual a que se refire a disposición transitoria décimo oitava da Lei 35/2006, do 28 de novembro, do imposto sobre a renda das persoas físicas e de modificación parcial das leis dos impostos sobre sociedades, sobre a renda dos non-residentes e sobre o patrimonio.

4. Por doazóns a fundacións ou ao fondo Cantabria coopera, ou a asociacións que persigan entre os seus fins o apoio a persoas con discapacidade.

Os contribuíntes poderán deducir o 15 por 100 das cantidades doadas a fundacións domiciliadas na Comunidade Autónoma de Cantabria que cumpran cos requisitos da Lei 50/2002, do 26 de decembro, de fundacións que persigan fins culturais, asistenciais deportivos ou sanitarios ou calquera outro de natureza análoga a estes. En todo caso, será preciso que estas fundacións se atopen inscritas no Rexistro de Fundacións, que lle rendan contas ao órgano de protectorado correspondente e que este ordenase o seu depósito no Rexistro de Fundacións. Do mesmo modo, os contribuíntes poderán deducir o 12 por 100 das cantidades que doen ao fondo Cantabria Coopera.

A suma da base desta dedución e a base das deducións ás que se refiren as alíneas 3 e 5 do artigo 68 da Lei 35/2006, do 28 de novembro, do imposto sobre a renda das persoas físicas e de modificación parcial das leis dos impostos sobre sociedades, sobre a renda dos non-residentes e sobre o patrimonio, non poderá exceder do 10 por 100 da base liquidable do contribuínte.

5. Por acollemento familiar de menores.

Os contribuíntes que reciban a menores en réxime de acollemento familiar simple ou permanente, administrativo ou xudicial, sempre que fosen previamente seleccionados para o efecto por unha entidade pública de protección de menores e que non teñan relación de parentesco ningunha nin adopten durante o período impositivo o menor acollido, poderán deducir:

- a) 240 euros con carácter xeral, ou
- b) o resultado de multiplicar 240 euros polo número máximo de menores que acollese de forma simultánea no período impositivo. En todo caso, a contía da dedución non poderá superar 1.200 euros.

No suposto de acollemento de menores por matrimonios, por parellas de feito ou por parellas que convivan de forma permanente en relación análoga de afectividade ás anteriores sen rexistrar a súa unión, ratearáselles o importe da dedución por partes iguais na declaración de cada un deles se optasen pola tributación individual.

6. Dedución por investimento na adquisición de accións e participacións sociais de novas entidades ou de recente creación.

1. Os contribuíntes poderán aplicar unha dedución do 15 ao 100 das cantidades investidas durante o exercicio na adquisición de accións ou participacións sociais como consecuencia de acordos de constitución de sociedades ou de ampliación de capital nas sociedades mercantís que revistan a forma de sociedade anónima, sociedade de responsabilidade limitada, sociedade anónima laboral ou sociedade de responsabilidade limitada laboral e que teñan a consideración de pemes de acordo coa definición destas dada pola recomendación da Comisión Europea do 6 de maio de 2003.

2. O límite de dedución aplicable será de 1000 euros anuais.

3. Para a aplicación da dedución deberán cumprirse os seguintes requisitos:

a. Que, como consecuencia da participación adquirida polo contribuínte, computada xunto coa que posúan da mesma entidade o seu cónxuxe ou persoas unidas ao contribuínte por razón de parentesco, en liña recta ou colateral, por consanguinidade ou afinidade ata o terceiro grao incluído, non se chegue a posuír durante ningún día do ano natural máis do 40 por 100 do total do capital social da entidade ou dos seus dereitos de voto.

b. Que a dita participación se manteña un mínimo de tres anos.

c. Que a entidade da que se adquiran as accións ou participacións cumpra os seguintes requisitos:

1. Que teña o seu domicilio social e fiscal na Comunidade Autónoma de Cantabria.

2. Que desenvolva unha actividade económica. Para estes efectos non se considerará que desenvolve unha actividade económica cando teña por actividade principal a xestión dun patrimonio mobiliario ou inmobiliario, de acordo co establecido no artigo 4.Oito.Dous.a da Lei 19/1991, do 6 de xuño, do imposto sobre o patrimonio.

3. Que, para o caso en que o investimento efectuado corresponda á constitución da entidade, desde o primeiro exercicio fiscal esta conte, polo menos, cunha persoa contratada, a xornada completa, dada de alta na Seguridade Social e residente na Comunidade Autónoma de Cantabria.

4. Que, para o caso en que o investimento efectuado corresponda a unha ampliación de capital da entidade, a dita entidade fose constituída dentro dos tres anos anteriores á ampliación de capital e que o persoal medio da entidade durante os dous exercicios fiscais posteriores ao da ampliación se incremente respecto do persoal medio que tivese nos doce meses anteriores polo menos nunha persoa cos requisitos anteriores, e o devandito incremento se manteña durante polo menos outros vinte e catro meses.

Para o cálculo do persoal medio total da entidade e do seu incremento tomaranse as persoas empregadas nos termos que dispoña a lexislación laboral, tendo en conta a xornada contratada en relación na xornada completa.

d. O contribuínte ou a contribuínte pode formar parte do consello de administración da sociedade na que materializou o investimento, pero en ningún caso pode levar a cabo funcións executivas ou de dirección. Tampouco pode manter unha relación laboral coa entidade obxecto do investimento.

e. As operacións nas que sexa aplicable a dedución deben formalizarse en escritura pública, na cal debe especificarse a identidade dos investidores e o importe do respectivo investimento.

f. Os requisitos establecidos polos apartados a e d do artigo 3, así como nos puntos 1, 2 e 3 do apartado c do mesmo artigo, deben cumprirse durante un período mínimo de tres anos a partir da data de efectividade do acordo de ampliación de capital ou constitución que orixine o dereito á dedución.

4. O incumprimento dos requisitos e as condicións establecidos comporta a perda do beneficio fiscal e o contribuínte ou a contribuínte debe incluír na declaración do imposto correspondente ao exercicio no que se produciu o incumprimento a parte do imposto que se deixou de pagar como consecuencia da dedución practicada, xunto cos xuros de mora xerados.

7. Dedución por gastos de enfermidade:

a) O contribuínte poderase deducir un 10% dos gastos e honorarios profesionais aboados durante o ano pola prestación de servizos sanitarios por motivo de enfermidade, saúde dental, embarazo e nacemento de fillos, accidentes e invalidez, tanto propios como das persoas que se inclúan no mínimo familiar.

Esta dedución terá un límite anual de 500 euros en tributación individual e 700 en tributación conxunta. Estes límites incrementaranse en 100 euros en tributación individual cando o contribuínte sexa unha persoa con minusvalidez e acredite un grao de minusvalía igual ou superior ao 65%. No caso de tributación conxunta o in-

cremento será de 100 euros por cada contribuínte coa devandita minusvalidez.

b) O contribuínte poderase deducir un 5% das cantidades pagadas durante o ano en concepto de cotas a mutualidades ou sociedades de seguros médicos non obrigatorios, tanto propios como das persoas que se inclúan no mínimo familiar.

Esta dedución terá un límite anual de 200 euros en tributación individual e 300 en tributación conxunta. Estes límites incrementaranse en 100 euros en tributación individual cando o contribuínte sexa unha persoa con minusvalidez e acredite un grao de minusvalía igual ou superior ao 65%. No caso de tributación conxunta o incremento será de 100 euros por cada contribuínte coa devandita minusvalidez.

A base conxunta desta dedución estará constituída polas cantidades xustificadas con factura e satisfeitas, mediante tarxeta de crédito ou débito, transferencia bancaria, cheque nominativo ou ingreso en contas en entidades de crédito, ás persoas ou entidades que presten os servizos. En ningún caso, darán dereito a practicar esta dedución as cantidades satisfeitas mediante entregas de diñeiro de curso legal.

Disposición adicional única. Acreditación. (101)

O grao de discapacidade deberá acreditarse mediante certificado ou resolución expedidos polo instituto de migracións e servizos sociais (IMSERSO) ou polo órgano competente das comunidades autónomas.

Considerarase acreditado un grao de discapacidade:

1. Igual ou superior ao 33%, aos pensionistas da Seguridade Social que teñan recoñecida unha pensión de incapacidade permanente total, absoluta ou grande invalidez, e aos pensionistas de clases pasivas que teñan recoñecida unha pensión de xubilación ou retiro por incapacidade permanente para o servizo ou inutilidade.
2. Igual ou superior ao 65%, cando se trate de discapacitados cuxa incapacidade fose declarada xudicialmente na orde civil aínda que non alcancen o citado grao.

(101) Disposición adicional única modificada con efectos desde o 1 de xaneiro de 2016, polo artigo 1. Sete da Lei 6/2015, do 28 de decembro, de medidas fiscais e administrativas (BOC 30-12-2015 - BOE 20-01-2016).

CASTELA-A MANCHA

LEI 8/2013, DO 21 DE NOVIEMBRE, DA COMUNIDADE AUTÓNOMA DE CASTELA-A MANCHA, DE MEDIDAS TRIBUTARIAS

(DOCM 29-11-2013 - BOE 10-02-2014)

Artigo 1. Dedución por nacemento ou adopción de fillos.

Sempre que xeren o dereito á aplicación do mínimo por descendentes establecido na Lei 35/2006, do 28 de novembro, do imposto sobre a renda das persoas físicas e de modificación parcial das leis dos impostos sobre sociedades, sobre a renda de non-residentes e sobre o patrimonio, os contribuíntes poderán deducir da cota íntegra autonómica as seguintes cantidades por fillos nados ou adoptados no período impositivo:

- a) 100 euros no caso de partos ou adopcións dun só fillo.
- b) 500 euros no caso de partos ou adopcións de dous fillos.
- c) 900 euros no caso de partos ou adopcións de tres ou máis fillos.

Artigo 2. Dedución por familia numerosa.

1. Os contribuíntes que na data de esixibilidade do imposto teñan recoñecida a condición de familia numerosa, de conformidade co establecido na Lei 40/2003, do 18 de novembro, de protección ás familias numerosas, poderán deducir da cota íntegra autonómica as seguintes cantidades:

- Familias numerosas de categoría xeral: 200 euros.
- Familias numerosas de categoría especial: 400 euros.

2. As deducións serán de 300 e 900 euros, respectivamente, cando algún dos cónxuxes ou descendentes aos que sexa de aplicación o mínimo persoal e familiar do imposto teña acreditado un grao de discapacidade igual ou superior ao 65 por 100 e xeren o dereito á aplicación do mínimo por discapacidade establecido na Lei 35/2006, do 28 de novembro.

Artigo 3. Deducións por gastos na adquisición de libros de texto e polo ensino de idiomas.

1. Establécense as seguintes deducións por gastos de adquisición de libros de texto e por ensino de idiomas:

- a) Os contribuíntes poderán deducir da cota íntegra autonómica as cantidades satisfeitas polos gastos destinados á adquisición de libros de texto editados para as etapas correspondentes á educación básica a que se refiren os artigos 3.3 e 4 da Lei orgánica 2/2006, do 3 de maio, de educación, ou norma que a substitúa.
- b) Os contribuíntes poderán deducir o 15 por 100 das cantidades satisfeitas durante o período impositivo polo ensino de idiomas recibida, como actividade extraescolar, polos fillos ou descendentes durante as etapas correspondentes á educación básica a que se refiren os artigos 3.3 e 4 da Lei orgánica 2/2006, do 3 de maio, ou norma que a substitúa.

2. A cantidade total para deducir polos gastos sinalados no apartado anterior non excederá das contías máximas que se indican a continuación:

a) Declaracións conxuntas:

1.º Os contribuíntes que non teñan a condición legal de familia numerosa, para os que a cantidade resultante da suma da base imponible xeral e da base imponible do aforo menos o mínimo por descendentes se atope comprendida no tramo que se indica a continuación, poderán deducirse as seguintes contías:

Ata 12.000 euros	100 euros por fillo
Entre 12.000,01 e 20.000,00 euros	50 euros por fillo
Entre 20.000,01 e 25.000,00 euros	37,50 euros por fillo

2.º Os contribuíntes que teñan a condición legal de familia numerosa, para os que a cantidade resultante da suma da base imponible xeral e da base imponible do aforo menos o mínimo por descendentes se atope comprendida no tramo que se indica a continuación, poderán deducir ata as seguintes contías:

Ata 40.000 euros	150 euros por fillo

b) Declaracións individuais:

1º. Os contribuíntes que non teñan a condición legal de familia numerosa, para os que a cantidade resultante da suma da base imponible xeral e da base imponible do aforo menos o mínimo por descendentes se atope comprendida nos tramos que se indican a continuación, poderán deducirse ata as seguintes contías:

Ata 6.500 euros	50 euros por fillo
Entre 6.500,01 e 10.000,00 euros	37,50 euros por fillo
Entre 10.000,01 e 12.500,00 euros	25 euros por fillo

2.º Os contribuíntes que teñan a condición legal de familia numerosa, para os que a cantidade resultante da suma da base imponible xeral e da base imponible do aforo menos o mínimo por descendentes se atope comprendida no tramo que se indica a continuación, poderán deducir a seguinte contía:

Ata 30.000 euros	75 euros por fillo

3. As deducións resultantes da aplicación dos apartados anteriores minoraranse no importe das bolsas e axudas concedidas no período impositivo de que se trate pola Administración da Xunta de Comunidades de Castilla-A Mancha, ou por calquera outra Administración pública, que cubran a totalidade ou parte dos gastos sinalados no apartado 1 do presente artigo.

4. Para os efectos da aplicación destas deducións, só terán dereito a practicar a dedución os pais ou ascendentes respecto daqueles fillos ou descendentes escolarizados que dean dereito á redución prevista, en concepto de

mínimo por descendentes, no artigo 58 da Lei 35/2006, do 28 de novembro.

5. Os contribuíntes que desexen gozar da dedución establecida neste artigo deberán estar en posesión dos xustificantes acreditativos do pagamento dos conceptos obxecto de dedución.

Artigo 4. Dedución por discapacidade do contribuínte.

Os contribuíntes con discapacidade que teñan un grao de discapacidade acreditado igual ou superior ao 65 por cento e teñan dereito á aplicación do mínimo por discapacidade do contribuínte, previsto na Lei 35/2006, do 28 de novembro, poderán deducir da cota íntegra autonómica a cantidade de 300 euros.

Artigo 5. Dedución por discapacidade de ascendentes ou descendentes.

Os contribuíntes poderán deducir da cota íntegra autonómica a cantidade de 300 euros por cada ascendente ou descendente, cun grao de discapacidade acreditado igual ou superior ao 65 por cento, sempre que estes xeren o dereito á aplicación do mínimo por discapacidade de ascendentes ou de descendentes, respectivamente, establecido na Lei 35/2006, do 28 de novembro.

Artigo 6. Deducións para persoas maiores de 75 anos.

1. Os contribuíntes maiores de 75 anos poderán deducir da cota íntegra autonómica a cantidade de 150 euros.

2. Os contribuíntes poderán deducir da cota íntegra autonómica a cantidade de 150 euros polo coidado de cada ascendente maior de 75 anos, sempre que causen dereito a aplicar o mínimo por ascendentes maiores de 75 anos previsto na Lei 35/2006, do 28 de novembro.

3. Non procederán as deducións previstas nos anteriores apartados cando os maiores de 75 anos que xeren o dereito a estas residan, durante máis de trinta días naturais do período impositivo en centros residenciais de maiores da Xunta de Comunidades de Castela-A Mancha ou en prazas concertadas ou subvencionadas por esta noutros centros, fóra diso as estancias temporais derivadas de convalencias debidamente acreditadas polo Servizo de Saúde de Castela-A Mancha.

Artigo 7. Dedución por acollemento familiar non remunerado de menores.

1. Os contribuíntes poderán deducir, por cada menor en réxime de acollemento familiar non remunerado simple, permanente ou preadoptivo, administrativo ou xudicial, sempre que convivan co menor durante máis de cento oitenta e tres días do período impositivo, as seguintes cantidades:

a) 500 euros se se trata do primeiro menor en réxime de acollemento familiar non remunerado.

b) 600 euros se se trata do segundo menor ou sucesivo en réxime de acollemento familiar non remunerado.

2. Para os efectos de determinación do número de orde do menor acollido soamente se computarán aqueles menores que permanezan no devandito réxime durante máis de cento oitenta e tres días do período impositivo. En ningún caso, se computarán os menores que sexan adoptados durante o devandito período impositivo polo contribuínte.

3. Non dará lugar a esta dedución o suposto de acollemento familiar preadoptivo cando se produciase a adopción do menor durante o período impositivo, sen prexuízo da aplicación da dedución establecida no artigo 1 desta lei.

4. No suposto de acollemento de menores por matrimonios ou unións de feito, o importe da dedución ratearase por partes iguais na declaración de cada un deles si optasen por tributación individual.

5. Para a aplicación da dedución será necesario que se cumpran os seguintes requisitos:

a) Que a suma da base imponible xeral e a do aforro do contribuínte non sexa superior a 12.500 euros en tributación individual ou a 25.000 euros en tributación conxunta.

b) Que acredita a consellería competente na materia, a formalización do acollemento, así como que o contribuínte non recibiu axudas da Administración da Xunta de Comunidades de Castela-A Mancha vinculadas co acollemento.

Artigo 8. Dedución por acollemento non remunerado de maiores de 65 anos ou discapacitados.

1. Os contribuíntes poderán deducir 600 euros por cada persoa maior de 65 anos ou cun grao de discapacidade acreditado igual ou superior ao 33 por 100, que conviva co contribuínte durante máis de cento oitenta e tres días ao ano en réxime de acollemento sen contraprestación, cando non dese lugar á obtención de axudas ou subvencións da Comunidade Autónoma de Castela-A Mancha.

2. Non se poderá practicar a presente dedución, no suposto de acollemento de maiores de 65 anos, cando o acollido estea ligado ao contribuínte por un vínculo de parentesco de consanguinidade ou de afinidade ata o cuarto grao incluído.

3. Cando a persoa acollida xere o dereito á dedución para máis dun contribuínte simultaneamente, o importe desta ratearase por partes iguais na declaración de cada un deles se optasen por tributación individual.

4. Para a aplicación da dedución será necesario que se cumpran os seguintes requisitos:

a) Que a suma da base imponible xeral e a do aforro do contribuínte non sexa superior a 12.500 euros en tributación individual ou a 25.000 euros en tributación conxunta.

b) Que a consellería competente na materia acredite que nin o contribuínte nin a persoa acollida recibiron axudas da Administración da Xunta de Comunidades de Castela-A Mancha vinculadas co acollemento.

Artigo 9. Dedución por arrendamento de vivenda habitual por menores de 36 anos.

1. Os contribuíntes poderán deducir da cota íntegra autonómica o 15 por 100 das cantidades satisfeitas polo arrendamento da vivenda que constituía ou vaia constituir a súa residencia habitual en Castela-A Mancha durante o período impositivo, cun máximo de 450 euros.

2. A anterior dedución poderá chegar ata o 20 por 100 das cantidades satisfeitas polo arrendamento da vivenda que constituía ou vaia constituir a súa residencia habitual durante o período impositivo, cun máximo de 612 euros nos seguintes supostos:

a) Cando o contribuínte teña o seu domicilio habitual nun municipio de Castela-A Mancha de ata 2500 habitantes.

b) Cando o contribuínte teña o seu domicilio habitual nun municipio de Castela-A Mancha con poboación superior a 2.500 habitantes e ata 10.000 habitantes, que se atope a unha distancia maior de 30 quilómetros dun municipio con poboación superior a 50.000 habitantes.

Para estes efectos, para determinar o número de habitantes de cada municipio tomarase o establecido no padrón municipal de habitantes en vigor o 1 de xaneiro de 2012.

3. Para a aplicación da dedución será necesario que se cumpran os seguintes requisitos:

a) Que na data de esixibilidade do imposto, o contribuínte teña a súa residencia habitual en Castela-A Mancha e sexa menor de trinta e seis anos.

b) Que a suma da base imponible xeral e a do aforro do contribuínte menos o mínimo por descendentes non supere a contía de 12.500 euros en tributación individual e 25.000 euros en tributación conxunta.

c) Que na autoliquidación do imposto sobre a renda das persoas físicas se consigne o número de identificación fiscal do arrendador da vivenda.

d) Que se presentou a autoliquidación polo imposto sobre transmisións patrimoniais e actos xurídicos documentados, modalidade de transmisións patrimoniais onerosas.

4. O concepto de vivenda habitual será o fixado pola normativa reguladora do imposto sobre a renda das persoas físicas vixente a data de esixibilidade do imposto.

Artigo 10. Dedución por cantidades doadas para a cooperación internacional ao desenvolvemento e ás entidades para a loita contra a pobreza, a exclusión social e a axuda a persoas con discapacidade.

1. Os contribuíntes poderán deducirse da cota íntegra autonómica o 15 por 100 das doazóns dinerarias efectuadas durante o período impositivo, destinadas fundacións, organizacións non gobernamentais, asociacións de axuda a persoas con discapacidade e outras entidades, sempre que estas teñan a consideración de entidades sen fins lucrativos de conformidade co establecido nos artigos 2 e 3 da Lei 49/2002, do 23 de decembro, de réxime fiscal das entidades sen fins lucrativos e dos incentivos fiscais ao mecenado, que dentro dos seus

fins principais estean a cooperación internacional, a loita contra a pobreza e a axuda a persoas con discapacidade e a exclusión social e que se achen inscritas nos rexistros correspondentes da Comunidade Autónoma de Castela-A Mancha.

2. No caso das fundacións, será preciso que ademais da súa inscrición no rexistro de fundacións de Castela-A Mancha, rendan contas ao órgano de protectorado correspondente e que este ordene o seu depósito no rexistro de fundacións.

3. A efectividade da achega efectuada deberá acreditarse mediante certificación da Fundación Castelán-Manchega de Cooperación ou da entidade donataria.

4. A base da dedución á que se refiren os apartados anteriores do presente artigo non poderá exceder do 10 por 100 da base liquidable do contribuínte.

Artigo 11. Dedución por doazóns con finalidade en investigación e desenvolvemento científico e innovación empresarial.

1. Os contribuíntes poderán deducir da cota íntegra autonómica do imposto o 15 por 100, ata o límite do 10 por 100 da devandita cota, das doazóns dinerarias efectuadas durante o período impositivo a favor de calquera das seguintes entidades:

a) A Administración da Xunta de Comunidades de Castela-A Mancha e os organismos e entidades públicas dependentes desta cuxa finalidade sexa a investigación e o desenvolvemento científico e a innovación empresarial.

b) As entidades sen fins lucrativos a que se refiren os artigos 2 e 3 da Lei 49/2002, do 23 de decembro, sempre que entre os seus fins principais se atopen a investigación e o desenvolvemento científico e a innovación empresarial e se achen inscritas nos rexistros correspondentes da Comunidade Autónoma de Castela-A Mancha.

2. A efectividade da achega efectuada deberá acreditarse mediante certificación da entidade donataria.

Artigo 12.(102)

Artigo 13. Normas comúns para a aplicación das deducións establecidas nos artigos anteriores.

1. As deducións establecidas nos artigos anteriores aplicaranse conforme a normativa reguladora do imposto sobre a renda das persoas físicas pola orde co que se regulan na presente lei.

2. A aplicación das deducións a que se refiren os artigos 1, 2, 4, 5 e 6 desta lei só poderá realizarse por aqueles contribuíntes cuxa base imponible, entendendo como tal a suma da base imponible xeral e a do aforro, non sexa superior a 27.000 euros en tributación individual ou a 36.000 euros en tributación conxunta.

(102) A súa vixencia estendiase unicamente ata o 31 de decembro de 2014.

3. As deducións establecidas nos artigos 4 e 5 son incompatibles entre si respecto dunha mesma persoa. Nos casos de tributación conxunta, a dedución aplicable por descendentes con discapacidade será a establecida no artigo 5 desta lei.

Tamén son incompatibles as deducións previstas no artigo 6 coas establecidas nos artigos 4 e 5, respecto da mesma persoa maior de 75 anos. Nos supostos nos que a persoa maior de 75 anos teña un grao de discapacidade acreditado igual ou superior ao 65 por 100, aplicaranse as deducións establecidas nos artigos 4 ou 5 que, na súa calidade de contribuínte ou de ascendente do contribuínte, respectivamente, lle corresponda.

4. Para a aplicación das deducións establecidas nos artigos 1, 2, 3, 4, 5 e 6 teranse en conta as normas para a aplicación do mínimo do contribuínte, por descendentes, ascendentes e discapacidade contidas na Lei 35/2006, do 28 de novembro.

No entanto, cando dous ou máis contribuíntes teñan dereito á aplicación das deducións previstas nos artigos 1, 2, 5 e 6.2 desta lei, respecto dos mesmos ascendentes, descendentes ou persoas maiores de 75 anos, e algún deles non cumpra o requisito establecido no apartado 2 deste artigo, o importe da dedución para os demais contribuíntes quedará reducido á proporción que resulte da aplicación das normas para o rateo do mínimo por descendentes, ascendentes e discapacidade previstas na Lei 35/2006, do 28 de novembro.

Artigo 13 bis. Escala autonómica do imposto sobre a renda das persoas físicas. (103):

Base liquidable Ata euros	Cota íntegra Euros	Resto base liquidable Ata euros	Taxa aplicable Porcentaxe
0,00	0,00	12.450,00	9,50
12.450,00	1182,75	7750,00	12,00
20.200,00	2112,75	15.000,00	15,00
35.200,00	4362,75	24.800,00	18,50
60.000,00	8950,75	En diante	22,50

(103) Artigo 13 bis introducido, con efectos desde o 1 de xaneiro de 2015, polo artigo 1 da Lei 9/2014, de 4 de decembro, pola que se adoptan medidas no ámbito tributario da Comunidade Autónoma de Castela-A Mancha (DOCLM 15-12-2014 - BOE 18-02-2015).

CASTELA E LEÓN

DECRETO LEGISLATIVO 1/2013, DO 12 DE SETEMBRO, POLO QUE SE APROBA O TEXTO REFUNDIDO DAS DISPOSICIÓNS LEGAIS DA COMUNIDADE DE CASTELA E LEÓN EN MATERIA DE TRIBUTOS PROPIOS E CEDIDOS.

(BOCYL 18-09-2013)

Artigo 1. Escala autonómica. (104)

1. A base liquidable xeral será gravada cos tipos da seguinte escala autonómica:

Base liquidable ata euros	Cota íntegra Euros	Resto base liquidable Ata euros	Taxa aplicable Porcentaxe
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 diante	21,5

Artigo 1 bis. Mínimo persoal e familiar. (105)

1. Establécense os seguintes importes para o mínimo do contribuínte regulado no artigo 57 da Lei 35/2006, do 28 de novembro, do imposto sobre a renda das persoas físicas e de modificación parcial das leis dos Impostos sobre Sociedades, sobre a renda de non residentes e sobre o patrimonio:

a) O mínimo do contribuínte será, con carácter xeral, de 5550 euros anuais.

b) Cando o contribuínte teña unha idade superior a 65 anos, o mínimo aumentará en 1150 euros anuais. Se a idade é superior a 75 anos, o mínimo aumentará, adicionalmente, en 1400 euros anuais.

2. Establécense os seguintes importes para o mínimo por descendentes regulado no artigo 58 da Lei 35/2006, do 28 de novembro:

a) Para os casos previstos na alínea 1 do artigo 58 da Lei 35/2006, do 28 de novembro:

- 2400 euros anuais polo primeiro descendente.
- 2700 euros anuais polo segundo.
- 4000 euros anuais polo terceiro.
- 4500 euros anuais polo cuarto e seguintes.

b) Para o caso establecido na alínea 2 do artigo 58 da Lei 35/2006, do 28 de novembro, o mínimo ao que se refire a alínea a) anterior aumentará en 2800 euros anuais.

3. Establécense os seguintes importes para o mínimo por ascendentes regulado no artigo 59 da Lei 35/2006, do 28 de novembro:

(104) Artigo 1 modificado, con efectos desde o 1 de xaneiro de 2016, polo artigo 1.1 da Lei 7/2015, do 30 de decembro, de medidas tributarias (BOCYL 31-12-2015. Corrección de erros 05-02-2016 - BOE 24-02-2016).

(105) Artigo 1 bis introducido, con efectos desde o 1 de xaneiro de 2015, polo artigo 1.1 da Lei 10/2014, do 22 de decembro, de medidas tributarias e de financiamento das entidades locais vinculadas a ingresos impositivos da Comunidade de Castela e León (BOCYL 22-12-2014 - BOE 06-02-2015).

a) Para o caso previsto na alínea 1 do artigo 59 da Lei 35/2006, do 28 de novembro, 1150 euros anuais.

b) Para o caso previsto na alínea 2 do artigo 59 da Lei 35/2006, do 28 de novembro, o mínimo ao que se refire a alínea a) anterior aumentará en 1400 euros anuais.

4. Establécense os seguintes importes para o mínimo por discapacidade regulado no artigo 60 da Lei 35/2006, do 28 de novembro:

a) Para os casos previstos na alínea 1 do artigo 60 da Lei 35/2006, do 28 de novembro:

- 3000 euros anuais cando o contribuínte sexa unha persoa con discapacidade.
- 9000 euros anuais cando o contribuínte sexa unha persoa con discapacidade e acredite un grao de discapacidade igual ou superior ao 65 por 100.

– Para o caso previsto no parágrafo segundo da alínea 1 do artigo 60 da Lei 35/2006, do 28 de novembro, os mínimos regulados nesta alínea aumentarán en 3000 euros anuais.

b) Para os casos previstos na alínea 2 do artigo 60 da Lei 35/2006, do 28 de novembro:

- 3000 euros anuais por ascendentes ou descendentes con discapacidade.
- 9000 euros anuais cando os ascendentes ou descendentes sexan persoas con discapacidade e acrediten un grao de discapacidade igual ou superior ao 65 por 100.
- Para o caso previsto no parágrafo segundo da alínea 2 do artigo 60 da Lei 35/2006, do 28 de novembro, os mínimos regulados nesta alínea aumentarán en 3000 euros anuais.

Artigo 2. Deducións sobre a cota íntegra autonómica. (106)

1. Establécense, sobre a cota íntegra autonómica do imposto sobre a renda das persoas físicas e nos termos previstos nos artigos 3 ao 9 deste texto refundido, as seguintes deducións:

- Por familia numerosa.
- Por nacemento ou adopción.
- Por coidado de fillos menores.
- Por discapacidade.
- En materia de vivenda.
- Para o fomento do emprendemento
- Para a recuperación do patrimonio cultural e natural e por doazóns a fundacións.

2. A aplicación das deducións establecidas na alínea anterior réxese polas normas comúns previstas no artigo 10.

(106) Alínea 1 do artigo 2 modificado, con efectos desde o 1 de xaneiro de 2014, por artigo 1.1 da Lei 11/2013, do 23 de decembro, de medidas tributarias e de reestruturación do sector público autonómico (BOCYL 27-12-2013 - BOE 28-01-2014).

Artigo 3. Deducións por familia numerosa.

Os contribuíntes que sexan membros dunha familia numerosa e con quen convivan os restantes membros da familia numerosa poderán deducirse:

a) 246 euros, con carácter xeral.

b) A dedución da letra anterior será de 492 euros cando algún dos cónxuxes ou descendentes aos que se compute para cotificar o mínimo por descendente teña un grao de discapacidade igual ou superior ao 65 por 100.

c) A cantidade que corresponda por aplicación das letras anteriores incrementarase en 410 euros por cada descendente, a partir do cuarto inclusive, aos que sexa de aplicación o mínimo por descendente.

Artigo 4. Deducións por nacemento ou adopción de fillos.

1. Os contribuíntes poderán deducir por cada fillo nacido ou adoptado durante o período impositivo que xere o dereito á aplicación do mínimo por descendente as seguintes cantidades:

a) Con carácter xeral:

- 710 euros se se trata do primeiro fillo.

- 1475 euros se se trata do segundo fillo.

- 2351 euros se se trata do terceiro fillo ou sucesivos.

b) A cantidade que resulte da letra anterior duplicarase no caso de que o nacido ou adoptado teña recoñecido un grao de discapacidade igual ou superior ao 33 %. Se o recoñecemento da discapacidade fose realizado con posterioridade ao período impositivo correspondente ao nacemento ou adopción e antes de que o menor cumpra cinco anos, a dedución practicarase polos mesmos importes establecidos na letra anterior no período impositivo en que se realice o devandito recoñecemento.

c) A cantidade que corresponda por aplicación das letras anteriores incrementarase nun 35 % para os contribuíntes residentes en municipios de menos de 5000 habitantes.

2. Os contribuíntes poderán deducir, no caso de partos múltiples ou adopcións, simultáneos ou independentes producidos nun período de doce meses, de dous ou máis fillos que xeren o dereito á aplicación do mínimo por descendente, as seguintes cantidades:

a) Un 50 % da cantidade que corresponda por aplicación do apartado 1 anterior, se os partos ou adopcións son de dous fillos.

b) Un 100 % da cantidade que corresponda por aplicación do apartado 1 anterior, se os partos ou adopcións son de tres ou máis fillos.

c) 901 euros durante os dous anos seguintes ao nacemento ou adopción.

3. Os contribuíntes poderán deducirse, no período impositivo en que se produza a inscrición no Rexistro Civil dunha adopción de fillos que xeren o dereito á aplicación do mínimo por descendente, as seguintes cantidades:

a) 784 euros con carácter xeral.

b) A dedución da letra anterior será de 3625 euros no suposto de adopción internacional, realizada segundo a

lexislación vixente e de acordo cos tratados e convenios subscritos por España.

4. As deducións establecidas nos apartados anteriores son compatibles entre si.

Artigo 5. Deducións por coidado de fillos menores.

1. Os contribuíntes que por motivos de traballo, por conta propia ou allea, teñan que deixar os seus fillos menores ao coidado dunha persoa empregada de fogar, en garderías ou en centros escolares poderán optar por deducir unha das seguintes cantidades:

a) O 30 por 100 das cantidades satisfeitas no período impositivo á persoa empregada do fogar, co límite máximo de 322 euros.

b) O 100 por 100 dos gastos satisfeitos de preinscrición e de matrícula, así como os gastos de asistencia en horario xeral e ampliado e os gastos de alimentación, sempre que se produciron por meses completos, en escolas, centros e garderías infantís da Comunidade de Castela e León, inscritas no rexistro de centros para a conciliación da vida familiar e laboral, co límite máximo de 1320 euros.

Para a aplicación desta dedución, deberán concorrer os seguintes requisitos:

a) Que na data de esixibilidade do imposto os fillos aos que sexa de aplicación o mínimo por descendente tivesen menos de 4 anos de idade.

b) Que os proxenitores que teñen dereito á aplicación do mínimo por descendente respecto dos fillos que cumpren os requisitos da letra a) realicen unha actividade por conta propia ou allea, pola cal estean dados de alta no réxime correspondente da Seguridade Social ou mutualidade.

c) Que, no caso de que a dedución sexa aplicable por gastos de custodia por unha persoa empregada do fogar, esta estea dada de alta no sistema especial de empregados do fogar do réxime xeral da Seguridade Social.

O importe total desta dedución máis a contía das subvencións públicas percibidas por este concepto non poderá superar, para o mesmo exercicio, o importe total do gasto efectivo desta, minorarase neste caso o importe máximo da dedución na contía necesaria.

2. Os contribuíntes que na data de esixibilidade do imposto teñan un fillo menor de 4 anos, ao que sexa de aplicación o mínimo por descendente, poderán deducirse o 15 por 100 das cantidades que satisfagan no período impositivo polas cotas á Seguridade Social dun traballador incluído no sistema especial de empregados do fogar do réxime xeral da Seguridade Social, co límite máximo de 300 euros.

3. Os contribuíntes que se atopen en situación de permiso de paternidade ou período de suspensión do contrato de traballo ou de interrupción da actividade por paternidade poderán deducir 75 euros por semana completa de permiso, cun máximo de 750 euros.

Non será aplicable esta dedución nos seguintes supostos:

- Suspensión do contrato por paternidade regulado no artigo 48.bis do Estatuto dos traballadores, apro-

bado polo Real decreto lexislativo 1/1995, do 24 de marzo.

- Permiso de paternidade previsto no artigo 49 c) da Lei 7/2007, do 12 de abril, do estatuto básico do emprego público.

- Interrupción da actividade regulada no artigo 4.3, letra g) da Lei 20/2007, do 11 de xullo, do Estatuto do traballo autónomo.

Artigo 6. Dedución por discapacidade.

Os contribuíntes que estean afectados por un grao de discapacidade e non sexan usuarios de residencias públicas ou concertadas da comunidade poderán deducir:

a) 300 euros, se teñen menos de 65 anos de idade e o seu grao de discapacidade é igual ou superior ao 65 % ou, se teñen unha idade igual ou superior a 65 anos, o seu grao de discapacidade é igual ou superior ao 33 %.

b) A dedución da letra anterior será de 656 euros cando, se teñen unha idade igual ou superior a 65 anos, e o seu grao de discapacidade é igual ou superior ao 65%.

Artigo 7. Dedución en materia de vivenda. (107)

1. Os contribuíntes que durante o período impositivo satisfagan cantidades pola adquisición ou rehabilitación da vivenda que vaia a constituír a súa residencia habitual no territorio da comunidade de Castela e León poderán deducirse o 5% das cantidades satisfeitas sempre que se cumpran, simultaneamente, os seguintes requisitos:

a) Que os contribuíntes teñan a súa residencia habitual na comunidade de Castela e León e que á data de devengo do imposto teñan menos de 36 anos.

b) Que se trate da súa primeira vivenda.

c) Que a vivenda estea situada nunha poboación da Comunidade de Castela e León que, no momento da adquisición ou rehabilitación, non exceda dos 10.000 habitantes, con carácter xeral, ou dos 3000 habitantes se dista menos de 30 quilómetros da capital da provincia, e teña un valor, para os efectos do imposto que grave a súa adquisición, menor dos 135.000,00 euros.

d) Que se trate dunha vivenda de nova construción ou dunha rehabilitación cualificada como actuación protexible ao amparo dos correspondentes plans estatais ou autonómicos de vivenda.

e) Que a adquisición ou rehabilitación da vivenda prodúzase a partir do 1 de xaneiro de 2005.

A base máxima desta dedución será de 9.040 euros anuais e estará constituída polas cantidades satisfeitas para a adquisición ou rehabilitación da vivenda, incluídos os gastos orixinados que corran a cargo do adquirente e, no caso de financiamento alleo, a amortización, os xuros, o custo dos instrumentos de cobertura do risco de tipo de interese variable dos préstamos hipotecarios regulados no artigo décimo noveno da Lei 36/2003, do 11 de novembro, de medidas de reforma económica, e demais gastos derivados da mesma. En caso de aplicación dos citados instrumentos de cobertura, os

xuros satisfeitos polo contribuínte se minorarán nas cantidades obtidas pola aplicación do citado instrumento.

A aplicación desta dedución requirirá que o importe comprobado do patrimonio do contribuínte ao finalizar o período da imposición exceda do valor que arroxase o seu comprobación ao comezo do mesmo polo menos na contía dos investimentos realizados, sen computar os xuros e demais gastos de financiamento. Para estes efectos, non se computarán os incrementos ou diminucións de valor experimentados durante o período impositivo polos elementos patrimoniais que ao final do mesmo sigan formando parte do patrimonio do contribuínte.

2. Os contribuíntes que realicen actuacións de rehabilitación de vivendas situadas na comunidade de Castela e León que constituán ou vaian constituír a súa vivenda habitual poderán deducirse o 10% dos seguintes investimentos:

a) Instalación de paneles solares, a fin de contribuír á produción de auga quente sanitaria demandada polas vivendas, nunha porcentaxe, polo menos, do 50 por cento da contribución mínima esixible pola normativa técnica de edificación aplicable.

b) Calquera mellora nos sistemas de instalacións térmicas que incrementen a súa eficiencia enerxética ou a utilización de enerxías renovables.

c) A mellora das instalacións de fornecemento e instalación de mecanismos que favorezan o aforo de auga, así como a realización de redes de saneamento separativas no edificio que favorezan a reutilización das augas grises no propio edificio e reduzan o volume de vertido ao sistema público da rede de sumidoiros.

d) As obras e instalacións de adecuación necesarias para a accesibilidade e comunicación sensorial que facilite o desenvolvemento digno e adecuado dun ou varios ocupantes da vivenda que sexan discapacitados, sempre que estes sexan o contribuínte ou o seu cónxuxe ou un parente, en liña directa ou colateral, consanguínea ou por afinidade, ata o terceiro grao inclusive.

A rehabilitación da vivenda prevista nas letras a), b) e c) deberá cumprir os requisitos establecidos na normativa reguladora do imposto sobre a renda das persoas físicas para a aplicación da dedución por vivenda habitual. As obras de adaptación a que se refire a letra d) da alínea anterior deberán axustarse aos requisitos establecidos na normativa estatal do imposto sobre a renda das persoas físicas.

A base desta dedución estará constituída polas cantidades realmente satisfeitas polo contribuínte para a realización dos investimentos, co límite máximo de 20.000 euros.

A aplicación desta dedución requirirá o previo recoñecemento polo órgano competente de que a actuación de rehabilitación fose cualificada ou declarada como actuación protexida en materia de rehabilitación de vivendas, nos termos previstos na normativa, estatal ou autonómica, que regule os plans de fomento da rehabilitación de edificacións.

3. Os contribuíntes que realicen actuacións de rehabilitación de vivendas que cumpran os requisitos establecidos na letra c) da alínea 1 deste artigo poderán deducir o 15 % das cantidades investidas cando concorran as condicións seguintes:

(107) Artigo 7 modificado, con efectos desde o 1 de xaneiro de 2017, polo artigo 1.1 da Lei 2/2017, do 4 de xullo, de medidas tributarias e administrativas (BOCYL 06-07-2017 - BOE 16-08-2017).

a) Que durante os cinco anos seguintes á realización das actuacións de rehabilitación, a vivenda estea alugada a persoas distintas do cónxuxe, ascendentes, descendentes ou familiares ata o terceiro grao de parentesco do propietario da vivenda, sen prexuízo do previsto na letra seguinte.

b) Que, se durante os cinco anos previstos na letra anterior se producisen períodos nos que a vivenda non estivese efectivamente alugada, a vivenda estea ofertada para o alugamento de acordo coas instrucións que en xestión deste imposto se diten mediante orde da consellería competente en materia de facenda.

c) Que o importe do alugamento mensual non supere os 300 euros.

d) Que a fianza legal do arrendamento estea depositada conforme o establecido na normativa aplicable.

A base desta dedución estará constituída polas cantidades realmente satisfeitas polo contribuínte para a realización das actuacións de rehabilitación, co límite máximo de 20 000 euros.

4. Os contribuíntes menores de 36 anos que, durante o período impositivo satisfagan cantidades en concepto de alugamento da súa vivenda habitual situada en Castela e León, poderán deducir:

a) O 15 % das cantidades satisfeitas cun límite de 459 euros, con carácter xeral.

b) A porcentaxe establecida na letra anterior será o 20 % cun límite de 612 euros cando a vivenda habitual estea situada nunha poboación da Comunidade de Castela e León que non exceda os 10.000 habitantes, con carácter xeral, ou de 3000 habitantes se dista menos de 30 quilómetros da capital da provincia.

5. Para os efectos da aplicación das alíneas 1 e 3 deste artigo, o concepto de rehabilitación de vivendas é o recollido no artigo 20.Un.22.B da Lei 37/1992, do 28 de decembro, do imposto sobre o valor engadido, ou norma que o substitúa.

Artigo 8. Deducións para o fomento do emprendemento. (108)

1. Os contribuíntes poderán deducirse o 20% das cantidades invertidas durante o exercicio na adquisición de accións ou participacións como consecuencia de acordos de constitución de sociedades ou de ampliación do capital en sociedades anónimas, limitadas ou laborais cando a sociedade destine o financiamento recibido a proxectos de investimento realizados no territorio de Castela e León.

2. (109) Darán dereito a aplicarse esta dedución as adquisicións de accións ou participacións por importe mínimo do 1% e máximo do 40% do capital da sociedade, que se manteñan no patrimonio do adquirente polo menos tres anos. O importe máximo da dedución será de 10.000 euros.

(108) Artigo 8 na redacción dada, con efectos do 1 de xaneiro de 2014, por artigo 1.2 da Lei 11/2013, do 23 de decembro, de Medidas Tributarias e de Reestruturación do Sector Público Autonómico (BOCYL 27-12-2013 - BOE 28-01-2014).

(109) Alínea 2 do artigo 8 modificado, con efectos desde o 1 de xaneiro de 2017, polo artigo 1.2 da Lei 2/2017, de 4 de xullo, de medidas tributarias e administrativas (BOCYL 06-07-2017 - BOE 16-08-2017).

3. (110) A aplicación desta dedución requirirá que as sociedades respecto das que se adquiran accións ou participacións incrementen no ano no que se realice o investimento ou no exercicio seguinte e respecto do ano anterior:

- O seu cadro global de traballadores, en termos de persoas/ano regulados na normativa laboral, e manteñan este cadro de persoal, polo menos, tres anos.

- O número de contratos subscritos con traballadores autónomos economicamente dependentes da sociedade, e manteñan estes contratos, polo menos, tres anos.

- O número de persoas que se incorporen ao réxime de traballadores por conta propia que teñan o carácter de familiares colaboradores de titulares de accións ou participacións, e que manteñan estas altas, polo menos, tres anos.

O investimento máximo do proxecto ao que se refire o número 1 deste artigo que é computable para a aplicación da dedución será o que resulte de sumar os importes seguintes:

- 100.000 euros por cada incremento dunha persoa/ano no cadro de persoal.

- 50.000 euros por cada contrato con traballadores autónomos economicamente dependentes da sociedade.

- 50.000 euros por cada alta de traballadores por conta propia que teñan o carácter de familiares colaboradores.

O concepto de familiar colaborador é o recollido no artigo 35 da Lei 20/2007, do 11 de xullo, do estatuto do traballo autónomo, ou norma que o substitúa.

4. A dedución prevista no apartado 1 anterior tamén será de aplicación ás adquisicións de accións ou participacións de sociedades cuxo único obxecto social sexa a achega de capital a sociedades anónimas, limitadas ou laborais cuxo domicilio social e fiscal se encontre en Castela e León, sempre que se cumpran as seguintes condicións:

a) Que a sociedade cuxas accións e participacións se adquiran utilice no prazo de seis meses o financiamento recibido para achegar capital a unha sociedade anónima, limitada ou laboral cuxo domicilio social e fiscal se encontre en Castela e León. Para estes efectos, as porcentaxes establecidas no apartado 2 anterior computaranse respecto do conxunto da achega de capital.

b) Que a sociedade anónima, limitada ou laboral citada no apartado anterior cumpra o requisito de xeración de emprego recollido no apartado 3 anterior e non reduza o seu equipo de traballadores en Castela e León.

5. Para a práctica da dedución regulada neste artigo será necesario obter unha certificación expedida pola entidade cuxas accións ou participacións se adquirisen na que se recolla o cumprimento, no período impositivo no que se produciu a adquisición, dos requisitos relativos a:

- o destino do investimento e, no seu caso, a localización do domicilio social e fiscal, recollidos nos apartados 1 e 4,

(110) Alínea 3 do artigo 8 modificado, con efectos desde o 1 de xaneiro de 2017, polo artigo 1.2 da Lei 2/2017, do 4 de xullo, de medidas tributarias e administrativas (BOCYL 06-07-2017 - BOE 16-08-2017).

- a porcentaxe de capital adquirido e creación de emprego, recollidas nos apartados 2 e 3, e, se é o caso,

- o destino do investimento e o cumprimento das condicións específicas, recollidos no apartado 4.

Artigo 9. Deducións para a recuperación do patrimonio cultural e natural e por doazóns a fundacións e para o fomento da investigación, o desenvolvemento e a innovación (111)

Os contribuíntes poderán deducir o 15 % das seguintes cantidades:

a) As cantidades destinadas polos titulares de bens inmobles situados en Castela e León á restauración, rehabilitación ou reparación destes, sempre que concorran as seguintes condicións:

- Que estean inscritos no Rexistro de Bens de Interese Cultural de Castela e León ou afectados pola declaración de ben de interese cultural, ou incluídos de acordo coa Lei de patrimonio cultural de Castela e León, é necesario que os inmobles reúnan as condicións determinadas no artigo 61 do Real decreto 111/1986, do 10 de xaneiro, de desenvolvemento parcial da Lei de patrimonio histórico español ou as determinadas na Lei de patrimonio cultural de Castela e León.

- Que as obras de restauración, rehabilitación ou reparación sexan autorizadas polo órgano competente da comunidade, da Administración do Estado ou, se é o caso, polo concello correspondente.

b) As cantidades destinadas polos titulares de bens naturais situados en espazos naturais e lugares integrados na Rede Natura 2000 situados no territorio de Castela e León, sempre que estas actuacións sexan autorizadas ou informadas favorablemente polo órgano competente da comunidade.

c) As cantidades doadas para a rehabilitación ou conservación de bens que se atopen no territorio de Castela e León, que formen parte do patrimonio histórico español, ou do patrimonio cultural de Castela e León e que estean inscritos no Rexistro Xeral de Bens de Interese Cultural ou incluídos no inventario xeral a que se refire a Lei 16/1985, de patrimonio histórico español ou nos rexistros ou inventarios equivalentes previstos na Lei 12/2002, do 11 de xullo, de patrimonio cultural de Castela e León, cando se realicen a favor das seguintes entidades:

- As administracións públicas, así como as entidades e institucións dependentes destas.

- A Igrexa Católica e as igrexas, confesións ou comunidades relixiosas que teñan acordos de cooperación co Estado español.

- As fundacións ou asociacións que, reunindo os requisitos establecidos na Lei 49/2002, do 23 de decembro, de réxime fiscal de entidades sen fins lucrativos e dos incentivos fiscais ao mecenado, inclúan entre os seus fins específicos, a reparación, conservación ou restauración do patrimonio histórico.

(111) Modifícase o título do artigo 9, con efectos desde o 1 de xaneiro de 2014, por artigo 1.3 de Lei 11/2013, do 23 de decembro, de Medidas Tributarias e de Reestruturación do Sector Público Autonómico (BOCYL 27-12-2013 - BOE 28-01-2014).

d) As cantidades doadas para a recuperación, conservación ou mellora de espazos naturais e lugares integrados na Rede Natura 2000, situados no territorio de Castela e León cando se realicen a favor das administracións públicas, así como das entidades ou institucións dependentes destas.

e) As cantidades doadas a fundacións inscritas no Rexistro de Fundacións de Castela e León, en cuxos estatutos se prevea, para o cumprimento dos seus fins, a realización de actividades culturais, asistenciais ou ecolóxicas.

f) As cantidades doadas ás Universidades públicas da Comunidade e as cantidades doadas ás fundacións e outras institucións cuxa actividade principal sexa a investigación, o desenvolvemento e a innovación empresarial para o financiamento de proxectos desenvolvidos en Castela e León con algunha destas finalidades.**(112)**

Artigo 10. Normas comúns na aplicación das deducións.

1. (113) As deducións reguladas neste capítulo non serán de aplicación aos contribuíntes cuxa base imponible total, menos o mínimo persoal e familiar, supere a contía de 18.900 euros en tributación individual ou 31.500 euros no caso de tributación conxunta.

2. Para os efectos da aplicación deste texto refundido:

a) O concepto de familia numerosa é o establecido na Lei 40/2003, do 18 de novembro, de protección ás familias numerosas.

b) Para os efectos de determinar o número de orde do fillo nacido ou adoptado terase en conta o fillo nacido ou adoptado e os restantes fillos, de calquera dos proxenitores, que convivan co contribuínte na data de esixibilidade do imposto, computándose para estes efectos tanto os que o sexan por natureza como por adopción.

c) O grao de discapacidade será o determinado conforme o baremo ao que se refire o artigo 148 do texto refundido da Lei xeral da Seguridade Social, aprobado polo Decreto lexislativo 1/1994, do 20 de xuño, ou normativa que a substitúa **(114)**. Igualmente, considerárase acreditado un grao de discapacidade igual ou superior ao 65 por 100 cando se trate de discapacitados cuxa incapacidade sexa declarada xudicialmente, aínda que non se alcance a devandito grao.

d) O mínimo por descendente é o regulado na normativa do imposto sobre a renda das persoas físicas.

(112) Letra f) engadida no artigo 9, con efectos do 1 de xaneiro de 2014, por artigo 1.3 de Lei 11/2013, do 23 de decembro, de Medidas Tributarias e de Reestruturación do Sector Público Autonómico (BOCYL 27-12-2013 - BOE 28-01-2014).

(113) Aínea 1 do artigo 10 modificado, con efectos desde o 1 de xaneiro de 2017, polo artigo 1.3 da Lei 2/2017, do 4 de xullo, de medidas tributarias e administrativas (BOCYL 06-07-2017 - BOE 16-08-2017).

(114) Actualmente, o artigo 354 do texto refundido da Lei xeral da Seguridade Social, aprobado polo Real decreto lexislativo 8/2015, do 30 de outubro (BOE do 31).

e) Considérase vivenda habitual aquela que se axusta á definición e aos requisitos establecidos na normativa do imposto sobre a renda das persoas físicas.

f) Considérase vivenda de nova construción aquela cuxa adquisición represente a súa primeira transmisión con posterioridade á declaración de obra nova, sempre que non transcorran tres anos desde esta. Así mesmo considérase vivenda de nova construción cando o contribuínte satisfaga directamente os gastos derivados da execución das obras.

g) Considérase que o contribuínte adquire primeira vivenda cando non dispuxese, de ningún dereito de plena propiedade igual ou superior ao cincuenta por cento sobre outra vivenda.

h) A base imponible total é igual á base imponible xeral máis a base imponible do aforo.

i) O mínimo persoal e familiar será o establecido pola normativa estatal do imposto sobre a renda das persoas físicas.

3. (115) A aplicación das deducións reguladas neste capítulo está suxeita ás seguintes regras:

a) Cando exista máis dun contribuínte con dereito a practicar as deducións establecidas nos artigos 3 a 5, ambos incluídos, o importe destas ratearase na declaración de cada un deles.

b) A suma das bases das deducións previstas no artigo 9, non poderá exceder do 10 por 100 da base líquida do contribuínte.

c) No caso de que o contribuínte careza de cota íntegra autonómica suficiente para aplicar o total das deducións reguladas nos artigos 3 a 5, ambos inclusive, no período impositivo en que se xere o dereito a estas, o importe non deducido poderá aplicarse nos tres períodos impositivos seguintes ata esgotar, de ser o caso, o importe total da dedución. [Documentación asociada]

d) Cando en períodos impositivos posteriores ao da súa aplicación se perda o dereito, en todo ou en parte, ás deducións practicadas en aplicación do disposto nos apartados 1 e 2 do artigo 7, o contribuínte estará obrigado a sumar á cota líquida autonómica devindada no exercicio en que se incumprisen os requisitos as cantidades indebidamente deducidas, máis os xuros de mora a que se refire o artigo 26.6 da Lei 58/2003, do 17 de decembro, xeral tributaria.(116)

4. A aplicación de calquera das deducións reguladas neste capítulo requirirá xustificación documental adecuada á dedución. En concreto:

a) O contribuínte que opte pola aplicación da dedución por familia numerosa deberá estar en posesión do documento acreditativo expedido polo órgano desta comunidade competente na materia.

b) O contribuínte que aplique as deducións reguladas nas letras c), d) e e) do artigo 9 deberá estar en posesión da xustificación documental a que se refire a Lei 49/2002, do 23 de decembro, de réxime fiscal das entidades sen fins lucrativos e dos incentivos fiscais ao mecenado.

c) O grao de discapacidade acreditarase mediante certificación expedida polo órgano competente na materia.

(...)

Disposición adicional única. Aboamento das deducións non aplicadas en prazo.

Os suxeitos pasivos que, logo da aplicación do previsto no artigo 10.3, letra c), non esgoten a totalidade da dedución, poderán solicitar o aboamento da cantidade que lles reste de aplicar.(117)

(...)

Disposición derogatoria única. Derogación normativa.

(...)

3. Manterá a súa vixencia a disposición transitoria quinta do texto refundido das disposicións legais da comunidade de Castela e León en materia de tributos cedidos, aprobado polo Decreto lexislativo 1/2008 do 25 de setembro.

Disposición final sétima. Relación de poboacións.(118)

A consellería competente en materia de facenda dará publicidade e manterá actualizada a relación de poboacións ás que se refire o artigo 7, alínea 1c) deste texto refundido. Para determinar o número de habitantes, tomarase o establecido no padrón de habitantes en vigor o 1 de xaneiro de cada ano publicado polo Instituto Nacional de Estatística.

(115) Alínea 3 do artigo 10 modificado, con efectos desde o 1 de xaneiro de 2017, polo artigo 1.3 da Lei 2/2017, do 4 de xullo, de medidas tributarias e administrativas (BOCYL 06-07-2017 - BOE 16-08-2017).

(116) Letra d) da alínea 3 do artigo 10 modificada, con efectos do 1 de xaneiro de 2014, por artigo 1.3 de Lei 11/2013, do 23 de decembro, de medidas tributarias e de reestruturación do sector público autonómico (BOCYL 27-12-2013 - BOE 28-01-2014)

(117) O procedemento para solicitar o aboamento das citadas cantidades vén regulado na Orde EYH/706/2015, desde o 24 de agosto, pola que se aproba o procedemento de aboamento das cantidades pendentes de aplicar sobre a cota íntegra autonómica nas deducións familiares do imposto sobre a renda das persoas físicas (BOCYL 01-09-2015).

(118) Modifícase polo artigo 1.11 da Lei 7/2015, do 30 de decembro, de medidas tributarias (BOCYL 31-12-2015. Corrección de erros 05-02-2016 - BOE 24-02-2016).

DECRETO LEXISLATIVO 1/2008, DO 25 DE SETEMBRO, POLO QUE SE APROBA O TEXTO REFUNDIDO DAS DISPOSICIÓNS LEGAIS DA COMUNIDADE DE CASTELA E LEÓN EN MATERIA DE TRIBUTOS PROPIOS E CEDIDOS.

(BOCYL 01-10-2008)

Disposición transitoria quinta. Dedución de carácter temporal na tarifa autonómica do imposto sobre a renda das persoas físicas por adquisición de vivenda de nova construción para residencia habitual aplicable durante cinco anos. (119)

1. O contribuínte poderá deducir durante cinco anos o 7,5 % das cantidades satisfeitas pola adquisición da vivenda que vaia constituir a súa residencia habitual sempre que se cumpran, simultaneamente, os seguintes requisitos:

a) Que o contribuínte teña a súa residencia habitual na comunidade de Castela e León.

b) Que se trate da súa primeira vivenda.

c) Que a vivenda se atope situada en Castela e León.

d) Que se trate de vivenda de nova construción. Terán a consideración de vivendas de nova construción aquelas situadas en edificacións para as cales o visado do proxecto de execución de nova construción ao que se refire o artigo 2.a) do Real decreto 1000/ 2010, do 5 de agosto, sobre visado colexial obrigatorio, ou norma que o substitúa, se obtivo entre o día 1 de setembro de 2011 e o día 31 de decembro de 2012.

2. A base da dedución estará constituída polas cantidades satisfeitas para a adquisición, incluídos os gastos orixinados que corran a cargo do adquirente e, no caso de financiamento alieo, a amortización, os xuros, o custo dos instrumentos de cobertura do risco de tipo de xuro variable dos préstamos hipotecarios regulados no artigo décimo noveno da Lei 36/2003, do 11 de novembro, de medidas de reforma económica, ou norma que a substitúa, e demais gastos derivados desta. En caso de aplicación dos citados instrumentos de cobertura, os xuros satisfeitos polo contribuínte se minoraranse nas cantidades obtidas pola aplicación do citado instrumento.

A base máxima da dedución será de 9040 euros anuais.

3. Cando se adquira unha vivenda habitual e se gozase da dedución por adquisición doutras vivendas habituais anteriores, non se poderá practicar dedución pola adquisición da nova en tanto as cantidades investidas nela non superen as investidas nas anteriores, na medida en que fosen obxecto de dedución.

Cando o alleamento dunha vivenda habitual xerase unha ganancia patrimonial exenta por reinvestimento, a base de dedución pola adquisición da nova se minorarase no importe da ganancia patrimonial á que

se aplique a exención por reinvestimento. Neste caso, non se poderá practicar dedución pola adquisición da nova mentres as cantidades investidas nesta non superen tanto o prezo da anterior, na medida en que sexa obxecto de dedución, como a ganancia patrimonial exenta por reinvestimento.

4. A dedución poderase aplicar no exercicio tributario en que se satisfaga a primeira cantidade para a adquisición da vivenda e nos catro exercicios tributarios seguintes.

5. Cando en períodos impositivos posteriores ao da súa aplicación se perderá o dereito, en todo ou en parte, ás deducións practicadas, o contribuínte estará obrigado a sumar á cota líquida autonómica devengada no exercicio en que se incumprisen os requisitos da dedución as cantidades indebidamente deducidas, máis os xuros de mora aos que se refire o artigo 26.6 da Lei 58/2003, do 17 de decembro, xeral tributaria, ou norma que a substitúa.

(119) Disposición transitoria quinta introducida, con efectos desde o 1 de xaneiro de 2012, polo artigo 11 da Lei 1/2012, do 28 de febreiro, de medidas tributarias, administrativas e financeiras (BOCYL 29-02-2012 - BOE 30-03-2012).

CATALUÑA

LEI 21/2001, DO 28 DE DECEMBRO, DE MEDIDAS FISCAIS E ADMINISTRATIVAS.

(DOGC 31/12/2001 - BOE 25/01/2002, corrección de erros 25 /02/2002)

Artigo 1. Deducións na cota.

(...)

3. Deducións na cota polo nacemento ou pola adopción dun fillo. Na parte correspondente á comunidade autónoma da cota íntegra do imposto sobre a renda das persoas físicas pódese aplicar, xunto coa redución porcentual que corresponda sobre o importe total das deducións da cota establecidas pola Lei do Estado reguladora do imposto, unha dedución por nacemento ou por adopción dun fillo nos termos seguintes:

1. Na declaración conxunta dos proxenitores: 300
2. Na declaración individual, dedución de cada un dos proxenitores: 150

.....

LEI 31/2002, DO 30 DE DECEMBRO, DE MEDIDAS FISCAIS E ADMINISTRATIVAS.

(DOGC 31/12/2002, corrección de erros 18/02/2003 - BOE 17/01/2003).

Artigo 1. Deducións na cota.

Con efectos do 1 de xaneiro de 2003, na parte correspondente á xeralidade da cota íntegra do imposto sobre a renda das persoas físicas, pode aplicarse, xunto á redución porcentual que corresponda sobre o importe total das deducións da cota establecidas pola Lei do Estado reguladora do imposto, as seguintes deducións:

1. Dedución por alugamento da vivenda habitual.

1.1. Os contribuíntes poden deducir o 10 por 100, ata un máximo de 300 euros anuais, das cantidades satisfeitas no período impositivo en concepto de alugamento da vivenda habitual, sempre que cumpran os requisitos seguintes:

- a) Que se atopen nalguna das situacións seguintes:

Ter trinta e dous anos ou menos na data do dereito a percibir o imposto.

Estar en paro durante cento oitenta e tres días ou máis durante o exercicio.

Ter un grao de discapacidade igual ou superior ao 65 por 100.

Ser viúvo ou viúva e ter sesenta e cinco anos ou máis.

- b) Que a súa base imponible total, menos o mínimo persoal e familiar, non sexa superior a 20.000 euros anuais.

- c) Que as cantidades satisfeitas en concepto de alugamento excedan do 10 por 100 dos rendementos netos do suxeito pasivo.

1.2. Os contribuíntes poden deducir o 10 por 100, ata un máximo de 600 euros anuais, das cantidades satisfeitas no período impositivo en concepto de alugamento da vivenda habitual, sempre que na data de remuneración pertenzan a unha familia numerosa e cumpran os requisitos establecidos polas letras b) e c) da alínea 1.1.

1.3. No caso de tributación conxunta, se algún dos declarantes se atopa nalguna das circunstancias especificadas pola letra a) da alínea 1.1 e da alínea 1.2, o importe máximo da dedución é de 600 euros e o da base imponible total, menos o mínimo persoal e familiar, da unidade familiar é de 30.000 euros.

1.4. Esta dedución só pode aplicarse unha vez, con independencia de que nun mesmo suxeito pasivo poida concorrer máis dunha circunstancia das establecidas pola letra a) da alínea 1.1.

1.5. Unha mesma vivenda non pode dar lugar á aplicación dun importe de dedución superior a 600 euros. De acordo con iso, se en relación cunha mesma vivenda resulta que máis dun contribuínte ten dereito á dedución conforme a este precepto, cada un deles poderá aplicar, na súa declaración, unha dedución por este concepto polo importe que se obteña de dividir a cantidade resultante da aplicación do 10 por 100 do gasto total ou o límite máximo de 600 euros, procede, polo número de declarantes con dereito á dedución.

1.6. (...) (120)

1.7. Para os efectos desta dedución son familias numerosas as que define a Lei 40/2003, do 18 de novembro, de protección de familias numerosas. (121)

1.8. Os contribuíntes deben identificar o arrendador ou a arrendadora da vivenda facendo constar o seu NIF na correspondente declaración-liquidación.

1.9. Para os efectos da aplicación desta dedución, e de conformidade co artigo 112 da Lei xeral tributaria, as entidades xestoras da Seguridade Social deben facilitar a información relativa ás persoas que estiveron en paro durante máis de cento oitenta e tres días durante o exercicio.

(120) Alínea 1.6 do artigo 1 da Lei 31/2002, do 30 de decembro, de medidas fiscais e administrativas foi derrogado na Lei 7/2011, do 27 de xullo, de medidas fiscais e financeiras (DOGC 29-07-2011- BOE 16-08-2011).

(121) Alínea 1.7 do artigo 1 modificado con efectos desde o 30 de xullo de 2011 polo artigo 49 da Lei 7/2011, do 27 de xullo, de medidas fiscais e financeiras (DOGC 29-07-2011- BOE 16-08-2011).

2. (...) (122)

3. Dedución polo pagamento de xuros de préstamos para os estudos de máster e de doutorado.(123)

Os contribuíntes poden deducir o importe dos xuros pagados no período impositivo correspondente aos préstamos concedidos mediante a Axencia de Xestión de Axudas Universitarias e de Investigación para o financiamento de estudos de máster e de doutorado.

4.(...) (124)

5. Requisitos para aplicar as deducións.

As deducións establecidas polas alíneas 1 a 4 quedan condicionadas á xustificación documental axeitada e suficiente dos orzamentos de feito e dos requisitos que determinen a súa aplicabilidade.

(...)

LEI 7/2004, DO 16 DE XULLO, DE MEDIDAS FISCAIS E ADMINISTRATIVAS.

(DOGC 21-07-2004 - BOE 29-09-2004).

Artigo 1. Dedución para os contribuíntes que queden viúvos.

1. Con efectos desde o 01 de xaneiro de 2004, na parte correspondente á comunidade autónoma da cota íntegra do imposto sobre a renda das persoas físicas, os contribuíntes que queden viúvos durante o exercicio poden aplicar unha dedución de 150 euros. Esta dedución é aplicable á declaración correspondente ao exercicio no que os contribuíntes queden viúvos e nos dous exercicios inmediatamente posteriores.

2. Se a persoa contribuínte que queda viúva ten ao seu cargo un ou máis descendentes que, de conformidade co artigo 43 do Real decreto lexislativo 3/2004, do 5 de marzo, polo que se aproba o texto refundido da Lei do imposto sobre a renda das persoas físicas, computan para os efectos de aplicar o mínimo por descendentes, pode aplicar unha dedución de 300 euros na declaración correspondente ao exercicio no que a persoa contribuínte queda viúva e aos dous exercicios inmediatamente posteriores, sempre que os descendentes manteñan os requisitos para computar para os efectos de aplicar o dito mínimo.

(...)

(122) Alinea 2 do artigo 1 suprimido con efectos dende 1 de xaneiro de 2013, polo artigo 119.1 da Lei 2/2014, do 27 de xaneiro, de medidas fiscais, administrativas, financeiras e do sector público (DOGC 30-01-2014 -BOE 21-03-2014). Non obstante manténse a súa aplicación para os contribuíntes que cumpran o establecido no artigo 119.2 desta Lei 2/2014.

(123) Alinea 3 modificado polo artigo 51 da Lei 7/2011, do 27 de xullo, de Medidas Fiscais e Financeiras (DOGC 29-07-2011- BOE 16-08-2011).

(124) Alinea 4 do artigo 1 derrogado pola disposición derogatoria.1.e) da Lei 26/2009, do 23 decembro, de medidas fiscais, financeiras e administrativas (DOGC 31-12-2009 - BOE 18-01-2010).

LEI 21/2005, DO 29 DE DECEMBRO, DE MEDIDAS FINANCEIRAS.

(DOGC 31/12/2005 - BOE 08/02/2006).

Artigo 14. Deducións na cota do IRPF por doazóns a determinadas entidades.

1. (125) Na parte correspondente á comunidade autónoma da cota íntegra do imposto sobre a renda das persoas físicas, pódese aplicar, xunto coa redución porcentual que corresponda sobre o importe total das deducións da cota establecidas pola Lei do Estado reguladora do imposto, unha dedución por doazóns en favor do Instituto de Estudos Cataláns e de fundacións ou de asociacións que teñan por finalidade o fomento da lingua catalá e que figuren no censo destas entidades que elabora o departamento competente en materia de política lingüística. O importe da dedución fíxase no 15% das cantidades doadas, co límite máximo do 10% da cota íntegra autonómica.

2. (126) Tamén son obxecto da dedución os doazóns que se fagan a favor de centros de investigación adscritos a universidades catalás e os promovidos ou participados pola Generalitat, que teñan por obxecto o fomento da investigación científica e o desenvolvemento e a innovación tecnolóxicos. O importe da dedución se fixa, neste caso, no 25% das cantidades doadas, co límite máximo do 10% da cota íntegra autonómica.

3. A dedución establecida por este artigo queda condicionada á xustificación documental axeitada e suficiente dos orzamentos de feito e dos requisitos que determinen a súa aplicabilidade. En particular, as entidades beneficiarias destes doazóns deben enviarlle á Axencia Tributaria de Cataluña, dentro dos primeiros vinte días de cada ano, unha relación das persoas físicas que efectuaron doazóns durante o ano anterior, coa indicación das cantidades doadas por cada unha delas.

4. Mediante unha orde do conselleiro de Economía e Finanzas pode regularse, se procede, o procedemento e o modelo de envío da información a que se refire o apartado 3.

.....

(125) Alinea 1 do artigo 14 modificado, con efectos desde o 1 de xaneiro de 2017, polo artigo 140 da Lei 5/2017, do 28 de marzo, de medidas fiscais, administrativas, financeiras e do sector público, e de creación e regulación dos impostos sobre grandes establecementos comerciais, sobre estadias en establecementos turísticos, sobre elementos radiotóxicos, sobre bebidas azucradas envasadas e sobre emisións de dióxido de carbono (DOGC 30-03-2017).

(126) Alinea 2 do artigo 14 modificado, con efectos desde o 1 de xaneiro de 2017, polo artigo 140 da Lei 5/2017, do 28 de marzo, de medidas fiscais, administrativas, financeiras e do sector público, e de creación e regulación dos impostos sobre grandes establecementos comerciais, sobre estadias en establecementos turísticos, sobre elementos radiotóxicos, sobre bebidas azucradas envasadas e sobre emisións de dióxido de carbono (DOGC 30-03-2017).

DECRETO Lei 1/2008, DO 1 DE XULLO, DE MEDIDAS URGENTES NA MATERIAS FISCAIS E FINANCEIRAS.

(DOGC 03/07/2008)

Artigo 3. Dedución por rehabilitación da vivenda habitual.

1. Con efectos desde o 1 de xaneiro de 2008 e sen prexuízo da aplicación do tramo autonómico da dedución por investimento na vivenda habitual de acordo co disposto polo artigo 78.2 da Lei 35/2006, do 28 de novembro, establécese na parte correspondente á comunidade autónoma da cota íntegra do imposto sobre a renda das persoas físicas unha dedución do 1,5% das cantidades satisfeitas no período impositivo pola rehabilitación da vivenda que constituía ou deba constituir a vivenda habitual do contribuínte ou a contribuínte.

2. (127) A base máxima da dedución regulada por este artigo establécese no importe de 9.040 euros anuais.

LEI 16/2008, DO 23 DE DECEMBRO, DE MEDIDAS FISCAIS E FINANCEIRAS.

(DOGC 31/12/2008-BOE 26/01/2009)

Artigo 34. Dedución na cota do IRPF por doazóns a determinadas entidades en beneficio do medio, a conservación do patrimonio natural e de custodia do territorio.

1. Na parte correspondente á comunidade autónoma da cota íntegra do imposto sobre a renda das persoas físicas, pode aplicarse, xunto coa redución porcentual que corresponda sobre o importe total das deducións da cota establecidas pola Lei do Estado reguladora do imposto, unha dedución por doazóns a favor de fundacións ou asociacións que figuren no censo de entidades ambientais vinculadas á ecoloxía e á protección e mellora do medio do departamento competente nesta materia.

2. O importe da dedución fíxase no 15% das cantidades doadas, co límite máximo do 5% da cota íntegra autonómica.

3. A dedución establecida por este artigo queda condicionada á xustificación documental adecuada e suficiente dos orzamentos de feito e dos requisitos que determinen o seu aplicabilidade. En particular, as entidades beneficiarias destes doazóns deben enviar á Axencia Tributaria de Cataluña, dentro dos primeiros vinte días de cada ano, unha relación das persoas físicas que efectuaron doazóns durante o ano anterior, coa indicación das cantidades doadas por cada unha destas persoas.

.....

Lei 26/2009, DO 23 DE DECEMBRO, DE MEDIDAS FISCAIS FINANCEIRAS E ADMINISTRATIVAS.

(DOGC 31/12/2009-BOE 18/01/2010)

(127) Alinea 2 do artigo 3 modificado, con efectos desde o 31 de xaneiro do 2014, polo artigo 120 da Lei 2/2014, do 27 de xaneiro, de medidas fiscais, administrativas, financeiras e do sector público (DOGC 30-01-2014 -BOE 21-03-2014).

Artigo 20. Dedución en concepto de investimento por un anxo investidor pola adquisición de accións ou participacións sociais de entidades novas ou de recente creación. (128)

1. O contribuínte ou a contribuínte pode aplicarse, na cota íntegra do imposto sobre a renda das persoas físicas, na parte correspondente á comunidade autónoma, e con efecto dende o 1 de xaneiro de 2011 (129), unha dedución do 30% das cantidades invertidas durante o exercicio na adquisición de accións ou participacións sociais como consecuencia de acordos de constitución de sociedades ou de ampliación de capital nas sociedades mercantís a que se refire o apartado 2. O importe máximo desta dedución é de 6000 euros. No caso de declaración conxunta estes límites aplicanse en cada un dos contribuíntes.

2. Para poder aplicar a dedución establecida polo apartado 1 deben cumprirse os seguintes requisitos e condicións:

a) A participación conseguida polo contribuínte ou a contribuínte computada xunto coas do cónxuxe ou a cónxuxe ou persoas unidas por razón de parentesco, en liña directa ou colateral, por consanguinidade ou afinidade ata o terceiro grao incluído, non pode ser superior ao 35 % do capital social da sociedade obxecto da investimento ou dos seus dereitos de voto.

b) A entidade na que hai que materializar o investimento debe cumprir os seguintes requisitos:

Primeiro. Debe ter natureza de sociedade anónima, sociedade limitada, sociedade anónima laboral ou sociedade limitada laboral.

Segundo. Debe ter o domicilio social e fiscal en Cataluña.

Terceiro. Debe desempeñar unha actividade económica. A tal efecto, non debe ter por actividade principal a xestión dun patrimonio mobiliario ou inmobiliario, de acordo co disposto polo artigo 4.8.dous.a da Lei do Estado 19/1991, do 6 de xuño, do imposto sobre o patrimonio.

Cuarto. Debe contar, como mínimo, cunha persoa ocupada con contrato laboral e a xornada completa, e dada de alta no réxime xeral da Seguridade Social.

Quinto. En caso de que o investimento se realizase mediante unha ampliación de capital, a sociedade mercantil debeu ser constituída nos tres anos anteriores á data desta ampliación, e non pode cotizar no mercado nacional de valores nin no mercado alternativo bolsista.

Sexto. O volume de facturación anual non debe superar un millón de euros.

c) O contribuínte ou a contribuínte pode formar parte do consello de administración da sociedade na que materializou o investimento, pero en ningún caso pode levar a cabo funcións executivas nin de dirección. Tampouco

(128) Apartados 1 e 2 modificados polo artigo 52 da Lei 7/2011, do 27 de xullo, de medidas fiscais e financeiras (DOGC 29-07-2011-BOE 16-08-2011).

(129) Os efectos desde o 1 de xaneiro de 2011 das modificacións efectuadas polo artigo 52 da Lei 7/2011 nesta dedución establécense mediante a disposición adicional segunda da Lei 5/2012, do 20 de marzo, de medidas fiscais, financeiras e administrativas e de creación do imposto sobre as estancias en establecementos turísticos da comunidade autónoma de Cataluña (DOGC 23-03-2012 -BOE 06-04-2012).

pode manter unha relación laboral coa entidade obxecto do investimento.

d) As operacións nas que sexa aplicable a dedución deben formalizarse en escritura pública, na que debe especificarse a identidade dos investidores e o importe do investimento respectivo.

e) As participacións adquiridas deben manterse no patrimonio do contribuínte durante un período mínimo de tres anos.

f) Os requisitos establecidos polos apartados segundo, terceiro e cuarto do apartado 2. b, e o límite máximo de participación regulado polo apartado 2. a, deben cumprirse durante un período mínimo de tres anos a contar dende a data de efectividade do acordo de ampliación de capital ou constitución que orixine o dereito á dedución.

3. O incumprimento dos requisitos e as condicións establecidos polos apartados 2.a, 2.e e 2.f comporta a perda do beneficio fiscal e o contribuínte ou a contribuínte debe incluír na declaración do imposto correspondente ao exercicio no que se produciu o incumprimento a parte do imposto que se hai deixado de pagar como consecuencia da dedución practicada, xunto cos xuros de mora percibidos.

4. A dedución referida nos apartados anteriores é do 50%, cun límite de 12.000 euros, se e o caso de sociedades creadas ou participadas por universidades ou centros de investigación.(130)

Artigo 21. (131) Suprimida

LEI 24/2010, DO 22 DE XULLO, DE APROBACIÓN DA ESCALA AUTONÓMICA DO IMPOSTO SOBRE A RENDA DAS PERSOAS FÍSICAS.

(DOGC 29-07-2010 - BOE 14-08-2010)

Artigo único. Escala autonómica do imposto sobre a renda das persoas físicas.

Apróbase a seguinte escala autonómica do imposto sobre a renda das persoas físicas:

(130) Alinea 4 do artigo 20 engadido, con efectos dende 31 de xaneiro do 2014, polo artigo 121 da Lei 2/2014, do 27 de xaneiro, de medidas fiscais, administrativas, financeiras e do sector público (DOGC 30-01-2014 -BOE 21-03-2014). Este apartado 4 é aplicable ás cantidades investidas na adquisición de accións ou participacións sociais efectuada a partir do 31 de xaneiro de 2014, data de entrada en vigor da Lei 2/2014, do 27 de xaneiro, de medidas fiscais, administrativas, financeiras e do sector público, conforme ao establecido pola disposición adicional cuarta da Lei 12/2014, do 10 de outubro (DOGC 17-10-2014 - BOE 20-11-2014).

(131) Artigo 21 derogado, con efectos desde o 1 de xaneiro de 2017, polo artigo 141 da Lei 5/2017, do 28 de marzo, de medidas fiscais, administrativas, financeiras e do sector público, e de creación e regulación dos impostos sobre grandes establecementos comerciais, sobre estadias en establecementos turísticos, sobre elementos radiotóxicos, sobre bebidas azucradas envasadas e sobre emisións de dióxido de carbono (DOGC 30-03-2017), que queda suprimida desde esta data a dedución por investimento en accións de entidades que cotizan no segmento de empresas en expansión do mercado alternativo bolsista.

Base liquidable	Cota íntegra	Resto base liquidable	Taxa aplicable
Ata euros	Euros	Ata euros	Porcentaxe
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 diante	25,5

LEI 7/2011, DO 27 DE XULLO, DE MEDIDAS FISCAIS E FINANCEIRAS.

(DOGC 29-07-2011 - BOE 16-08-2011)

Disposicións transitoria sexta. Dedución por investimento na vivenda habitual adquirida antes do 30 de xullo de 2011. (132)

1. Os contribuíntes que adquiriron a vivenda habitual antes da entrada en vigor da presente lei, ou satisfíxeron antes desta data cantidades para a construción da vivenda habitual e teñan dereito á dedución por investimento da vivenda, aplicarán a porcentaxe do 9 % cando se atopen nalgunha das seguintes situacións:

a) Ter trinta e dous ou menos na data de esixibilidade do imposto, coa condición de que a súa base imponible non sexa superior a 30.000 euros.

b) Estar en situación de desemprego durante cento oitenta e tres días ou máis durante o exercicio.

c) Ter un grao de discapacidade igual ou superior ao 65 %.

d) Formar parte dunha unidade familiar que inclúa polo menos un fillo na data de esixibilidade do imposto.

2. Para poder gozar da porcentaxe do 9% de dedución, cómpre que a base imponible total, menos o mínimo persoal e familiar, na declaración do imposto sobre a renda das persoas físicas do contribuínte correspondente ao exercicio no que se aplica a dedución non exceda os 30 000 euros. Para o caso de tributación conxunta, este límite compútase de xeito individual para cada un dos contribuíntes que teña dereito á dedución por realizar investimentos na vivenda habitual durante o exercicio.

j).....

(132) Disposición transitoria sexta na redacción dada, con efectos desde o 30 de xullo, polo artigo 58 da Lei 5/2012, do 20 de marzo, de medidas fiscais, financeiras e administrativas e de creación do imposto sobre as estadias en establecementos turísticos da Comunidade Autónoma de Cataluña (DOGC 23-03-2012 - BOE 06-04-2012). Véxase na páxina 986 a redacción da alínea 2 do artigo 1 da Lei 31/2002, do 30 de decembro, de medidas fiscais e administrativas, dada pola Lei 7/2011, do 27 de xullo, de Medidas Fiscais e Financeiras.

LEI 2/2014, DO 27 DE XANEIRO, DE MEDIDAS FISCAIS, ADMINISTRATIVAS, FINANCEIRAS E DO SECTOR PÚBLICO.

(DOGC 31-12-2008 - BOE 21-03-2014)

Artigo 119. Dedución por investimento na vivenda habitual (133)

(...)

2. Poden aplicar a dedución por investimento en vivenda habitual, nos termos establecidos polo artigo 1.2 da Lei 31/2002, do 30 de decembro, de medidas fiscais e administrativas, na redacción vixente o 31 de decembro de 2012, e a disposición transitoria sexta da Lei 7/2011, do 27 de xullo, de medidas fiscais e financeiras:

a) Os contribuíntes que adquiran a vivenda habitual antes do 1 de xaneiro de 2013 ou satisfagan antes desta data cantidades para a construción da vivenda habitual.

b) Os contribuíntes que antes do 1 de xaneiro de 2013 satisfagan cantidades por obras de rehabilitación ou ampliación da vivenda habitual, coa condición de que estas obras estean terminadas antes do 1 de xaneiro de 2017.

c) Os contribuíntes que antes do 1 de xaneiro de 2013 satisfagan cantidades para realizar obras e instalacións de adecuación da vivenda habitual de persoas con discapacidade, coa condición de que estas obras ou instalacións estean terminadas antes do 1 de xaneiro de 2017.

3. En calquera caso, os contribuíntes aos que se refire o apartado 2 deben practicar a dedución por investimento en vivenda habitual en relación coas cantidades satisfeitas para a adquisición ou construción da vivenda nun período impositivo devindicado antes do 1 de xaneiro de 2013, salvo que sexa aplicable o disposto polo artigo 68.1.2º da Lei do Estado 35/2006, do 28 de novembro, do imposto sobre a renda das persoas físicas e de modificación parcial das leis dos impostos sobre sociedades, sobre a renda de non residentes e sobre o patrimonio, na redacción vixente o 31 de decembro de 2012.

(133) A alínea 1 deste artigo establece as disposicións que quedan derrogadas con efectos desde o 1 de xaneiro de 2013.

ESTREMADURA

DECRETO LEXISLATIVO 1/2013, DO 21 DE MAIO, POLO QUE SE APROBA O TEXTO REFUNDIDO DAS DISPOSICIÓNS LEGAIS DA COMUNIDADE AUTÓNOMA DE ESTREMADURA EN MATERIA DE TRIBUTOS CEDIDOS POLO ESTADO.

(DOE 25-06-2013 - BOE 18-07-2013)

CAPÍTULO I

Imposto sobre a renda das persoas físicas

Artigo 1. Escala autonómica do imposto sobre a renda das persoas físicas. (134)

A escala autonómica no imposto sobre a renda das persoas físicas será a seguinte:

BASE LIQUIDABLE ATA	COTA ÍNTEGRA	RESTO BASE LIQUIDABLE	TAXA
0,00	0,00	12.450,00	10,50 %
12.450,00	1307,25	7750,00	12,50 %
20.200,00	2276,00	4000,00	15,50 %
24.200,00	2896,00	11.000,00	16,50 %
35.200,00	4711,00	24.800,00	20,50 %
60.000,00	9795,00	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 diante	25,00 %

(...)

Artigo 4. Dedución autonómica por traballo dependente.

Os contribuíntes que perciban rendementos do traballo cuxo importe íntegro non supere a cantidade de 12.000 euros anuais terán dereito a unha dedución de 75 euros sobre a cota íntegra autonómica, sempre que a suma do resto dos rendementos netos, ganancias e perdas patrimoniais e imputacións de renda non exceda de 300 euros.

Artigo 5. Dedución autonómica por partos múltiples.

1. No caso de partos múltiples, os contribuíntes terán dereito á aplicación dunha dedución de 300 euros por fillo nacido no período impositivo, sempre que a suma das bases impoñibles xeral e do aforro non sexa superior a 19.000 euros en caso de tributación individual ou a 24.000 euros en caso de tributación conxunta.

2. Só terán dereito a practicar a dedución os pais que convivan cos fillos nacidos. Cando os fillos nacidos convivan con ambos os proxenitores, o importe da dedución ratearase por partes iguais na declaración de cada un deles se optasen por tributación individual. As anteriores circunstancias entenderanse referidas á data de xeración do imposto.

(134) Artigo 1 modificado, con efectos desde o 1 de xaneiro de 2015, polo artigo 1 da Lei 1/2015, do 10 de febreiro, da Comunidade Autónoma de Estremadura, de medidas tributarias, administrativas e financeiras (DOE 11-02-2015 - BOE 05-03-2015).

Artigo 6. Dedución autonómica por acollemento de menores.

Os contribuíntes poderán deducir, da cota íntegra autonómica, a cantidade de 250 euros por cada menor en réxime de acollemento familiar simple, permanente ou preadoptivo, administrativo ou xudicial, sempre que convivan co menor máis de 183 días durante o período impositivo. Se o tempo de convivencia durante o período impositivo fose inferior a 183 días e superior a 90 días, o importe da dedución por cada menor acollido será de 125 euros.

Non dará lugar a esta dedución o suposto de acollemento familiar preadoptivo cando a adopción do menor se produza durante o período impositivo.

No caso de acollemento de menores por matrimonio, o importe da dedución ratearase por partes iguais na declaración de cada un deles se optasen pola tributación individual.

Se, de acordo co artigo 8 da Lei 5/2003, do 20 de marzo, de parellas de feito, da Comunidade Autónoma de Estremadura, o acollemento de menores fose realizado por parellas de feito, o importe da dedución ratearase por partes iguais na declaración de cada un dos seus membros.

Artigo 7. Dedución por coidado de familiares discapacitados. (135)

O contribuínte poderá deducir da cota íntegra autonómica 150 euros por cada ascendente ou descendente con discapacidade física, psíquica ou sensorial que teña a consideración legal de discapacitado cun grao de discapacidade igual ou superior ao 65%, segundo o baremo ao que se refire o artigo 148 do texto refundido da Lei xeral da Seguridade Social, aprobado polo Real decreto lexislativo 1/1994, do 20 de xuño (136).

Para que proceda a dedución deberán cumprir os seguintes requisitos:

a) Que o ascendente ou descendente discapacitado conviva de forma ininterrompida, polo menos durante a metade do período impositivo, co contribuínte. Cando dous ou máis contribuíntes co mesmo grao de parentesco teñan dereito a aplicar esta dedución respecto dunha mesma persoa, o seu importe ratearase entre eles por partes iguais. Cando os contribuíntes teñan distinto grao de parentesco respecto do discapacitado, a aplicación da dedución corresponderalle ao de grao máis próximo.

b) Que a suma das bases impositibles xeral e do aforro do contribuínte non sexa superior a 19.000 euros na declaración individual, ou a 24.000 euros, no caso de tributación conxunta. Se existe máis dun contribuínte que conviva co discapacitado e para o caso de que só un deles reúna o requisito do límite de renda, este poderá aplicar a dedución completa.

(135) Artigo 7 modificado, con efectos desde o 1 de xaneiro de 2015, polo artigo 2 da Lei 1/2015, do 10 de febreiro, da Comunidade Autónoma de Estremadura, de medidas tributarias, administrativas e financeiras (DOE 11-02-2015 - BOE 05-03-2015).

(136) Actualmente, artigo 354 do texto refundido da Lei xeral da Seguridade Social, aprobado polo Real decreto lexislativo 8/2015, do 30 de outubro (BOE do 31).

c) Que a renda xeral e do aforro do ascendente ou descendente discapacitado non sexan superiores ao dobre do indicador público de renda de efectos múltiples (IPREM), incluídas as exentas, nin teña obriga legal de presentar declaración polo imposto sobre o patrimonio.

d) Que os servizos sociais de base ou calquera outro organismo público competente, acredite a convivencia efectiva.

2. O dereito á dedución da cota íntegra autonómica será do 220 euros para o contribuínte que, cumprindo todos e cada un dos requisitos da alínea anterior, teña ao seu cargo un ascendente ou descendente discapacitado, que foi avallado polos servizos sociais e se lle recoñeceu o dereito a unha axuda á dependencia, pero que o 31 de decembro aínda non a percibe efectivamente.

Artigo 8. Dedución por adquisición de vivenda para mozos e para vítimas do terrorismo con residencia na Comunidade Autónoma de Estremadura. (137)

1. Os contribuíntes poderán deducir o 3 % das cantidades satisfeitas no período do que se trate pola adquisición ou rehabilitación dunha vivenda nova situada no territorio da Comunidade Autónoma de Estremadura, acollida a determinadas modalidades de vivenda de protección pública, que constituía ou vaia constituir a vivenda habitual do contribuínte, agás a parte destas correspondente a xuros, sempre que cumpran os requisitos seguintes:

a) Que o contribuínte teña a súa residencia habitual na Comunidade Autónoma de Estremadura.

b) Que na data de devindicación do imposto o contribuínte teña menos de 36 anos.

c) Que se trate da súa primeira vivenda.

d) Que a súa base impositible total non supere a contía de 19.000 euros en tributación individual e de 24.000 euros para o caso de tributación conxunta.

As modalidades de protección pública citadas na alínea primeira son unicamente as establecidas no artigo 23 da Lei 3/2001, do 26 de abril, verbo das normas reguladoras da calidade, promoción e acceso á vivenda de Estremadura referidas a vivendas de protección oficial promovidas de forma pública ou privada, e vivendas de promoción pública.

2. Os conceptos de adquisición, rehabilitación, vivenda habitual, base de dedución e o seu límite máximo serán os fixados pola normativa estatal vixente o 31 de decembro de 2012 para a dedución por investimento en vivenda habitual.

3. Será tamén aplicable consonte a normativa estatal vixente o 31 de decembro de 2012 o requisito da comprobación da situación patrimonial do contribuínte.

(137) Artigo 8 modificado, con efectos desde o 1 de xaneiro de 2015, polo artigo 5 da Lei 1/2015, do 10 de febreiro, da Comunidade Autónoma de Estremadura, de medidas tributarias, administrativas e financeiras (DOE 11-02-2015 - BOE 05-03-2015).

4. A porcentaxe de dedución será do 5 % para o caso de adquisición ou rehabilitación de vivenda habitual en calquera dos municipios de Estremadura con poboación inferior aos 3000 habitantes. Non será esixible, para estes casos, que a vivenda obxecto de adquisición ou rehabilitación estea acollida a algunha das modalidades de protección pública previstas na alínea primeira.

A porcentaxe de dedución do 5 % será aplicable ás adquisicións ou rehabilitacións de vivendas en núcleos rurais efectuadas a partir do 1 de xaneiro de 2015.

5. A esta dedución e cos mesmos requisitos establecidos nos parágrafos anteriores, sen que ambas as dúas se poidan simultanear, terán dereito as persoas que teñan a condición de vítimas do terrorismo ou, no seu defecto e por esta orde, o seu cónxuxe ou parella de feito ou os fillos que viñeran convivindo con estas, sen que sexan de aplicación os límites de idade reflectidos no parágrafo segundo da alínea 1 deste artigo.

Artigo 9. Dedución autonómica pola compra de material escolar.

Os contribuíntes que teñan ao seu cargo fillos ou descendentes en idade escolar obrigatoria terán dereito a aplicar unha dedución de 15 euros na cota íntegra autonómica pola compra de material escolar, sempre que a suma das bases impositibles xeral e do aforro non sexa superior a 19.000 euros en caso de tributación individual ou a 24.000 euros en caso de tributación conxunta.

Poderase aplicar a dedución por cada fillo ou descendente polos que teñan dereito ao mínimo por descendentes regulado no artigo 58 da Lei 35/2006, do 28 de novembro, do imposto sobre a renda das persoas físicas e de modificación parcial das leis dos impostos sobre sociedades, sobre a renda de non-residentes e sobre o patrimonio.

Só terán dereito a practicar a dedución os pais ou ascendentes que convivan cos seus fillos ou descendentes escolarizados. Cando un fillo ou descendente conviva con ambos os pais ou ascendentes, o importe da dedución ratearase por partes iguais na declaración de cada un deles, no caso de que optasen por tributación individual.

Artigo 10. Importe máximo das deducións.

Logo de seren aplicadas as deducións recollidas nos seis artigos anteriores e as establecidas pola normativa do Estado que proceda, a parte autonómica da cota líquida non poderá ser negativa.

Se a suma das deducións manifestase unha cantidade superior á parte autonómica da cota líquida, esta última será igual a cero.

Artigo 11. Aplicación das deducións.

1. Para os efectos da aplicación desta lei:

a) O concepto de familia numerosa é o establecido na Lei 40/2003, do 18 de novembro, de protección ás familias numerosas.

b) O grao de discapacidade será o determinado conforme o baremo establecido no artigo 148 do texto refundido da Lei xeral da Seguridade Social, aprobado polo

Real decreto lexislativo 1/1994, do 20 de xuño ou normativa que a substitúa **(138)**.

c) O mínimo por descendente é o regulado na normativa do imposto sobre a renda das persoas físicas.

d) Considérase vivenda habitual aquela que se axusta á definición e aos requisitos establecidos na normativa do imposto sobre a renda das persoas físicas.

e) Considérase vivenda de nova construción aquela cuxa adquisición represente a súa primeira transmisión con posterioridade á declaración de obra nova, sempre que non transcorran tres anos desde esta. Así mesmo, considérase vivenda de nova construción cando o contribuínte satisfaga directamente os gastos derivados da execución das obras.

f) Considérase que o contribuínte adquire primeira vivenda cando non dispuxese, de ningún dereito de plena propiedade igual ou superior ao cincuenta por cento sobre outra vivenda.

2. A aplicación das deducións reguladas nos artigos anteriores requirirá xustificación documental adecuada.

LEI 6/2013, DO 13 DE DICIEMBRO, DA COMUNIDADE AUTÓNOMA DE ESTREMADURA, DE MEDIDAS TRIBUTARIAS DE IMPULSO A ACTIVIDADE ECONÓMICA.

(DOE 17-12-2013 - BOE 14-01-2013)

Artigo 2. Dedución por investimento na adquisición de accións e participacións sociais como consecuencia de acordos de constitución de sociedades ou ampliación de capital nas sociedades mercantís.

1. Os contribuíntes poderán aplicar unha dedución na cota íntegra autonómica do imposto sobre a renda das persoas físicas do 20 por 100 das cantidades investidas durante o exercicio na adquisición de accións ou participacións sociais como consecuencia de acordos de constitución de sociedades ou de ampliación de capital nas sociedades mercantís que revistan a forma de sociedade anónima, sociedade de responsabilidade limitada, sociedade anónima laboral, sociedade de responsabilidade limitada laboral ou sociedade cooperativa.

O límite da dedución aplicable será de 4000 euros anuais.

2. Para a aplicación da dedución deberán cumprirse os seguintes requisitos:

a) Que como consecuencia da participación adquirida polo contribuínte, computada xunto coa que posúan da mesma entidade o seu cónxuxe ou persoas unidas ao contribuínte por razón de parentesco, en liña recta ou colateral, por consanguinidade ou afinidade ata o terceiro grao incluído, non se chegue a posuír durante ningún día do ano natural máis do 40 por 100 do total do capital social da entidade ou dos seus dereitos de voto.

(138) Actualmente, artigo 354 do texto refundido da Lei xeral da Seguridade Social, aprobado polo Real decreto lexislativo 8/2015, do 30 de outubro (BOE do 31).

b) As participacións adquiridas deben manterse no patrimonio do contribuínte durante un período mínimo de tres anos, seguintes á constitución ou ampliación, e este non debe exercer funcións executivas nin de dirección na entidade.

c) Que a entidade da que se adquiran as accións ou participacións cumpra os seguintes requisitos:

1.º Que teña o seu domicilio social e fiscal na Comunidade Autónoma de Estremadura.

2.º Que desenvolva unha actividade económica. Para estes efectos non se considerará que desenvolve unha actividade económica cando teña por actividade principal a xestión dun patrimonio mobiliario ou inmobiliario, de acordo co establecido no artigo 4.º do Dous.a) da Lei 19/1991, do 6 de xuño, do imposto sobre o patrimonio.

3.º Que, para o caso en que o investimento efectuado corresponda á constitución da entidade, desde o primeiro exercicio fiscal esta conte polo menos cunha persoa con contrato laboral a xornada completa ou con dúas persoas con contrato laboral a tempo parcial, sempre que o cómputo total de horas no suposto de contrato laboral a tempo parcial sexa igual ou superior ao establecido para unha persoa con contrato laboral a xornada completa. En calquera caso, os traballadores deberán estar dados de alta no réxime correspondente da Seguridade Social e as condicións do contrato deberán manterse durante polo menos 24 meses.

4.º Que, para o caso en que o investimento efectuado corresponda a unha ampliación de capital da entidade, a dita entidade fose constituída dentro dos tres anos anteriores á ampliación de capital e o persoal medio da entidade durante os dous exercicios fiscais posteriores ao da ampliación se incremente respecto do persoal medio que tivese nos doce meses anteriores polo menos nunha persoa cos requisitos do parágrafo 3.º anterior, e o devandito incremento se manteña durante polo menos outros vinte e catro meses.

Para o cálculo do persoal medio total da entidade e do seu incremento computárase o número de persoas empregadas, nos termos que dispoña a lexislación laboral, tendo en conta a xornada contratada en relación coa xornada completa.

d) As operacións nas que sexa aplicable a dedución deben formalizarse en escritura pública, na que se debe especificar a identidade dos investidores e o importe do investimento respectivo.

3. O incumprimento dos requisitos e das condicións establecidas supón a perda do beneficio fiscal, e o contribuínte debe incluír na declaración do imposto correspondente ao exercicio no que se produciu o incumprimento a parte do imposto que se deixou de pagar como consecuencia da dedución practicada xunto cos xuros de mora devindicados.

.....

Disposición adicional cuarta. Referencias á normativa estatal para a aplicación da dedución na cota íntegra autonómica do IRPF por adquisición de vivenda.

Os conceptos de adquisición, vivenda habitual, base máxima da dedución e o seu límite máximo serán os fixa-

dos pola normativa estatal vixente o 31 de decembro de 2012 para a dedución por adquisición de vivenda.

Disposición transitoria única. Normas transitorias.

1. Á entrada en vigor da presente lei, e mentres non se aproben, se é o caso, os desenvolvementos regulamentarios que correspondan, serán aplicables as normas regulamentarias vixentes en todo aquilo que non se opoñan a ela ou a contradigan.

2. A escala autonómica do imposto sobre a renda das persoas físicas establecida no artigo 1 será aplicable en tanto se manteña vixente o gravame complementario á cota íntegra estatal aprobado polo Real decreto Lei 20/2011, do 30 de decembro, de medidas urxentes en materia orzamentaria, tributaria e financeira para a corrección do déficit público.

3. Con carácter xeral, a derogación dos artigos 2 e 3 do texto refundido das disposicións legais da Comunidade Autónoma de Estremadura en materia de tributos cedidos polo Estado, aprobado polo Decreto lexislativo 1/2013, do 21 de maio, terá efectos desde o día 1 de xaneiro de 2013.

No entanto, nos supostos de falecemento que tivesen lugar antes da entrada en vigor desta lei procederá, se é o caso, a aplicación das deducións na cota íntegra autonómica para o fomento do autoemprego das mulleres emprendedoras e para o fomento do autoemprego dos mozos emprendedores menores de 36 anos.

LEI 2/2014, DO 18 DE FEBRESO, DAS MEDIDAS FINANXEIRAS E ADMINISTRATIVAS DA COMUNIDADE AUTÓNOMA DE EXTREMADURA

(DOE 21-02-2014 - BOE 06-03-2014)

Artigo 6. Dedución autonómica por gastos de gardaría para fillos menores de catro anos.

Os contribuíntes con fillos menores de catro anos á data de remuneración do Imposto terán dereito a aplicar unha dedución na cota íntegra autonómica do 10% das cantidades satisfeitas no período impositivo por gastos de gardaría en centros de educación infantil autorizados pola Consellaría competente en materia de educación, cun máximo de 220 euros anuais, sempre que a suma das bases impositibles xeral e do aforo non sexa superior a 19.000 euros en caso de tributación individual ou a 24.000 euros en caso de tributación conxunta.

Poderase aplicar a dedución por cada fillo polo que se teña dereito ao mínimo por descendentes regulado no artigo 58 da Lei 35/2006, do 28 de novembro, do imposto sobre a renda das persoas físicas e de modificación parcial das Leis dos Impostos sobre Sociedades, sobre a Renda de No Residentes e sobre o Patrimonio.

Só terán dereito a practicar a dedución os pais que convivan cos seus fillos á data de remuneración do Imposto. Cando un fillo conviva con ambos os dous pais o importe da dedución ratearase por partes iguais na declaración de cada un deles, no caso de que optasen por tributación individual, con independencia de que o gasto fose ou non satisfíxese por ambos os dous.

Artigo 7. Dedución para os contribuíntes viúvos.

1. Os contribuíntes viúvos terán dereito a aplicar unha dedución de 100 euros na cota íntegra autonómica, sempre que a suma das bases impositibles xeral e do aforro non sexa superior a 19.000 euros en caso de tributación individual e a 24.000 euros en caso de tributación conxunta.

2. O importe da dedución elévase a 200 euros se o contribuínte viúvo ten o seu cargo un ou máis descendentes que, de conformidade co artigo 58 da Lei 35/2006, do 28 de novembro, do imposto sobre a renda das persoas físicas e de modificación parcial das Leis dos Impostos sobre Sociedades, sobre a Renda de non Residentes e sobre o Patrimonio, computan para os efectos de aplicar o mínimo por descendentes.

A dedución de 200 euros poderá aplicarse sempre e cando os descendentes manteñan os requisitos para computar para os efectos de aplicar dito mínimo e sempre que estes non perciban ningún tipo de renda.

3. Non terán dereito á aplicación desta dedución os contribuíntes que tiveren sido condenados, en virtude de sentenza firme, por delitos de violencia de xénero contra o cónxuxe falecido.

4. A dedución prevista neste artigo será incompatible para o contribuínte en estado de viuvez coa aplicación da dedución por traballo dependente regulada no artigo 4 do Texto Refundido das disposicións legais da Comunidade Autónoma de Extremadura en materia de tributos cedidos polo Estado, aprobado por Decreto Legislativo 1/2013, do 21 de maio.

LEI 1/2015, DO 10 DE FEBREIRO, DE MEDIDAS TRIBUTARIAS, ADMINISTRATIVAS E FINANCEIRAS DA COMUNIDADE AUTÓNOMA DE ESTREMADURA.

(DOE 11-02-2015 - BOE 05-03-2015)

Artigo 3. Dedución autonómica por arrendamento de vivenda habitual.

1. O contribuínte poderá aplicar sobre a cota íntegra autonómica do imposto sobre a renda das persoas físicas unha dedución do 5 % das cantidades satisfeitas no período impositivo en concepto de alugamento da súa vivenda habitual, co límite do 300 euros anuais, sempre e cando se cumpran os requisitos seguintes:

1.º) Que concorra no contribuínte algunha das circunstancias seguintes:

a) Que teña na data da devindicación do imposto menos de 36 anos. Para o caso de tributación conxunta, o requisito da idade deberá cumprilo, polo menos, un dos cónxuxes ou, se é o caso, o pai ou a nai.

b) Que forme parte dunha familia que teña a consideración legal de numerosa.

c) Que padeza unha discapacidade física, psíquica ou sensorial, sempre que teña a consideración legal de persoa con discapacidade cun grao de discapacidade igual ou superior ao 65 por 100, de acordo co baremo ao que se refire o artigo 148 do texto refundido da Lei

Xeral da Seguridade Social aprobado por Real decreto lexislativo 1/1994, do 20 de xuño (139).

2.º) Que se trate do arrendamento da vivenda habitual do contribuínte, ocupada efectivamente por este e localizada dentro do territorio da Comunidade Autónoma de Extremadura.

3.º) Que se satisfíxese polo arrendamento e, de ser o caso, polas súas prórrogas o imposto sobre transmisións patrimoniais e actos xurídicos documentados.

4.º) Que se constituira o depósito obrigatorio en concepto de fianza ao que se refire a Lei de arrendamentos urbanos a prol da Comunidade Autónoma de Extremadura de conformidade co establecido na Lei 3/2001, do 26 de abril, da calidade, promoción e acceso á vivenda de Extremadura.

5.º) Que o contribuínte non teña dereito durante o mesmo período impositivo a dedución ningunha por investimento en vivenda habitual.

6.º) Que nin o contribuínte nin ningún dos membros da súa unidade familiar sexan titulares do pleno dominio ou dun dereito real de uso ou aproveitamento doutra vivenda situada a menos de 75 quilómetros da vivenda arrendada.

7.º) Que a suma das bases impositibles xeral e do aforro non sexa superior a 19 000 euros en tributación individual ou a 24 000 euros para o caso de tributación conxunta.

2. A porcentaxe de dedución será o 10 % co límite de 400 euros para o caso de alugamento de vivenda habitual no medio rural.

Para os efectos desta lei terá a consideración de vivenda no medio rural aquela que estea en municipios e núcleos de poboación inferiores a 3000 habitantes.

3. Cando dous ou máis contribuíntes teñan dereito á aplicación desta dedución respecto dos mesmos bens para un mesmo período impositivo, o seu importe ratearase entre eles a partes iguais.

(139) Actualmente, artigo 354 do texto refundido da Lei xeral da Seguridade Social, aprobado polo Real decreto lexislativo 8/2015, do 30 de outubro (BOE do 31).

GALICIA

DECRETO LEXISLATIVO 1/2011, DO 28 DE XULLO, POLO QUE SE APROBA O TEXTO REFUNDIDO DAS DISPOSICIÓNS LEGAIS DA COMUNIDADE AUTÓNOMA DE GALICIA EN MATERIA DE TRIBUTOS CEDIDOS POLO ESTADO.

(DOG 20-10-2011 - BOE 19-11-2011)

Artigo 3. Conceptos xerais

Un. Vivenda habitual

Para os efectos previstos neste texto refundido, os conceptos de vivenda habitual, adquisición de vivenda habitual e reinvestimento en vivenda habitual serán os contemplados na normativa reguladora do imposto sobre a renda das persoas físicas. Entenderase por vivenda a edificación destinada á residencia das persoas físicas.

Dous. Unidade familiar

O concepto de unidade familiar será o contemplado na normativa reguladora do imposto sobre a renda das persoas físicas.

Tres. Acreditación do grao e condición de persoa con discapacidade

O grao de discapacidade deberá acreditarse mediante certificado ou resolución expedidos polo órgano competente. En particular, considerarase acreditado un grao de incapacidade igual ou superior ao 33% no caso dos pensionistas da Seguridade Social que teñan recoñecida unha pensión de incapacidade permanente total, absoluta ou grande invalidez, e no caso dos pensionistas de clases pasivas que teñan recoñecida unha pensión de xubilación ou retiro por incapacidade permanente para o servizo ou inutilidade.

Tamén se considerará acreditado un grao de incapacidade igual ou superior ao 65% cando se trate de persoas cuxa incapacidade sexa declarada xudicialmente aínda que non alcancen o citado grao, así coma nos casos de dependencia severa e gran dependencia sempre que estas últimas situacións fosen recoñecidas polo órgano competente, conforme o establecido no artigo 28 da Lei 39/2006, do 14 de decembro, de promoción da autonomía persoal e atención ás persoas en situación de dependencia.

Catro. Acreditación da condición de familia numerosa

A condición de familia numerosa acreditarase mediante o título oficial en vigor, establecido para estes efectos, no momento da presentación da declaración do imposto, conforme o establecido na Lei 40/2003, do 18 de novembro, de protección ás familias numerosas.

A asimilación ao descendente de fillo ou filla concibido ou concibida e non nacido ou nacida prevista na Lei 3/2011, do 30 de xuño, de apoio á familia e á convivencia de Galicia, acreditarase mediante o carné familiar galego ou certificado expedido para estes efectos, e terá validez unicamente dentro da Comunidade Autónoma de Galicia.

Artigo 4. Escala autonómica ou complementaria do imposto sobre a renda das persoas físicas. (140)

A escala autonómica aplicable á base liquidable xeral do imposto sobre a renda das persoas físicas será a seguinte:

Base liquidable Ata euros	Cota íntegra Euros	Resto base liquidable Ata euros	Tipo aplicable Porcentaxe
0,00	0,00	12.450,00	9,50
12.450,00	1182,75	7750,00	11,75
20.200,00	2093,38	7500,00	15,50
27.700,00	3255,88	7500,00	17
35.200,00	4530,88	12.400,00	18,50
47.600,00	6824,88	12.400,00	20,5
60.000,00	9366,88	En diante	22,50

Artigo 5. Deducións na cota íntegra autonómica do imposto sobre a renda das persoas físicas. (141)

Un. Normas xerais.

A práctica das deducións na cota íntegra autonómica do imposto sobre a renda das persoas físicas quedará en todo caso condicionada á xustificación documental adecuada e suficiente do suposto de feito e aos requisitos que determinen a súa aplicabilidade.

Dous. Dedución por nacemento ou adopción de fillos. (142)

1. O contribuínte poderá deducir da cota íntegra autonómica por cada fillo nacido ou adoptado no período impositivo, que conviva co contribuínte na data de remuneración do imposto, a seguinte contía:

- 300 euros, sempre que a base imponible total menos os mínimos persoal e familiar para os efectos do imposto sobre a renda das persoas físicas fose igual ou maior de 22.000,01 euros. En caso de parto múltiple esta dedución ascenderá a 360 euros por cada fillo.
- 360 euros, sempre que a base imponible total menos os mínimos persoal e familiar para os efectos do imposto sobre a renda das persoas físicas fose menor ou igual a 22 000 euros. Esta contía será de 1200 euros se se trata do segundo fillo e de 2400 se se trata do terceiro fillo ou seguintes.

A contía incrementará nun 20% para os contribuíntes residentes en municipios de menos de 5000 habitantes e nos resultantes de procedementos de fusión ou incorporación.

(140) Artigo 4 modificado, con efectos do 1 de xaneiro de 2016, polo artigo 1 da Lei 13/2015, do 24 de decembro, de medidas fiscais e administrativas (DOG 31-12-2015 - BOE 29-02-2016).

(141) Artigo 5 modificado, con efectos desde o 28 de febreiro de 2013 e vixencia indefinida, polo artigo 71 da Lei 2/2013, do 27 de febreiro, de orzamentos xerais da Comunidade Autónoma de Galicia para o ano 2013 (DOG 28-02-2013. Rectif. 25-03-2013 - BOE 18-04-2013).

(142) Artigo 5.Dous modificado, con efectos desde o 1 de xaneiro de 2015, polo artigo 2.Un da Lei 12/2014, do 22 de decembro, de medidas fiscais e administrativas da Comunidade Autónoma de Galicia (DOG 30-12-2014-BOE 11-03-2015).

2. A dedución estenderase aos dous períodos impositivos seguintes ao nacemento ou á adopción, sempre que o fillo nacido ou adoptado conviva co contribuínte na data de remuneración do imposto que lles corresponda a cada un deles, segundo as seguintes contías e límites de renda:

- a) 300 euros, sempre que a base imponible total menos os mínimos persoal e familiar para os efectos do IRPF estivese comprendida entre 22.000,01 e 31.000 euros.
- b) 360 euros, sempre que a base imponible total menos os mínimos persoal e familiar para os efectos do IRPF fose menor ou igual a 22.000 euros. Esta contía será de 1200 euros se se trata do segundo fillo, e de 2400 se se trata do terceiro fillo ou seguintes.

3. Cando, no período impositivo do nacemento ou da adopción, ou nos dous seguintes, os fillos convivan con ambos os proxenitores, a dedución practicarase por partes iguais na declaración de cada un deles.

4. As contías fixadas por esta dedución duplicaranse para o caso de que o nacido ou adoptado teña recoñecido un grao de discapacidade igual ou superior ao 33 %.

Tres. Dedución por familia numerosa.

O contribuínte que posúa o título de familia numerosa na data de remuneración do imposto poderá deducir da cota íntegra autonómica as seguintes cantidades:

- a) 250 euros, cando se trate de familias numerosas de categoría xeral.
- b) 400 euros, cando se trate de familias numerosas de categoría especial.

Cando algún dos cónxuxes ou descendentes aos que se lles aplique o mínimo persoal e familiar do imposto teña un grao de discapacidade igual ou superior ao 65%, a dedución anterior será de 500 e 800 euros respectivamente.

Esta dedución practicarase o contribuínte co que convivan os restantes membros da familia numerosa. Cando convivan con máis dun, o importe será rateado por partes iguais.

Catro. Dedución por acollemento.

Os contribuíntes poderán deducir da cota íntegra autonómica a cantidade de 300 euros por cada menor en réxime de acollemento familiar simple, permanente, provisional ou preadoptivo, administrativo ou xudicial, formalizado polo órgano competente en materia de menores da Xunta de Galicia, sempre que convivan co menor cento oitenta e tres ou máis días durante o período impositivo e non teñan relación de parentesco. Se o tempo de convivencia durante o período impositivo fose inferior a cento oitenta e tres días e superior a noventa días, o importe da dedución por cada menor acollido será de 150 euros.

Non dará lugar a esta dedución o suposto de acollemento familiar preadoptivo cando se produza a adopción do menor durante o período impositivo, sen prexuízo da aplicación, de ser o caso, da dedución por adopción.

No caso de acollemento de menores por matrimonio, ou por parellas de feito a que se refire a disposición adicional terceira da Lei 2/2006, do 14 de xuño, de dereito civil de Galicia, o importe da dedución ratearase por partes iguais na declaración de cada un deles, se optasen pola declaración individual.

Cinco. Dedución por coidado de fillos menores. (143)

Os contribuíntes que, por motivos de traballo, por conta propia ou allea, teñan que deixar os seus fillos menores ao coidado dunha persoa empregada do fogar ou en garderías de 0-3 anos poderán deducir da cota íntegra autonómica o 30% das cantidades satisfeitas no período, co límite máximo de 400 euros, e 600 euros se teñen dous ou máis fillos, sempre que concorran os seguintes requisitos:

- a) Que na data de deveño do imposto os fillos teñan tres ou menos anos de idade.
- b) Que ambos pais realicen unha actividade por conta propia ou allea, pola que estean dados de alta no réxime correspondente da Seguridade Social ou mutualidade.
- c) Que, no caso de que a dedución sexa de aplicación por gastos dunha persoa empregada do fogar, esta estea dada de alta no réxime correspondente da Seguridade Social.
- d) Que a base imponible total menos os mínimos persoal e familiar a efectos do IRPF non exceda 22.000 euros en tributación individual ou 31.000 euros en tributación conxunta.

Cando máis dun contribuínte teña dereito a aplicar esa dedución respecto dos mesmos descendentes, o seu importe será rateado entre eles.

Seis. Dedución por suxeitos pasivos discapacitados, de idade igual ou superior a sesenta e cinco anos, que precisen axuda de terceiras persoas.

Os contribuíntes de idade igual ou superior a sesenta e cinco anos afectados por un grao de discapacidade igual ou superior ao 65 % e que precisen axudas de terceiras persoas poderán deducir da cota íntegra autonómica o 10 % das cantidades satisfeitas aos terceiros, cun límite máximo de 600 euros, sempre que:

- a) A base imponible total menos os mínimos persoal e familiar para os efectos do IRPF non exceda de 22.000 euros en tributación individual ou de 31.000 euros en tributación conxunta.
- b) Se acredite a necesidade da axuda de terceiras persoas.
- c) O contribuínte non sexa usuario de residencias públicas ou concertadas da Comunidade Autónoma de Galicia ou beneficiario do cheque asistencial da Xunta de Galicia.

Sete. Dedución por alugamento da vivenda habitual.(144)

(143) Artigo 5.Cinco, modificado, con efectos desde o 1 de xaneiro de 2015, polo artigo 2.Dous da Lei 12/2014, do 22 de decembro, de medidas fiscais e administrativas da Comunidade Autónoma de Galicia (DOG 30-12-2014-BOE 11-03-2015).

(144) Artigo 5.Sete modificado, con efectos desde o 1 de xaneiro

O contribuínte poderá deducir da cota íntegra autonómica o 10%, cun límite de 300 euros por contrato de arrendamento, que será do 20%, cun límite de 600 euros, se ten dous ou máis fillos menores de idade, das cantidades que satisfíxese durante o período impositivo en concepto de alugamento da súa vivenda habitual, coa condición de que concorran os requisitos seguintes:

- a) Que a súa idade, na data da remuneración do imposto, sexa igual ou inferior a trinta e cinco anos.
- b) Que a data do contrato de arrendamento sexa posterior ao 1 de xaneiro de 2003.
- c) Que presente xustificante de que constitúise o depósito da fianza á que se refire o artigo 36 da Lei 29/1994, de arrendamentos urbanos, no Instituto Galego da Venda e Só, ou ben copia compulsada da denuncia presentada ante devandito organismo por non haberlle entregado devandito xustificante a persoa arrendataria.
- d) Que a base impositiva do período, antes de aplicar as reducións por mínimo persoal ou familiar, non sexa superior a 22.000 euros.

As contías fixadas por esta dedución duplicaranse no caso de que o arrendatario teña recoñecido un grao de discapacidade igual ou superior ao 33%.

Cando, cumprindo estes requisitos, dous contribuíntes teñan dereito a aplicar esta dedución, o seu importe total, sen exceder do límite establecido por contrato de arrendamento, deberá ser rateado por partes iguais na declaración de cada un deles.

En caso de tributación conxunta o requisito da idade deberá cumprirse, cando menos, un dos cónxuxes ou, de ser o caso, o pai ou a nai.

Oito. Dedución por gastos dirixidos ao uso de novas tecnoloxías nos fogares galegos.

Os contribuíntes que durante o exercicio accedan a Internet mediante a contratación de liñas de alta velocidade poderán deducir da cota autonómica o 30% das cantidades satisfeitas no concepto de cota de alta e cotas mensuais, cun límite máximo de 100 euros e segundo os seguintes requisitos:

- a) Só se poderá aplicar no exercicio en que se asine o contrato de conexión a liñas de alta velocidade.
- b) A liña de alta velocidade contratada estará destinada ao uso exclusivo do fogar e non estará vinculada ao exercicio de calquera actividade empresarial ou profesional.
- c) Non resultará aplicable se o contrato de conexión supón simplemente un cambio de compañía prestadora do servizo e se o contrato coa compañía anterior se realizou noutro exercicio. Tampouco resultará aplicable cando se contrate a conexión a unha liña de alta velocidade e o contribuínte manteña, ao mesmo tempo, outras liñas contratadas en exercicios anteriores.
- d) O límite máximo da dedución aplícase respecto a todas as cantidades satisfeitas durante o exercicio, ben correspondan a un só contrato de conexión ou ben a varios que se manteñan simultaneamente.

Nove. Dedución por creación de novas empresas ou a ampliación da actividade de empresas de recente creación. (145)

Os contribuíntes poderán deducir na cota íntegra autonómica, e cun límite de 4000 euros, o 20 % das cantidades investidas durante o exercicio na adquisición de accións ou participacións sociais como consecuencia de acordos de constitución de sociedades ou de ampliación de capital en sociedades anónimas, limitadas, anónimas laborais ou limitadas laborais, sempre que se cumpran os requisitos seguintes:

a) A participación do contribuínte, computada xunto coas do cónxuxe ou persoas unidas por razón de parentesco, en liña directa ou colateral, por consanguinidade ou afinidade ata o terceiro grao incluído, non pode ser superior ao 40 % nin inferior ao 1 % do capital social da sociedade obxecto do investimento ou dos seus dereitos de voto en ningún momento e durante os tres anos seguintes á constitución ou ampliación.

b) A entidade na que hai que materializar o investimento debe cumprir os seguintes requisitos:

1.º Debe ter o domicilio social e fiscal en Galicia e mantelo durante os tres anos seguintes á constitución ou ampliación.

2.º Debe desempeñar unha actividade económica durante os tres anos seguintes á constitución ou ampliación. Para este efecto, non ha de ter por actividade principal a xestión dun patrimonio mobiliario ou inmobiliario, de acordo co disposto no artigo 4.8.º.Dous.a) da Lei 19/1991, do 6 de xuño, do imposto sobre o patrimonio.

3.º Debe contar, como mínimo, con dúas persoas ocupadas con contrato laboral e a xornada completa, dadas de alta no réxime xeral da Seguridade Social e con residencia habitual en Galicia, durante os tres anos seguintes á constitución ou ampliación.

4.º No caso de que o investimento se realice mediante unha ampliación de capital, a sociedade mercantil debeu ser constituída nos tres anos anteriores á data desta ampliación, e ademais, durante os vinte e catro meses seguintes á data do inicio do período impositivo do imposto sobre sociedades en que se realizou a ampliación, o seu persoal medio con residencia habitual en Galicia deben incrementarse, polo menos, en dúas persoas con respecto ao persoal medio con residencia habitual en Galicia nos doce meses anteriores, e o devandito incremento deben manterse durante un período adicional doutros vinte e catro meses.

Para o cálculo do persoal medio total da empresa e do seu incremento tomaranse as persoas empregadas, nos termos que dispoña a lexislación laboral, tendo en conta a xornada contratada en relación coa xornada completa.

c) As operacións en que sexa de aplicación a dedución deben formalizarse en escritura pública, na cal ha de es-

(145) Artigo 5.Nove modificado, con efectos desde o 1 de xaneiro de 2015, polo artigo 2.Catro da Lei 12/2014, do 22 de decembro, de medidas fiscais e administrativas da Comunidade Autónoma de Galicia (DOG 30-12-2014-BOE 11-03-2015).

pecificarse a identidade dos investidores e o importe do investimento respectivo.

d) As participacións adquiridas deben manterse no patrimonio do contribuínte durante un período mínimo de tres anos, seguintes á constitución ou ampliación.

Dez. Dedución por investimento na adquisición de accións ou participacións sociais en entidades novas ou de recente creación, e o seu financiamento. (146)

Os/As contribuíntes poderán deducir na cota íntegra autonómica, e cun límite conxunto de 20.000 euros, as seguintes cantidades:

a) O 20 % das cantidades investidas durante o exercicio na adquisición de capital social como consecuencia de acordos de constitución de sociedades ou de ampliación de capital en sociedades anónimas, limitadas, sociedades laborais e cooperativas.

b) Con respecto ás mesmas entidades, poderase deducir o 20% das cantidades prestadas durante o exercicio, así como das cantidades garantidas persoalmente polo contribuínte, sempre que o préstamo se outorgue ou a garantía se constituía no exercicio no que se proceda á constitución da sociedade ou á ampliación do seu capital.

Para ter dereito a estas deducións deberanse cumprir os seguintes requisitos:

a) A participación do contribuínte, computada xunto coas do cónxuxe ou persoas unidas por razón de parentesco, en liña directa ou colateral, por consanguinidade ou afinidade ata o terceiro grao incluído, non pode ser superior ao 40 % nin inferior ao 1 % do capital social da sociedade obxecto do investimento ou dos seus dereitos de voto en ningún momento e durante os tres anos seguintes á constitución ou ampliación.

En caso de préstamo ou garantía, non será necesaria unha participación do contribuínte no capital, pero se esta existise, non pode ser superior ao 40 % cos mesmos límites temporais anteriores. O importe prestado ou garantido polo contribuínte ten que ser superior ao 1 % do patrimonio neto da sociedade.

b) A entidade na que hai que materializar o investimento debe cumprir os seguintes requisitos:

1.º Debe ter o domicilio social e fiscal en Galicia e mantelo durante os tres anos seguintes á constitución ou ampliación.

2.º Debe desempeñar unha actividade económica durante os tres anos seguintes á constitución ou ampliación. Para ese efecto, non ha de ter por actividade principal a xestión dun patrimonio mobiliario ou inmobiliario, de acordo co disposto no artigo 4.8.º Dous.a) da Lei 19/1991, do 6 de xuño, do imposto sobre o patrimonio.

3.º Debe contar, como mínimo, cunha persoa ocupada con contrato laboral e a xornada completa, dada de alta no réxime xeral da Seguridade Social e con residencia habitual en Galicia. O contrato terá unha duración mínima dun ano e haberá de formalizarse dentro dos dous anos seguintes á constitución ou ampliación, salvo no

caso de sociedades laborais ou sociedades cooperativas.

4.º No caso de que o investimento se realizase mediante unha ampliación de capital, ou o préstamo ou garantía se realizou no exercicio dunha ampliación, a sociedade mercantil debeu ser constituída nos tres anos anteriores á data desta ampliación, e ademais, durante os vinte e catro meses seguintes á data do inicio do período impositivo do imposto sobre sociedades en que se realizou a ampliación, o seu persoal medio con residencia habitual en Galicia incrementarase, polo menos, nunha persoa respecto do persoal medio con residencia habitual en Galicia nos doce meses anteriores, e devandito incremento manterase durante un período adicional doutros doce meses, salvo no caso de sociedades laborais ou sociedades cooperativas.

Para o cálculo do persoal medio total da empresa e do seu incremento tomaranse as persoas empregadas, nos termos que dispoña a lexislación laboral, tendo en conta a xornada contratada en relación coa xornada completa.

c) O/a contribuínte pode formar parte do consello de administración da sociedade en que materializou o investimento, pero en ningún caso pode levar a cabo funcións executivas nin de dirección durante un prazo de dez anos. Tampouco pode manter unha relación laboral coa entidade obxecto do investimento durante ese mesmo prazo, salvo no caso de sociedades laborais ou sociedades cooperativas.

d) As operacións en que sexa de aplicación a dedución deben formalizarse en escritura pública, na cal ha de especificarse a identidade das persoas contribuíntes e o importe da operación respectiva.

e) As participacións adquiridas deben manterse no patrimonio do contribuínte durante un período mínimo de tres anos, seguintes á constitución ou ampliación.

No caso de préstamos, estes deben referirse ás operacións de financiamento cun prazo superior a cinco anos, non podendo amortizar unha cantidade superior ao 20 % anual do importe do principal prestado. No caso de garantías, estas estenderanse a todo o tempo de vixencia da operación garantida, non podendo ser inferior a cinco anos.

A dedución contida no presente apartado resultará incompatible, para os mesmos investimentos, coas deducións previstas nos apartados 9 e 11 deste artigo.

Once. Dedución por investimento en accións de entidades que cotizan no segmento de empresas en expansión do mercado alternativo bolsista. (147)

1. Os contribuíntes poderán deducir na cota íntegra autonómica, e cun límite de 4.000 euros, o 15 % das cantidades investidas durante o exercicio na adquisición de accións como consecuencia de acordos de ampliación de capital subscritos por medio do segmento de empresas en expansión do mercado alternativo bolsista,

(146) Artigo 5.Dez modificado, con efectos desde o 1 de xaneiro de 2013, pola disposición final primeira da Lei 9/2013, do 19 de decembro, do emprendemento e da competitividade económica de Galicia (DOG 27-12-2013 - BOE 24-01-2014).

(147) Artigo 5.Once modificado, con efectos desde o 1 de xaneiro de 2013, pola disposición final primeira da Lei 9/2013, do 19 de decembro, do emprendemento e da competitividade económica de Galicia (DOG 27-12-2013 - BOE 24-01-2014).

aprobado polo acordo do Consello de Ministros do 30 de decembro de 2005.

A dedución total calculada conforme o parágrafo anterior ratearase por partes iguais no exercicio en que se realice o investimento e nos tres exercicios seguintes.

2. Para poder aplicar a dedución a que se refire o apartado 1 deben cumprirse os requisitos seguintes:

a) A participación conseguida polo contribuínte na sociedade obxecto do investimento non pode ser superior ao 10 % do seu capital social.

b) As accións adquiridas deben manterse no patrimonio do contribuínte durante un período de tres anos, como mínimo.

c) A sociedade obxecto do investimento debe ter o domicilio social e fiscal en Galicia, e non debe ter como actividade principal a xestión dun patrimonio mobiliario ou inmobiliario, de acordo co disposto polo artigo 4.8.º Dous.a) da Lei 19/1991, do 6 de xuño, do imposto sobre o patrimonio.

Os requisitos indicados nas letras a) e c) anteriores deberán cumprirse durante todo o prazo de mantemento indicado na letra b), que se contará desde a data de adquisición da participación.

d) As operacións en que sexa de aplicación a dedución deben formalizarse en escritura pública, na cal ha de especificarse a identidade dos investidores e o importe do investimento respectivo.

3. O incumprimento dos requisitos anteriores supón a perda do beneficio fiscal.

4. A dedución contida no presente artigo resultará incompatible, para os mesmos investimentos, coas deducións previstas nas alíneas 9 e 10 anteriores.

Doce. Dedución por doazóns con finalidade en investigación e desenvolvemento científico e innovación tecnolóxica.

1. Os contribuíntes poderán deducir da cota íntegra autonómica do imposto o 25 %, ata o límite do 10 % da citada cota, das doazóns monetarias que se fagan a prol de centros de investigación adscritos a universidades galegas e dos promovidos ou participados pola Comunidade Autónoma de Galicia que teñan por obxecto o fomento da investigación científica e o desenvolvemento e a innovación tecnolóxicos.

2. A dedución queda condicionada á xustificación documental axeitada e suficiente dos orzamentos de feito e dos requisitos que determinan a súa aplicabilidade. En particular, as entidades beneficiarias destas doazóns deben enviarlle á Axencia Tributaria de Galicia, dentro dos primeiros vinte días de cada ano, unha relación das persoas físicas que efectuaron doazóns durante o ano anterior, coa indicación das cantidades doadas por cada unha destas persoas.»

Trece. Dedución por investimento en instalacións de climatización e/ou auga quente sanitaria que empreguen enerxías renovables na vivenda habitual e destinadas exclusivamente ao autoconsumo.

1. Os contribuíntes poderán deducir na cota íntegra autonómica o 5 % das cantidades satisfeitas no exercicio pola instalación na vivenda habitual de sistemas de climatización e/ou auga quente sanitaria nas edificacións

que empreguen fontes de enerxía renovables, e cun límite do 280 euros por suxeito pasivo.

Enténdese por enerxías renovables aquelas ás que se refire o artigo 2 da Directiva 2009/28/CE do Parlamento Europeo e do Consello, do 23 de abril de 2009, relativa ao fomento do uso de enerxía procedente de fontes renovables e pola que se modifican e se derrogan as directivas 2001/77/CE e 2003/30/CE.

Para o caso de edificios de vivendas en réxime de propiedade horizontal que sexan de nova construción ou nos que se proceda á substitución dos equipamentos de xeración térmica por outros que empreguen enerxías renovables, esta dedución poderá aplicala cada un dos propietarios individualmente na porcentaxe que lle corresponda na comunidade de propietarios.

2. A base desta dedución estará constituída polas cantidades efectivamente satisfeitas na totalidade da instalación; isto é, sistema de xeración, sistema de emisión térmica e sistema de captación, mediante tarxeta de crédito ou débito, transferencia bancaria, cheque nominativo ou ingreso nas contas en entidades de crédito, aos instaladores habilitados que realicen a instalación. En caso ningún darán dereito a practicar esta dedución as cantidades satisfeitas mediante entregas de diñeiro de curso legal.

3. Só se poderá practicar a dedución se se cumpren os requisitos seguintes:

a) A instalación ten que estar debidamente rexistrada polo instalador, que debe estar habilitado para este efecto na Oficina Virtual de Industria (OVI), segundo o establecido no regulamento de instalacións térmicas en edificios aprobado polo Real decreto 1027/2007, do 20 de xullo. Remitiráselle ao titular ou empresa que rexistrou a instalación un código de verificación desta.

b) Posteriormente, e sempre antes de que expire o prazo para presentar a autoliquidación correspondente ao período impositivo no que se sufragou a instalación, será necesario achegar a través da OVI a documentación seguinte:

– O orzamento analizado da instalación.

– A factura ou facturas emitida/s polo instalador habilitado.

– O/s xustificante/s de pagamento pola totalidade do custo da instalación.

– Para o caso de efectuar o investimento unha comunidade de propietarios, deberase achegar unha certificación, emitida polo seu representante legal, das achegas económicas correspondentes a cada comuneiro.

Para o caso de que a instalación se realice nunha vivenda unifamiliar, esta documentación será achegada polo suxeito pasivo. De se tratar de edificios en réxime de propiedade horizontal, será achegada polo representante legal da comunidade de propietarios ou por persoa autorizada para este efecto.

4. Para poder practicar esta dedución, debe constar na declaración tributaria do suxeito pasivo a referencia ao código da instalación proporcionado pola OVI na certificación de rexistro da instalación.

COMUNIDADE DE MADRID

DECRETO LEXISLATIVO 1/2010, DO 21 OUTUBRO POLO QUE SE APROBA O TEXTO REFUNDIDO DAS DISPOSICIÓNS LEGAIS DA COMUNIDADE DE MADRID EN MATERIA DE TRIBUTOS CEDIDOS POLO ESTADO.

(BOCM 25/10/2010. Rectificación (BOCM 22/11/2010)

Artigo 1. Escala autonómica (148)

A escala autonómica no imposto sobre a renda das persoas físicas será a seguinte:

Base liquidable Ata euros	Cota íntegra Euros	Resto base liquidable Ata euros	Taxa aplicable Porcentaxe
0,00	0,00	12.450,00	9,50
12.450,00	1182,75	5257,20	11,20
17.707,20	1771,56	15.300,00	13,30
33.007,20	3806,46	20.400,00	17,90
53.407,20	7458,06	En diante	21,00

Artigo 2. Mínimos por descendentes. (149)

Para o cálculo do gravame autonómico da Comunidade de Madrid aplicaranse os seguintes importes de mínimos por descendentes en substitución dos establecidos no artigo 58 da Lei 35/2006, do 28 de novembro, do imposto sobre a renda das persoas físicas, e de modificación parcial das Leis dos impostos sobre sociedades, sobre a renda de non-residentes e sobre o patrimonio:

- 2.400 euros anuais polo primeiro descendente que xere dereito á aplicación do mínimo por descendentes.
- 2.700 euros anuais polo segundo.
- 4.400 euros anuais polo terceiro.
- 4.950 euros anuais polo cuarto e seguintes.

Cando o descendente sexa menor de tres anos, a contía que corresponda ao mínimo por descendentes, das indicadas neste artigo, aumentarase en 2.800 euros anuais.

Artigo 3. Deducións sobre a cota íntegra autonómica. (150)

Establecense as seguintes deducións na cota íntegra autonómica:

(148) Artigo 1 modificado, con efectos desde o 1 de xaneiro de 2015, polo artigo 1.Un da Lei 4/2014, do 22 de decembro, de medidas fiscais e administrativas (BOCM 29-12-2014 - BOE 26-02-2015).

(149) Artigo 2 modificado, con efectos desde o 1 de xaneiro de 2015, polo artigo 1.Dous da Lei 4/2014, do 22 de decembro, de medidas fiscais e administrativas (BOCM 29-12-2014 - BOE 26-02-2015).

(150) Con efectos desde 1 de xaneiro de 2014, a disposición derogatoria única da Lei 6/2013, do 23 de decembro, de medidas fiscais e administrativas (BOCM 23-12-2013 - BOE 26-03-2014). suprime o punto 6 do artigo 3, e reordéanse os demais correlativamente.

1. Por nacemento ou adopción de fillos.
2. Por adopción internacional de fillos.
3. Por acollemento familiar de menores.
4. Por acollemento non remunerado de maiores de sesenta e cinco anos e/ou discapacitados.
5. Por arrendamento de vivenda habitual por menores de trinta e cinco anos.
6. Polo incremento dos custos da financiamento allea para o investimento en vivenda habitual derivado do alza dos tipos de xuros.
7. Por gastos educativos.
8. Para familias con dous ou máis descendentes e ingresos reducidos.
9. Por investimento na adquisición de accións e participacións sociais de novas entidades ou de recente creación.
10. Para o fomento do autoemprego de mozos menores de trinta e cinco anos.
11. Por investimentos realizados en entidades cotizadas no Mercado Alternativo Bolsista.

Artigo 4. Dedución por nacemento ou adopción de fillos.

1. Os contribuíntes poderán deducir as seguintes cantidades por cada fillo nacido ou adoptado no período impositivo:

- a) 600 euros se se tratar do primeiro fillo.
- b) 750 euros se se tratar do segundo fillo.
- c) 900 euros se se tratar do terceiro fillo ou sucesivos.

2. No caso de partos ou adopcións múltiples, as contías anteriormente citadas incrementarase en 600 euros por cada fillo.

3. Só terán dereito a practicar a dedución os pais que convivan cos fillos nados ou adoptados. Cando os fillos nados ou adoptados convivan con ambos os dous proxenitores o importe da dedución ratearase por partes iguais na declaración de cada un deles se optasen pola tributación individual.

4. Para determinar o número de orde do fillo nacido ou adoptado atenderase aos fillos que convivan co contribuínte na data de remuneración do imposto e computaranse, para os devanditos efectos, tanto os fillos naturais como os adoptivos.

Artigo 5. Dedución por adopción internacional de nenos.

1. No suposto de adopción internacional, os contribuíntes poderán deducir 600 euros por cada fillo adoptado no período impositivo.

Entenderase que a adopción ten carácter internacional cando así resulte das normas e convenios aplicables a esta materia.

2. Esta dedución é compatible coa dedución por nacemento ou adopción de fillos regulada no artigo 4 desta lei.

3. Cando o neno adoptado conviva con ambos os dous pais adoptivos e estes optasen por tributación individual, a dedución ratearase por partes iguais na declaración de cada un deles.

Artigo 6. Dedución por acollemento familiar de menores.

1. Os contribuíntes poderán deducir, por cada menor en réxime de acollemento familiar simple, permanente ou preadoptivo, administrativo ou xudicial, sempre que convivan co menor durante máis de cento oitenta e tres días do período impositivo, as seguintes cantidades:

- a) 600 euros se se tratar do primeiro menor en réxime de acollemento familiar.
- b) 750 euros se se tratar do segundo menor en réxime de acollemento familiar.
- c) 900 euros se se tratar do terceiro menor en réxime de acollemento familiar ou sucesivo.

2. Para os efectos de determinar o número de orde do menor acollido, soamente se computarán aqueles menores que permanecesen no devandito réxime durante máis de cento oitenta e tres días do período impositivo. En ningún caso se computarán os menores que fosen adoptados durante o devandito período impositivo polo contribuínte.

3. Non dará lugar a esta dedución o suposto de acollemento familiar preadoptivo cando se produciase a adopción do menor durante o período impositivo, sen prexuízo de aplicar a dedución establecida no artigo 4 desta lei.

4. No suposto de acollemento de menores por matrimonios ou unións de feito, o importe da dedución ratearase por partes iguais na declaración de cada un deles se optasen pola tributación individual.

Artigo 7. Dedución por acollemento non remunerado de maiores de sesenta e cinco anos e/ou discapacitados.

1. Os contribuíntes poderán deducir 900 euros por cada persoa maior de sesenta e cinco anos ou discapacitada cun grao de discapacidade igual ou superior ao 33 por 100, que conviva co contribuínte durante máis de cento oitenta e tres días ao ano en réxime de acollemento sen contraprestación, cando non dese lugar á obtención de axudas ou subvencións da Comunidade de Madrid.

2. Non se poderá practicar a presente dedución, no suposto de acollemento de maiores de sesenta e cinco anos, cando o acollido estea ligado ao contribuínte por un vínculo de parentesco de consanguinidade ou de afinidade de grao igual ou inferior ao cuarto.

3. Cando a persoa acollida xere o dereito á dedución para máis dun contribuínte simultaneamente, o seu importe ratearase por partes iguais na declaración de cada un deles, de optaren pola tributación individual.

Artigo 8. Dedución por arrendamento de vivenda habitual por menores de trinta e cinco anos.

Os contribuíntes menores de trinta e cinco anos poderán deducir o 20 por 100, cun máximo de 840 euros, das cantidades que satisfíxesen no período impositivo polo arrendamento da súa vivenda habitual. Só se terá dereito á dedución cando as cantidades aboadas polo arrendamento da vivenda habitual su-

peren o 10 por 100 da base imponible, entendendo como tal a suma da base imponible xeral e a do aforo do contribuínte.

Artigo 9. . (..) (151) Derogado

Artigo 10. Dedución polo incremento dos custos do financiamento alleo para o investimento en vivenda habitual derivado da alza dos tipos de xuro.

1. Os contribuíntes que teñan dereito á dedución por investimento en vivenda habitual a que se refire o artigo 68.1 da Lei 35/2006, do 28 de novembro, do imposto sobre a renda das persoas físicas e de modificación parcial das leis dos impostos sobre sociedades, sobre a renda de non-residentes e sobre o patrimonio, cando devandito investimento se efectúe con financiamento alleo, poderán aplicar unha dedución polo incremento dos custos financeiros derivado da variación dos tipos de xuro.

2. Serán requisitos necesarios para a aplicación desta dedución os seguintes:

a) Que o investimento en vivenda habitual se realice mediante un préstamo hipotecario concertado con entidade financeira a tipo de xuro variable.

b) Que a adquisición ou rehabilitación da vivenda ou a adecuación da vivenda para persoas con discapacidade, para as que se solicitou o préstamo hipotecario, se efectuou antes do inicio do período impositivo.

3. A dedución para practicar será o resultado de aplicar a porcentaxe de dedución á base de dedución determinados ambas na forma sinalada nos números seguintes.

4. A porcentaxe de dedución virá determinada polo produto de multiplicar por 100 unha fracción na cal, no numerador, figurará a diferenza entre o valor medio do índice Euribor a 1 ano, no ano ao que se refire o exercicio fiscal, e o mesmo índice do ano 2007, e no denominador figurará o valor medio do índice Euribor a 1 ano, no ano ao cal se refire o exercicio fiscal. Ambos os índices serán os que resulten dos datos publicados polo Banco de España. A porcentaxe así obtida expresarase con dous decimais.

Non será aplicable esta dedución no caso en que a porcentaxe a que se refire o parágrafo anterior sexa negativa.

5. A base de dedución determinarase de acordo co seguinte procedemento:

1.º Determinarase o importe total dos xuros satisfeitos no período impositivo polo contribuínte que dean lugar á súa vez a dedución por investimento en vivenda habitual e co límite anual de 9.015 euros. Ao devandito importe detraeránselle as cantidades obtidas dos instrumentos de cobertura do risco de variación do tipo de xuro variable de préstamos hipotecarios a que se refíren os artigos 7.t) da Lei 35/2006, do 28 de novembro, do Imposto sobre a renda das persoas físicas e de modificación parcial das leis dos impostos sobre sociedades, sobre a renda de non-resi-

(151) Artigo 9 derogado, con efectos desde o 1 de xaneiro de 2014, pola disposición derogatoria única.Dous da Lei 6/2013, do 23 de decembro, de medidas fiscais e administrativas (BOCM 23-12-2013 - BOE 26-03-2014).

dentes e sobre o patrimonio, e 19 da Lei 36/2003, do 11 novembro, de medidas de reforma económica.

2.º A cantidade anterior multiplicarase polo ou polos coeficientes que resulten de aplicación dos que a continuación se indican:

a) Se o contribuínte ten dereito á compensación a que se refire a letra c) da disposición transitoria décimo terceira da Lei 35/2006, do 28 de novembro, do imposto sobre a renda das persoas físicas e de modificación parcial das leis dos impostos sobre sociedades, sobre a renda de non-residentes e sobre o patrimonio: 0,80 aos primeiros 4.507 euros de xuros satisfeitos e 0,85 ao resto dos xuros satisfeitos ata o máximo de 9.015 euros. **(152)**

b) No resto de supostos: 0,85.

3.º A base de dedución obterase de multiplicar 0,33 polo resultado obtido no punto anterior.

6. Para os efectos da presente dedución, considerarase vivenda habitual e investimento nela o así definido pola normativa estatal do imposto sobre a renda das persoas físicas.

Artigo 11. Dedución por gastos educativos.

1. Os contribuíntes poderán deducir os porcentaxes que se indican no apartado 3 dos gastos educativos a que se refire o parágrafo seguinte orixinados durante o período impositivo polos fillos ou descendentes polos que teñan dereito ao mínimo por descendentes regulado no artigo 58 da Lei 35/2006, do 28 de novembro, do imposto sobre a renda das persoas físicas e de modificación parcial das leis dos impostos sobre sociedades, sobre a renda de non-residentes e sobre o patrimonio.

2. **(153)** A base de dedución estará constituída polas cantidades satisfeitas polos conceptos de escolaridade e adquisición de vestiario de uso exclusivo escolar dos fillos ou descendentes durante as etapas correspondentes ao segundo ciclo de educación infantil e a educación básica Obligatoria, a que se refiren os artigos 3.3, 4 e 14.1 da Lei orgánica 2/2006, do 3 de maio, de Educación, así como polo ensino de idiomas tanto se esta se imparte como actividade extraescolar como se ten o carácter de educación de réxime especial. Esta base de dedución minorarase no importe das bolsas e axudas obtidas da Comunidade de Madrid ou de calquera outra Administración pública que cubran todos ou parte dos gastos citados.

3. As porcentaxes de dedución aplicables serán os seguintes:

- O 15 por 100 dos gastos de escolaridade.

- O 10 por 100 dos gastos de ensinanza de idiomas.

(152) Téñase en conta que a compensación a que se refire a letra c) da disposición transitoria décimo terceira da Lei IRPF foi suprimida, con efectos dende o 15 de xullo de 2012, polo artigo 25.Primeiro do Real Decreto-lei 20/2012, do 13 de xullo, de medidas para garantir a estabilidade presupostaria e de fomento da competitividade.

(153) Alinea 2 do artigo 11 modificado, con efecto desde o 1 de xaneiro de 2014, polo artigo 1.Tres da Lei 4/2014, do 22 de decembro, de medidas fiscais e administrativas (BOCM 29-12-2014 - BOE 26-02-2015).

- O 5 por 100 dos gastos de adquisición de vestiario de uso exclusivo escolar.

4. A cantidade que se pode deducir por este concepto non excederá de 400 euros por cada un dos fillos ou descendentes que xeren o dereito á dedución. No caso de que o contribuínte tivese dereito a practicar dedución por gastos de escolaridade, o límite anterior elevarase a 900 euros por cada un dos fillos ou descendentes.

5. Só terán dereito a practicar a dedución os pais ou ascendentes que convivan cos seus fillos ou descendentes escolarizados. Cando un fillo ou descendente conviva con ambos os pais ou ascendentes, o importe da dedución ratearase por partes iguais na declaración de cada un deles, no caso de que optasen por tributación individual.

(...)

Artigo 14. Dedución para familias con dous ou máis descendentes e ingresos reducidos.

Os contribuíntes que teñan dous ou máis descendentes que xeren ao seu favor o dereito á aplicación do correspondente mínimo establecido pola normativa reguladora do imposto e cuxa suma de bases impositivas non sexa superior a 24.000 euros poderán aplicar unha dedución do 10 por 100 do importe resultante de minorar a cota íntegra autonómica no resto de deducións autonómicas aplicables na Comunidade de Madrid e a parte de deducións estatais que se apliquen sobre a devandita cota íntegra autonómica.

Para calcular a suma de bases impositivas sumaranse as seguintes:

a) As dos contribuíntes que teñan dereito, por os mesmos descendentes, á aplicación do mínimo correspondente tanto se declaran individual como conxuntamente.

b) As dos propios descendentes que dan dereito ao citado mínimo.

Para estes efectos, para cada contribuínte, considerarase como base impositiva á suma da base impositiva xeral e do aforro.

Artigo 15. Dedución por investimento na adquisición de accións e participacións sociais de novas entidades ou de recentes creación.

1. Os contribuíntes poderán aplicar unha dedución do 20 por 100 das cantidades invertidas durante o exercicio na adquisición de accións ou participacións sociais como consecuencia de acordos de constitución de sociedades ou de ampliación de capital nas sociedades mercantís que revistan a forma de sociedade anónima, sociedade de responsabilidade limitada, sociedade anónima laboral ou sociedade de responsabilidade limitada laboral, sempre que, ademais do capital financeiro, acheguen os seus coñecementos empresariais ou profesionais axeitados para o desenvolvemento da sociedade na que invisten.

2. O límite de dedución aplicable será de 4.000 euros anuais.

3. Para a aplicación da dedución deberán cumprirse os seguintes requisitos:

a) Que, como consecuencia da participación adquirida polo contribuínte, computada xunto coa que posúan da mesma entidade o seu cónxuxe ou persoas unidas ao contribuínte por razón de parentesco, en liña recta ou colateral, por consanguinidade ou afinidade ata o terceiro grao incluído, non se chegue a posuír durante ningún día do ano natural máis do 40 por 100 do total do capital social da entidade ou dos seus dereitos de voto.

b) Que a devandita participación se manteña un mínimo de tres anos.

c) Que a entidade da que se adquiran as accións ou participacións cumpra os seguintes requisitos:

1.º Que teña o seu domicilio social e fiscal na Comunidade de Madrid.

2.º Que desenvolva unha actividade económica. A estes efectos non se considerará que desenvolve unha actividade económica cando teña por actividade principal a xestión dun patrimonio mobiliario ou inmobiliario, de acordo co establecido no artigo 4.Oito.dous.a) da Lei 19/1991, do 6 de xuño, do imposto sobre o patrimonio.

3.º Que, para o caso en que o investimento efectuado corresponda á constitución da entidade, dende o primeiro exercicio fiscal esta conte, polo menos, cunha persoa contratada con contrato laboral e a xornada completa e dada de alta no réxime xeral da Seguridade Social.

4.º Que, para o caso en que o investimento efectuado corresponda a unha ampliación de capital da entidade, dita entidade tería sido constituída dentro dos tres anos anteriores á ampliación de capital e que o equipo media da entidade durante os dous exercicios fiscais posteriores ao da ampliación incrementécese respecto do equipo media que tivera nos doce meses anteriores polo menos nunha persoa cos requisitos anteriores, e o devandito incremento mantéñase durante ao menos outros vinte e catro meses.

Para o cálculo do equipo media total da entidade e do seu incremento tomarán as persoas empregadas nos termos que dispoña a lexislación laboral, tendo en conta a xornada contratada en relación á xornada completa.

Artigo 16. Dedución para o fomento do autoemprego de mozos menores de trinta e cinco anos. (154)

Os contribuíntes menores de trinta e cinco anos que causen alta por primeira vez no Censo de Empresarios, Profesionais e Retedores, previsto no Real decreto 1065/2007, do 27 de xullo, polo que se aproba o Regulamento xeral das actuacións e os procedementos de xestión e inspección tributaria e de desenvolvemento das normas comúns dos procedementos de aplicación dos tributos, poderán aplicar unha dedución na cota íntegra autonómica do imposto sobre a renda das persoas físicas de 1.000 euros.

A dedución practicarase no período impositivo en que se produza a alta no citado censo e serán requisitos necesario para a súa aplicación que a actividade se

desenvolva principalmente no territorio da Comunidade de Madrid e que o contribuínte se manteña no citado censo durante polo menos un ano natural desde a alta.

Artigo 17. Dedución por investimentos realizados en entidades cotizadas no Mercado Alternativo Bolsista. (155)

1. Os contribuíntes poderán deducir da cota íntegra autonómica o 20 por 100 das cantidades invertidas na adquisición de accións correspondentes a procesos de ampliación de capital ou de oferta pública de valores, en ambos os dous casos a través do segmento de empresas en expansión do Mercado Alternativo Bolsista aprobado por Acordo do Consello de Ministros do 30 de decembro de 2005, cun máximo de 10.000 euros de dedución.

2. Para poder aplicar a dedución será necesario que cúmplanse os seguintes requisitos:

a) Que as accións ou participacións adquiridas se manteñan polo menos durante dous anos.

b) Que a participación na entidade á que correspondan as accións ou participacións non sexa superior ao 10 por 100 do capital social.

c) A sociedade en que se produza o investimento debe ter o domicilio social e fiscal na Comunidade de Madrid, e non debe ter como actividade principal a xestión dun patrimonio mobiliario ou inmobiliario, de acordo cos requisitos establecidos no artigo 4.oito.dous.a) da Lei 19/1991, do 6 de xuño, do imposto sobre o patrimonio.

3. Os requisitos indicados nos apartados b) e c) anteriores deberán cumprirse durante todo o prazo de mantemento indicado no apartado a).

4. A dedución contida neste artigo resultará incompatible, para os mesmos investimentos, coa dedución establecida no artigo 15 desta Lei.

Artigo 18. Límites e requisitos formais aplicables a determinadas deducións.

1. Só terán dereito á aplicación das deducións establecidas nos artigos 4, 6, 7, 8 e 10, aqueles contribuíntes cuxa base imponible, entendendo como tal súa da base imponible xeral e a do aforro, non sexa superior a 25.620 euros en tributación individual ou a 36.200 euros en tributación conxunta.

2. (156) Só terán dereito á aplicación da dedución establecida no artigo 11, aqueles contribuíntes cuxa base imponible, entendendo como tal súa da base imponible xeral e a do aforro, xunto coa correspondente ao resto de membros da súa unidade familiar, non supere a cantidade en euros correspondente a multiplicar por 30.000 o número de membros de devandita unidade familiar.

(155) Conforme a disposición final terceira do Decreto lexislativo 1/2010, esta dedución aplicarase a aqueles investimentos con dereito a dedución que se realicen despois do 23 de febreiro de 2010 e ata ou 31 de decembro de 2010.

(156) Apartado 2 do artigo 18 modificado, con efectos desde o 1 de xaneiro de 2011, pola Lei 9/2010, do 23 de decembro, de medidas fiscais, administrativas e de racionalización do sector público (BOCM 29-01-2011- BOE 18-05-2011).

(154) Artigo 16 modificado, con efectos desde o 1 de xaneiro de 2011, pola Lei 9/2010, do 23 de decembro, de medidas fiscais, administrativas e de racionalización do sector público (BOCM 29-01-2011- BOE 18-05-2011).

3. (157)

4. As deducións recollidas nesta sección requirirán xustificación documental adecuada. Así mesmo, e sen prexuízo do anterior:

a) Os contribuíntes que desexen gozar da dedución establecida no artigo 6 deberán estar en posesión do correspondente certificado acreditativo da formalización do acollemento, expedido pola consellería competente na materia.

b) Os contribuíntes que desexen gozar da dedución establecida no artigo 7 deberán dispor dun certificado, expedido pola consellería competente na materia, polo que se acredite que nin o contribuínte nin a persoa acoillida recibiron axudas da Comunidade de Madrid vinculadas co acollemento.

c) (158) Os contribuíntes que pretendan aplicar a dedución establecida no artigo 8 deberán estar en posesión dunha copia do resguardo do depósito da fianza no Instituto da Vivenda da Comunidade de Madrid formalizado polo arrendador, de acordo co disposto no artigo 36 da Lei 29/1994, do 24 de novembro, de Arrendamentos Urbanos, e no Decreto 181/1996, do 5 de decembro, polo que se regula o réxime de depósito de fianzas de arrendamentos na Comunidade de Madrid, ou ben posuír copia da denuncia presentada ante o devandito organismo por non lles entregar o devandito xustificante o arrendador.

d) Os contribuíntes que desexen gozar da dedución establecida no artigo 11 deberán estar en posesión dos correspondentes xustificantes acreditativos do pagamento dos conceptos obxecto de dedución.

(157) Apartado 3 do artigo 18 derogado, con efectos desde o 1 de xaneiro de 2014, pola disposición derogatoria única. Dúas da Lei 6/2013, do 23 de decembro, de medidas fiscais e administrativas (BOCM 23-12-2013 - BOE 26-03-2014).

(158) Letra c do apartado 4 do artigo 18 modificada, con efectos desde o 1 de xaneiro de 2014, polo artigo 1.Catro da Lei 4/2014, do 22 de decembro, de medidas fiscais e administrativas (BOCM 29-12-2014 - BOE 26-02-2015).

REXIÓN DE MURCIA

DECRETO LEXISLATIVO 1/2010, DO 5 DE NOVENBRO, POLO QUE SE APROBA O TEXTO REFUNDIDO DAS DISPOSICIÓNS LEGAIS VIXENTES NA REXIÓN DE MURCIA EN MATERIA DE TRIBUTOS CEDIDOS.

(BORM 31-01-2011)

Artigo 1.º Deducións autonómicas no imposto sobre a renda das persoas físicas.

Un. Dedución por investimento en vivenda habitual.

(159)

1. (160) De acordo co previsto no artigo 46.1.d) da Lei 22/2009, do 18 de decembro, pola que se regulan o sistema de financiamento das comunidades autónomas de réxime común e cidades con estatuto de autonomía e se modifican determinadas normas tributarias, establécese unha dedución por investimento en vivenda habitual do 5 por 100 sobre a base de dedución, que poderán aplicar os contribuíntes con residencia habitual na Rexión de Murcia cuxa idade sexa igual ou inferior a 35 anos no momento de esixibilidade do imposto e cuxa base imponible sexa inferior a 24.107,2 euros, sempre que a base imponible do aforo non supere os 1800 euros.

2. A base desta dedución estará constituída polas cantidades satisfeitas para a adquisición ou para a rehabilitación da vivenda incluídos os gastos orixinarios que corresen por conta do contribuínte, e, no caso de financiamento alleo, a amortización, os xuros e os demais gastos derivados desta.

3. Para poder aplicar esta dedución, será requisito indispensable que as cantidades satisfeitas no exercicio pola adquisición da vivenda que constituía ou vaia constituír a vivenda habitual o sexan en vivendas de nova construción. Para estes efectos considerárase vivenda nova aquela cuxa adquisición represente a primeira transmisión desta con posterioridade á declaración de obra nova, sempre que non transcorresen tres anos dende esta.

4. Entenderase por vivenda habitual a vivenda na que o contribuínte resida por un prazo continuado de tres anos. Non obstante, entenderase que a vivenda tivo aquel carácter cando, a pesar de non transcorrer o devandito prazo, se produza o falecemento do contribuínte ou concorran circunstancias que necesariamente esixan o cambio de vivenda, tales como separación matrimonial, traslado laboral, obtención de primeiro emprego, de emprego máis vantaxoso ou outros análogos.

(159) Modifícase o apartado un do artigo 1, renumerando os subapartados 2, 3, 4, 5, 6, 7, 8 e 9, que pasan a ser os subapartados 1, 2, 3, 4, 5, 6, 7 e 8. polo artigo 1.Un da Lei 14/2013, do 26 de decembro, de medidas tributarias, administrativas e de función pública BORM 30-12-2013. Correcc. erros 10-01-2014 - BOE 25-01-2014), con efectos dende 11 de xaneiro do 2014.

(160) Subapartado 2 do apartado Un do artigo 1 modificado polo artigo 1.Un da Lei 7/2011, do 26 de decembro, de medidas fiscais e de fomento económico na Rexión de Murcia (BORM 31-12-2011 - BOE 15-02-2012), con efectos desde o 1 de xaneiro de 2012, de acordo co establecido pola disposición derradeira quinta da citada Lei 7/2011.

5. Considerarase como rehabilitación de vivenda as obras na mesma que cumpran calquera dos seguintes requisitos:

a) Que sexan cualificadas ou declaradas como actuación protexida en materia de rehabilitación de vivendas nos termos previstos no Real decreto 2066/2008, do 12 de decembro, polo que se regula o plan estatal de vivenda e rehabilitación 2009-2012, ou con aquelas normas de ámbito estatal ou autonómico que as substitúan.

b) Os establecidos na normativa reguladora do imposto sobre a renda das persoas físicas.

6. A base máxima desta dedución estará constituída polo importe anual establecido como límite para a dedución de vivenda habitual recollida na normativa estatal, minorado naquelas cantidades que constitúan para o contribuínte base da devandita dedución estatal, sen que en ningún caso a diferenza poida ser negativa.

En todo caso, o importe da dedución prevista nesta alínea segunda do artigo 1.un da presente lei non poderá superar os 300 euros anuais.

7. As limitacións á dedución cando desfrutase da dedución por outras vivendas habituais anteriores, cando o alleamento dunha vivenda habitual xerara unha ganancia patrimonial exenta por reinvestimento, así como as especialidades en caso de tributación conxunta, serán as establecidas con carácter xeral na normativa estatal reguladora do imposto sobre a renda das persoas físicas.

8. (161) A presente dedución requirirá que o importe comprobado do patrimonio do suxeito pasivo, ao finalizar o período da imposición, exceda o valor que se deducise da súa comprobación ao final deste, polo menos na contía dos investimentos realizados, de acordo cos requisitos establecidos con carácter xeral pola normativa estatal reguladora do imposto sobre a renda das persoas físicas.

Dous. Deducións por doazóns. (162)

1. De acordo co establecido no artigo 46.1.c) da Lei 22/2009, do 18 de decembro, pola que se regula o sistema de financiamento das comunidades autónomas de réxime común e cidades con estatuto de autonomía e se modifican determinadas normas tributarias, establécese unha dedución autonómica polas doazóns económicas puras e simples efectuadas durante o período impositivo, de acordo coas condicións seguintes:

a) O importe deducible será o 30 % das cantidades doadas.

b) As doazóns deberán realizarse a prol de calquera das entidades seguintes:

(161) Subalínea 8 da alínea Un do artigo 1 modificada polo artigo 1.Dous da Lei 14/2013, do 26 de decembro, de medidas tributarias, administrativas e de función pública BORM 30-12-2013. Correcc. erros (10-01-2014 - BOE 25-01-2014), con efectos desde o 11 de xaneiro de 2014.

(162) Alínea 2 do artigo 1 modificado, con efecto do 1 de xaneiro de 2016, polo artigo 56 da Lei 1/2016, do 5 de febreiro, de orzamentos xerais da Comunidade Autónoma da Rexión de Murcia para o exercicio 2016 (BORM 06-02-2016 - BOE 14-04-2016).

1.º) A Comunidade Autónoma da Rexión de Murcia e as entidades dependentes do sector público autonómico.

2.º) As fundacións que persigan exclusivamente fins culturais, as asociacións culturais e deportivas que fosen declaradas de utilidade pública, e as federacións deportivas inscritas nos rexistros respectivos da Comunidade Autónoma da Rexión de Murcia.

c) En calquera caso, as cantidades doadas deberán ter como destino a protección do patrimonio cultural da Rexión de Murcia ou a promoción de actividades culturais e deportivas.

d) A aplicación da dedución requirirá a emisión por parte da entidade que recibe a doazón de certificación que conteña os datos seguintes:

1.º) O número de identificación fiscal do doador e da entidade que recibe a doazón, e o importe e a data da doazón. A entrega do importe doado deberá realizarse necesariamente mediante transferencia bancaria, cuxos datos identificativos tamén deberán constar na certificación.

2.º) Mención expresa de que a doazón se efectuou de maneira irrevogable e de que se aceptou.

e) Se polas cantidades doadas o contribuínte aplica as deducións estatais por doazóns previstas na normativa reguladora do imposto sobre a renda das persoas físicas, a base de dedución autonómica minorará nas cantidades que constitúan a base de dedución naquelas.

2. De acordo co establecido no artigo 46.1.c) da Lei 22/2009, do 18 de decembro, pola que se regula o sistema de financiamento das comunidades autónomas de réxime común e cidades con estatuto de autonomía e pola que se modifican determinadas normas tributarias, establécese unha dedución na cota íntegra autonómica polas doazóns económicas puras e simples efectuadas durante o período impositivo, de acordo coas condicións seguintes:

a) O importe para deducir será o 30 % das cantidades doadas.

b) En calquera caso, as cantidades doadas deberán ter como destino a investigación biosanitaria á que se refire a Lei 4/1994, do 26 de xullo, de saúde da Rexión de Murcia.

c) As doazóns deberán realizarse en prol de calquera das entidades seguintes:

1.º) A Comunidade Autónoma da Rexión de Murcia, así como as entidades dependentes do sector público autonómico que exerzan a actividade indicada na letra b). Para estes efectos, inclúese as universidades públicas da Comunidade Autónoma da Rexión de Murcia.

2.º) As entidades sen fins lucrativos ás que se refiren os artigos 2 e 3 da Lei 49/2002, do 23 de decembro, de réxime fiscal das entidades sen fins lucrativos e dos incentivos fiscais ao mecenado, sempre que entre os seus fins principais estean algúns dos indicados na letra b) e estean inscritas nos rexistros correspondentes da Comunidade Autónoma da Rexión de Murcia.

d) A aplicación da dedución requirirá a emisión, por parte da entidade receptora da doazón, de certificación que conteña os datos seguintes:

1.º) O número de identificación fiscal do doador e da entidade receptora da doazón, importe e data da doazón. A entrega do importe doado deberá realizarse necesariamente mediante transferencia bancaria, cuxos datos identificativos deberán, así mesmo, constar na certificación.

2.º) Mención expresa de que a doazón se efectuou de maneira irrevogable e de que foi aceptada.

e) Para o caso no que polas cantidades doadas o contribuínte aplique as deducións estatais por doazóns previstas na normativa reguladora do imposto sobre a renda das persoas físicas, a base de dedución autonómica minorará nas cantidades que constitúan a base de dedución naquelas.

Tres. Dedución por gastos de gardería para fillos menores de tres anos.

De acordo co establecido no artigo 46.1.c) da Lei 22/2009, do 18 de decembro, pola que se regula o sistema de financiamento das comunidades autónomas en réxime común e cidades con estatuto de autonomía e se modifican determinadas normas tributarias, establécese unha dedución autonómica por gastos de gardaría para fillos menores de tres anos, coas seguintes condicións:

a) Polos gastos de custodia en garderías e centros escolares de fillos menores de tres anos, os contribuíntes poderán deducir o 15 por 100 das cantidades satisfeitas no período impositivo por este concepto cun máximo de 330 euros anuais por cada fillo desa idade en caso de tributación individual e 660 euros anuais por cada fillo desa idade en caso de tributación conxunta. Terán dereito a esta dedución os contribuíntes que cumpran os seguintes requisitos:

1.º Que estean encadrados dentro da primeira das modalidades de unidade familiar do artigo 82 da Lei 35/2006, do 28 de novembro (RCL 2006, 2123 e RCL 2007, 458), do imposto sobre a renda das persoas físicas e de modificación parcial das leis dos impostos sobre sociedades, sobre a renda de non-residentes e sobre o patrimonio.

2.º Que ambos os dous cónxuxes traballen fóra do domicilio familiar.

3.º Que ambos os dous cónxuxes obteñan rendas procedentes do traballo persoal ou de actividades empresariais ou profesionais.

4.º Que a base imponible xeral menos o mínimo persoal e familiar sexa inferior a 19.360 euros, en declaracións individuais, e inferior a 33.880 euros en declaracións conxuntas, sempre que a base imponible do aforo, sexa cal sexa a modalidade de declaración, non supere os 1202,02 euros.

b) No caso de unidades familiares compostas por un só dos pais e fillos menores, os contribuíntes poderán deducir, en concepto de gastos de custodia en gardarías e centros escolares de fillos menores de tres anos, o 15 por cento das cantidades satisfeitas no período impositivo por este concepto por un máximo de 660 euros anuais, por cada fillo desa idade, cando cumpran os seguintes requisitos:

1.º Que o pai ou a nai que ten a custodia do fillo traballe fóra do domicilio familiar.

2.º Que obteña rendas procedentes do traballo persoal ou de actividades empresariais ou profesionais.

3.º Que a base imponible xeral menos o mínimo persoal e familiar sexa inferior a 19.360 euros, sempre que a base imponible do aforo non supere 1.202,02 euros.

c) As unidades familiares que teñan a consideración de familia numerosa poderán aplicar esta dedución cando a base imponible xeral menos o mínimo persoal e familiar sexa inferior a 44.000 euros, sempre que a base imponible do aforo non supere 1.202,02 euros.

Catro. Dedución autonómica por investimentos en dispositivos domésticos de aforo de auga.

1. De acordo co previsto no artigo 46.1.c) da Lei 22/2009, do 18 de decembro, pola que se regula o sistema de financiamento das comunidades autónomas de réxime común e cidades con estatuto de autonomía e se modifican determinadas normas tributarias, establécese para os contribuíntes do imposto sobre a renda das persoas físicas con residencia habitual na Rexión de Murcia unha dedución no tramo autonómico do citado imposto do 20% dos investimentos realizados en dispositivos domésticos de aforo de auga, de acordo co establecido no artigo 4 da Lei 6/2006, do 21 de xullo, sobre incremento das medidas de aforo e conservación no consumo de auga na Comunidade Autónoma da Rexión de Murcia.

2. A base desta dedución estará constituída polas cantidades satisfeitas para a adquisición e instalación dos dispositivos domésticos de aforo de auga que correspon por conta do contribuínte.

3. Para poder aplicar esta dedución, será requisito indispensable que as cantidades satisfeitas no exercicio sexan para a adquisición e para a instalación dos dispositivos domésticos de aforo de auga en vivendas que constitúan a vivenda habitual do contribuínte, conforme a definición que desta se realiza no artigo 1.Un, 5 deste texto refundido.

4. A base máxima anual desta dedución establécese na cantidade de 300 euros, sen que, en todo caso, o importe da citada dedución poida superar os 60 euros anuais.

5. A dedución establecida no presente artigo requirirá o recoñecemento previo da Administración rexional sobre a súa procedencia na forma que regulamentariamente se determine, que consiste, en todo caso, nun procedemento dun só e simple acto que lle dea a máxima facilidade ao contribuínte.

Cinco. Dedución por investimento en instalacións de recursos enerxéticos renovables.

1. De acordo co previsto no artigo 46.1.c) da Lei 22/2009, do 18 de decembro, pola que se regula o sistema de financiamento das comunidades autónomas de réxime común e cidades con estatuto de autonomía e se modifican determinadas normas tributarias, establécese, para os contribuíntes do imposto sobre a renda das persoas físicas con residencia habitual na Rexión de Murcia, unha dedución no tramo autonómico do citado imposto do 10% dos investimentos realizados en execución de proxectos de instalación dos recursos enerxéticos procedentes das fontes de enerxías renovables que se citan: solar térmica, fotovoltaica e eólica.

2. A base desta dedución estará constituída polas cantidades satisfeitas para a adquisición e para instalación dos recursos enerxéticos renovables que corresen a cargo do contribuínte.

3. Para poder aplicar esta dedución será requisito indispensable que as cantidades satisfeitas non exercicio sexan para a adquisición e para a instalación dos recursos enerxéticos renovables en vivendas que constitúan ou vaian constituir a vivenda habitual do contribuínte, conforme a definición que desta se realiza no artigo 1. Un, 5 deste texto refundido.

4. Tamén lles resulta de aplicación esta dedución aos investimentos realizados na adquisición e na instalación dos recursos enerxéticos renovables en vivendas destinadas ao arrendamento, sempre que este arrendamento non teña a consideración de actividade económica, segundo o establecido no artigo 27.2 da Lei 35/2006 do 28 de novembro, do imposto sobre a renda das persoas físicas e de modificación parcial das leis dos impostos sobre sociedades, sobre a renda de non-residentes e sobre o patrimonio.

5. A base máxima anual desta dedución establécese na cantidade de 10.000 euros, sen que, en todo caso, o importe da citada dedución poida superar os 1.000 euros anuais.

6. A dedución establecida no presente artigo requirirá o recoñecemento previo da Administración rexional sobre a súa procedencia na forma que regulamentariamente se determine.

7. A dedución establecida no presente artigo Cinco requirirá que o importe comprobado do patrimonio do contribuínte, ao finalizar o período da imposición, exceda o valor que se deducise da súa comprobación ao comezo deste, polo menos na contía dos investimentos realizados, de acordo cos requisitos establecidos con carácter xeral pola normativa estatal reguladora do imposto sobre a renda das persoas físicas.

Seis. Dedución por investimento na adquisición de accións ou participacións sociais en entidades novas ou de recente creación. (163)

1. Os contribuíntes poderán deducir na cota íntegra autonómica, e cun límite de 4000 euros, o 20 % das cantidades investidas durante o exercicio na adquisición de accións ou participacións sociais como consecuencia de acordos de constitución de sociedades ou de ampliación de capital en sociedades anónimas, limitadas, anónimas laborais, limitadas laborais ou cooperativas, sempre que se cumpran os seguintes requisitos:

a) A participación do contribuínte, computada xunto coas do cónxuxe ou persoas unidas por razón de parentesco, en liña directa ou colateral, por consanguinidade ou afinidade ata o terceiro grao incluído, non pode ser superior ao 40 % do capital social da sociedade obxecto do investimento ou dos seus dereitos de voto en ningún momento e durante os tres anos seguintes á constitución ou ampliación.

b) A entidade na que hai que materializar o investimento debe cumprir os seguintes requisitos:

1. Debe ter o domicilio social e fiscal na Comunidade Autónoma da Rexión de Murcia e mantelo durante os tres anos seguintes á constitución ou ampliación.

2. Debe desempeñar unha actividade económica durante os tres anos seguintes á constitución ou ampliación. Para ese efecto, non debe ter por actividade principal a xestión dun patrimonio mobiliario ou inmobiliario, de acordo co disposto no artigo 4. Oito. Dous. a) da Lei 19/1991, do 6 de xuño, do imposto sobre o patrimonio.

3. Debe contar, como mínimo e desde o primeiro exercicio fiscal, cunha persoa contratada con contrato laboral e a xornada completa, dada de alta no réxime xeral da Seguridade Social, durante os tres anos seguintes á constitución ou ampliación.

4. No caso de que o investimento se realizase mediante unha ampliación de capital, a sociedade mercantil debeu ser constituída nos tres anos anteriores á data desta ampliación, e ademais, durante os vinte e catro meses seguintes á data do inicio do período impositivo do imposto sobre sociedades no que realízase a ampliación, o seu persoal medio deben incrementarse, polo menos en dúas persoas, con respecto ao persoal medio dos doce meses anteriores, e o devandito incremento debe manterse durante un período adicional doutros vinte e catro meses.

Para o cálculo do persoal medio total da empresa e do seu incremento tomaranse as persoas empregadas, nos termos que dispoña a lexislación laboral, tendo en conta a xornada contratada en relación coa xornada completa.

c) O contribuínte pode formar parte do consello de administración da sociedade na que materializou o investimento, pero en ningún caso pode levar a cabo funcións executivas nin de dirección durante un prazo de dez anos. Tampouco pode manter unha relación laboral coa entidade obxecto do investimento durante ese mesmo prazo.

d) As operacións nas que sexa aplicable a dedución deben formalizarse en escritura pública, na que se debe especificar a identidade dos investidores e o importe do investimento respectivo.

e) As participacións adquiridas deben manterse no patrimonio do contribuínte durante un período mínimo de tres anos, seguintes á constitución ou ampliación.

f) A aplicación da dedución requirirá a comunicación previa á Administración rexional na forma que regulamentariamente se determine.

2. O incumprimento dos requisitos anteriores supón a perda do beneficio fiscal, de conformidade coa normativa estatal reguladora do imposto sobre a renda das persoas físicas.

3. A dedución contida neste apartado resultará incompatible, para os mesmos investimentos, coa dedución

(163) Aínea 6 do artigo 1 engadido, con efecto desde o 11 de xullo de 2013, pola disposición final primeira da Lei 5/2013, do 8 de xullo, de apoio aos emprendedores, e á competitividade e internacionalización das pequenas e medianas empresas (PEMES) da Rexión de Murcia (BORM 10-07-2013 - BOE 15-08-2013).

autonómica por investimento en accións de entidades que cotizan no segmento de empresas en expansión do mercado alternativo bolsista.

Sete. Dedución por investimento en accións de entidades que cotizan no segmento de empresas en expansión do mercado alternativo bolsista. (164)

1. Os contribuíntes poderán deducir na cota íntegra autonómica, e cun límite de 10.000 euros, o 20 % das cantidades investidas durante o exercicio na adquisición de accións como consecuencia de acordos de ampliación de capital subscritos por medio do segmento de empresas en expansión do mercado alternativo bolsista, aprobado polo acordo do Consello de Ministros do 30 de decembro de 2005.

2. Para poder aplicar a dedución á que se refire o apartado 1 deben cumprirse os seguintes requisitos:

a) A participación conseguida polo contribuínte na sociedade obxecto do investimento non pode ser superior ao 10 % do seu capital social.

b) As accións adquiridas deben manterse no patrimonio do contribuínte durante un período de dous anos, como mínimo.

c) A sociedade obxecto do investimento debe ter o domicilio social e fiscal na Comunidade Autónoma da Rexión de Murcia, e non debe ter como actividade principal a xestión dun patrimonio mobiliario ou inmobiliario, de acordo co disposto polo artigo 4.Oito. Dous. a) da Lei 19/1991, do 6 de xuño, do imposto sobre o patrimonio.

d) Os requisitos indicados nas letras a) e c) anteriores deberán cumprirse durante todo o prazo de mantemento indicado na letra b), contado desde a data de adquisición da participación.

e) As operacións nas que sexa aplicable a dedución deben formalizarse en escritura pública, na que se debe especificar a identidade dos investidores e o importe do investimento respectivo.

f) A aplicación da dedución requirirá a comunicación previa á Administración rexional na forma que regulamentariamente se determine.

3. O incumprimento dos requisitos anteriores supón a perda do beneficio fiscal, de conformidade coa normativa estatal reguladora do Imposto sobre a renda das persoas físicas.

4. A dedución contida neste apartado resultará incompatible, para os mesmos investimentos, coa dedución autonómica por investimento na adquisición de accións ou participacións sociais en entidades novas ou de recente creación.

Oito. Dedución por gastos na adquisición de material escolar e libros de texto (165)

1. Os contribuíntes poderán aplicar unha dedución autonómica pola adquisición de material escolar e libros de texto derivados da escolarización dos seus descendentes no segundo ciclo de educación infantil, educación primaria e educación secundaria obrigatoria.

2. O importe da dedución será de 100 euros por cada descendente.

3. Terá dereito a esta dedución quen cumpra os requisitos seguintes:

a) No suposto de contribuíntes que non formen parte dunha unidade familiar que teña a condición legal de familia numerosa:

1.º) Para o caso de declaración individual, os que a cantidade resultante da suma da base imponible xeral e da base imponible do aforro non supere os 15.000 euros.

2.º) Para o caso de declaración conxunta, os que a cantidade resultante da suma da base imponible xeral e da base imponible do aforro non supere os 30.000 euros.

b) Para o caso de contribuíntes que formen parte dunha unidade familiar que teña a condición legal de familia numerosa:

1.º) Para o caso de declaración individual, os que a cantidade resultante da suma da base imponible xeral e da base imponible do aforro non supere os 25.000 euros.

2.º) Para o caso de declaración conxunta, os que a cantidade resultante da suma da base imponible xeral e da base imponible do aforro non supere os 40.000 euros.

4. A dedución corresponderalle ao ascendente que satisficase as cantidades destinadas á adquisición dos libros de texto e do material escolar. Cando exista máis dun contribuínte con dereito á aplicación do beneficio fiscal, o importe da dedución ratearase por partes iguais na declaración de cada un deles.

5. Para a aplicación desta dedución, só se terán en conta aqueles descendentes que dean dereito á aplicación do mínimo por descendentes no artigo 58 da Lei 35/2006, do 28 de novembro, do imposto sobre a renda das persoas físicas e de modificación parcial das leis dos impostos sobre sociedades, sobre a renda de non residentes e sobre o patrimonio.

6. O importe da dedución deberá minorar, por cada descendente, na cantidade correspondente ás bolsas de estudos e axudas obtidas no período impositivo procedentes da Comunidade Autónoma da Rexión de Murcia ou de calquera outra administración pública, que cubra a totalidade ou parte dos gastos por adquisición de material escolar ou libros de texto.

(164) Apartado Sete do artigo 1 engadido, con efectos desde o 11 de xullo de 2013, pola disposición final primeira da Lei 5/2013, do 8 de xullo, de apoio aos emprendedores e á competitividade e internacionalización das pequenas e medianas empresas (PYMES) da Rexión de Murcia (BORM 10-07-2013 - BOE 15-08-2013).

(165) Alinea 8 engadida, con efecto desde o 1 de xaneiro de 2016, polo artigo 56 da Lei 1/2016, do 5 de febreiro, de orzamentos xerais da Comunidade Autónoma da Rexión de Murcia para o exercicio 2016 (BORM 06-02-2016 - BOE 14-04-2016).

Artigo 2. Tarifa autonómica. Escala autonómica do imposto sobre a renda das persoas físicas. (166)

De acordo co previsto no artigo 46.1.b) da Lei 22/2009, do 18 de decembro, pola que se regula o sistema de financiamento das comunidades autónomas de réxime común e cidades con estatuto de autonomía e se modifican determinadas normas tributarias, e o artigo 74 da Lei 35/2006, do 28 de novembro, do imposto sobre a renda das persoas físicas e de modificación parcial das leis dos impostos sobre sociedades, sobre a renda de non-residentes e sobre o patrimonio, apróbase, con efectos desde o 1 de xaneiro de 2013, a escala autonómica de tipos de gravame aplicable á base liquidable xeral, de conformidade co establecido na normativa estatal reguladora do imposto, que será a seguinte:

Base liquidable Ata euros	Cota íntegra Euros	Resto base liquidable Ata euros	Taxa aplicable Porcentaxe
0,00	0,00	12.450,00	10,00
12.450,00	1245,00	7750,20	12,50
20.200,00	2213,75	13.800,00	15,50
34.000,00	4352,75	26.000,00	19,50
60.000,00	9422,75	En diante	23,50

(...)

Disposición transitoria única. Deducións autonómicas no imposto sobre a renda das persoas físicas. (167)

1. Os contribuíntes que aplicaron as deducións autonómicas no imposto sobre a renda das persoas físicas, por adquisición ou rehabilitación de vivenda habitual, establecidas para o exercicio 1998 pola Lei 13/1997, do 23 de decembro, de medidas fiscais, orzamentarias ou administrativas, para o exercicio 1999 pola Lei 11/1998, do 28 de decembro, de medidas financeiras, administrativas e de función pública rexional, e para o exercicio 2000 pola Lei 9/1999, do 27 de decembro, de medidas tributarias e de modificación de diversas leis rexionais en materia de taxas, portos, educación, xogo e apostas e construción e explotación de infraestruturas, poderán aplicar unha dedución do 2 por 100 das cantidades satisfeitas no exercicio pola adquisición ou rehabilitación da vivenda que constituía ou vaia constituír vivenda habitual do contribuínte, no territorio da Rexión de Murcia, sempre que, no primeiro caso, se trate de vivendas de nova construción. Esta dedución será do 3 por 100 no caso de contribuíntes cuxa base imponible xeral menos o mínimo persoal e familiar sexa inferior a 24.200 euros, sempre que a base imponible do aforro non supere 1.800 euros. En ambos os casos, deberán concorrer o

resto de requisitos regulados no artigo 1, un, da citada Lei 9/1999, do 27 de decembro.

2. (168) Os contribuíntes que en exercicios anteriores, de acordo coa normativa vixente na data de esixibilidade que se relaciona no punto 3, se aplicaron as deducións autonómicas no imposto sobre a renda das persoas físicas, por investimento en vivenda habitual para mozos con residencia na Comunidade Autónoma da Rexión de Murcia, poderán aplicar a dedución establecida no artigo 1, un. 2 do texto refundido das disposicións legais vixentes na Rexión de Murcia en materia de tributos cedidos, aprobado mediante o Decreto lexislativo 1/2010, do 5 de novembro, sempre que se cumpran os requisitos establecidos no devandito precepto no exercicio en que se pretenda aplicar.

3. A normativa a que se refire o punto 2 anterior é a seguinte:

a) Para o ano 2001, a Lei 7/2000, do 29 de decembro, de medidas tributarias e en materia de xogo, apostas e función pública.

b) Para o ano 2002, a Lei 7/2001, do 20 decembro, de medidas fiscais en materia de tributos cedidos e taxas.

c) Para o ano 2003, a Lei 15/2002, do 23 de decembro, de medidas tributarias en materia de tributos e taxas rexionais.

d) Para o ano 2005, a Lei 8/2004, do 28 de decembro, de medidas administrativas, tributarias, de taxas e de función pública.

e) Para o ano 2006, a Lei 9/2005, do 29 de decembro, de medidas fiscais en materia de tributos cedidos e tributos propios, ano 2006.

f) Para o ano 2007, a Lei 12/2006, do 27 de decembro, de medidas fiscais, administrativas e de orde social para o ano 2007.

g) Para os anos 2008 e 2009, a Lei 11/2007, do 27 de decembro, de medidas fiscais en materia de tributos cedidos e tributos propios, ano 2008.

h) Para o ano 2010, a Lei 13/2009, do 23 de decembro, de medidas en materia de tributos cedidos, tributos propios e medidas administrativas.

i) Para o ano 2011, a Lei 4/2010, do 27 de decembro, de orzamentos xerais da Comunidade Autónoma da Rexión de Murcia para o exercicio 2011.

4. A aplicación do tramo autonómico da dedución por investimento en vivenda habitual para os contribuíntes que invistisen nesta con anterioridade ao 1 de xaneiro de 2013 realizarase nos termos e condicións que establece a normativa estatal reguladora do réxime transitorio aplicable á citada dedución.

(166) Artigo 2 modificado, con efectos desde o 1 de xaneiro de 2016, polo artigo 56 da Lei 1/2016, do 5 de febreiro, de orzamentos xerais da Comunidade Autónoma da Rexión de Murcia para o exercicio 2016 (BORM 06-02-2016 - BOE 14-04-2016).

(167) Disposición transitoria única modificada, con efectos desde o 1 de xaneiro de 2013, pola disposición final da Lei 14/2012, do 27 de decembro, de medidas tributarias, administrativas e de reordenación do sector público rexional (BORM 31-12-2012. Correcc. erros 28-01-2013 - BOE 21-02-2013).

(168) Alínea 2 da disposición transitoria única modificada, polo artigo 1.Seis da Lei 14/2013, do 26 de decembro, de medidas tributarias, administrativas e de función pública BORM 30-12-2013. Correcc. erros 10-01-2014 - BOE 25-01-2014), con efectos dende 11 de xaneiro do 2014.

A RÍOXA

LEI 10/2017, DO 27 DE OUTUBRO, POLA QUE SE CONSOLIDAN AS DISPOSICIÓNS LEGAIS DA COMUNIDADE AUTÓNOMA DA RÍOXA EN MATERIA DE IMPOSTOS PROPIOS E TRIBUTOS CEDIDOS

(BOR 30-10-2017 - BOE 28-11-2017))

Artigo 31. Escala autonómica. (169)

1. Conforme o previsto na Lei 22/2009, do 18 de decembro, pola que se regula o sistema de financiamento das comunidades autónomas de réxime común e cidades con estatuto de autonomía e se modifican determinadas normas tributarias, a escala autonómica do imposto sobre a renda das persoas físicas será a seguinte (en euros):

Base liquidable Ata euros	Cota íntegra Euros	Resto base liquidable Ata euros	Tipo aplicable Porcentaxe
0,00	0,00	12.450,00	9,50
12.450,00	1182,75	7.750,00	12,00
20.200,00	2112,75	15.000,00	15,00
35.200,00	4362,75	14.800,00	19,00
50.000,00	7174,75	10.000,00	19,50
60.000,00	9124,75	60.000,00	23,50
120.000,00	23.224,75	En diante	25,50

2. Entenderase por tipo medio de gravame xeral autonómico o previsto no apartado 2 do artigo 74 da Lei 35/2006, do 28 de novembro, do imposto sobre a renda das persoas físicas e de modificación parcial das leis dos impostos sobre sociedades, sobre a renda de non residentes e sobre o patrimonio.

Artigo 32. Deducións autonómicas sobre a cota íntegra autonómica. (170)

De conformidade co disposto no artigo 46.1.c) da Lei 22/2009, do 18 de decembro, polo que se regula o sistema de financiamento das comunidades autónomas de réxime común e cidades con estatuto de autonomía e se modifican determinadas normas tributarias, se establecen as seguintes deducións para aplicar sobre a cota íntegra autonómica do imposto sobre a renda das persoas físicas:

a) Dedución por nacemento e adopción do segundo ou ulterior fillo:

Por cada fillo nacido ou adoptado a partir do segundo no período impositivo que conviva co contribuínte na data de remuneración do imposto: 150 euros, cando se trate do segundo; 180 euros, cando se trate do terceiro e sucesivos.

Cando os fillos nacidos ou adoptados no período impositivo convivan con ambos os dous proxenitores ou adoptantes, o importe da dedución practicarase pola metade na declaración de cada un dos proxenitores ou adoptantes, salvo que estes tributen presentando unha

única declaración conxunta, neste caso aplicarase nesta a totalidade do importe que corresponda por esta dedución.

Para o caso de que o número de fillos de cada proxenitor supoña a aplicación dun importe diferente, ambos os dous aplicarán a dedución que corresponda en función do número de fillos preexistente. Se dándose esta circunstancia a declaración fose conxunta, a dedución será a suma do que a cada un lle correspondería se a declaración fose individual, segundo o disposto no parágrafo anterior.

En caso de nacementos ou adopcións múltiples, a dedución que lle corresponde a cada fillo incrementárase en 60 euros.

Dedución pola adquisición, construción ou rehabilitación de vivenda habitual en municipios pequenos dentro do período impositivo.

Os contribuíntes con residencia habitual, para os efectos fiscais, na Comunidade Autónoma da Ríoxa que adquiran, rehabiliten ou inicien a construción da súa vivenda habitual dentro do período impositivo nos municipios pequenos que se relacionan no anexo I desta lei, poderán deducir o 5 % das cantidades satisfeitas para isto no exercicio co límite máximo de 452 euros por declaración. A base máxima desta dedución será de 9040 euros.

Para que a citada vivenda teña o carácter de habitual, deberán cumprirse os requisitos establecidos no artigo 68.1.3.º da Lei 35/2006, do 28 de novembro, do Imposto sobre a renda, na redacción vixente desde o 31 de decembro de 2012; e no artigo 54 do Real decreto 439/2007, do 30 de marzo, polo que se aproba o regulamento do imposto sobre a renda das persoas físicas e se modifica o regulamento de plans e fondos de pensións, aprobado polo Real decreto 304/2004, do 20 de febreiro, e, en particular, no referente ao concepto de vivenda habitual, prazo de ocupación e requisitos de permanencia nela, entre outros.

Os conceptos de adquisición, construción e rehabilitación de vivenda habitual serán os definidos no artigo 55 do Real decreto 439/2007, do 30 de marzo, polo que se aproba o regulamento do imposto sobre a renda das persoas físicas, na redacción vixente o 31 de decembro de 2012.

3. Dedución do 15 % dos gastos en escolas infantís, centros infantís ou persoal contratado para o coidado de fillos de 0 a 3 anos, aplicable a contribuíntes que fixen a súa residencia habitual en municipios pequenos da Ríoxa, dentro do período impositivo, co límite máximo de 300 euros por menor.

Os contribuíntes que dentro do período impositivo fixen a súa residencia habitual nalgún dos municipios pequenos da Ríoxa relacionados no anexo I desta lei poderán deducir un 15 % das cantidades aboadas en escolas infantís, centros infantís ou persoal contratado para o coidado de fillos de 0 a 3 anos, co límite máximo de 300 euros por menor. Para o caso de declaracións individuais, o importe ratearase por partes iguais entre os proxenitores con dereito á súa aplicación.

Para ter dereito a esta dedución, o ou os proxenitores deberán exercer unha actividade laboral, por conta propia ou allea, fóra do domicilio familiar, polo menos,

(169) Con efectos desde o 1 de xaneiro de 2017, de acordo co establecido na disposición transitoria terceira da lei.

(170) Con efectos desde o 1 de xaneiro de 2017, de acordo co establecido na disposición transitoria terceira da lei.

durante o período no que o menor estea escolarizado ou contratado o persoal destinado ao seu coidado. Ademais disto, na data de devindicación do imposto, deberán convivir co menor e ter dereito ao mínimo por descendentes.

O menor deberá estar matriculado nunha escola ou centro infantil da Ríoxa, polo menos, a metade da xornada establecida ou deberá acreditarse a existencia dunha persoa con contrato laboral e alta na Seguridade Social na epígrafe correspondente a empregados do fogar-coidador de familias ou semellante para o coidado dos menores.

Só poderán aplicar esta dedución os contribuíntes cuxa base liquidable xeral, sometida a tributación segundo o artigo 56 da Lei 35/2006, do 28 de novembro, do imposto sobre a renda das persoas físicas e de modificación parcial das leis dos impostos sobre sociedades, sobre a renda de non residentes e sobre o patrimonio non exceda os 18 030 euros en tributación individual ou os 30 050 euros en tributación conxunta, sempre que a base liquidable do aforro sometida a tributación segundo o artigo 56 non supere os 1800 euros.

4. Dedución de 300 euros por cada menor que convívise ou conviva co contribuínte dentro do período impositivo, en réxime de acollemento familiar de urxencia, temporal ou permanente, formalizado polo órgano competente en materia de menores da Comunidade Autónoma da Ríoxa

Os contribuíntes con residencia na Comunidade Autónoma da Ríoxa que teñan no seu domicilio un menor en réxime de acollemento familiar de urxencia, temporal ou permanente, formalizado polo órgano competente da Comunidade Autónoma da Ríoxa, poderán deducir a cantidade de 300 euros por cada un dos citados menores. Se se optase por declaracións individuais, cada un dos contribuíntes con dereito á dedución aplicará o 50 % dela.

Para ter dereito a esta dedución, os contribuíntes deberán convivir co menor 183 días ou máis durante o período impositivo. Se o tempo de convivencia durante o período impositivo fose inferior a 183 días e superior a 90 días, a dedución será de 150 euros por cada menor acollido.

Non procederá a dedución por acollemento familiar cando se producese a adopción do menor durante o período impositivo.

Disposición transitoria primeira. Deducións autonómicas para aplicar sobre a cota íntegra autonómica do imposto sobre a renda das persoas físicas, que se manteñen para quen as consolidara.

a) Dedución polas cantidades investidas durante o exercicio en obras de rehabilitación de vivenda habitual na Ríoxa.

Sempre que se cumpran os requisitos para ter dereito á dedución estatal por obras de rehabilitación en vivenda habitual establecidos na disposición transitoria décimo oitava.4 da Lei 35/2006, do 28 de novembro, do imposto sobre a renda das persoas físicas e de modificación parcial das leis dos impostos sobre sociedades, sobre a renda de non residentes e sobre o patrimonio:

1º Os mozos con residencia habitual, para os efectos fiscais, na Comunidade Autónoma da Ríoxa poderán

deducir o 5 % das cantidades satisfeitas no exercicio na rehabilitación daquela vivenda que, radicando na Comunidade Autónoma da Ríoxa, constituía ou vaia constituir a súa residencia habitual.

2º Os mozos con residencia habitual, para os efectos fiscais, na Comunidade Autónoma da Ríoxa, cuxa base liquidable xeral, sometida a tributación segundo o artigo 56 da Lei 35/2006, do 28 de novembro, do imposto sobre a renda das persoas físicas e de modificación parcial das leis dos impostos sobre sociedades, sobre a renda de non residentes e sobre o patrimonio, non exceda os 18.030 euros en tributación individual ou os 30.050 euros en tributación conxunta, sempre que a base liquidable do aforro, sometida a tributación segundo o artigo 56, non supere os 1800 euros, poderán aplicar unha porcentaxe de dedución do 7 % das cantidades satisfeitas no exercicio na rehabilitación daquela vivenda que, radicando na Comunidade Autónoma da Ríoxa, constituía ou vaia constituir a súa residencia habitual.

3º O resto de contribuíntes con residencia habitual, para os efectos fiscais, na Comunidade Autónoma da Ríoxa poderán deducir o 2% das cantidades satisfeitas no exercicio na rehabilitación daquela vivenda que, radicando na Comunidade Autónoma da Ríoxa, constituía ou vaia constituir a súa residencia habitual.

4º Só terán dereito á presente dedución os contribuíntes mencionados nos puntos anteriores que satisfíxesen cantidades con anterioridade ao 1 de xaneiro de 2013 por obras de rehabilitación da vivenda habitual, sempre que estas estean rematadas antes do 1 de xaneiro de 2017. En calquera caso, resultará necesario que o contribuínte practicase a dedución por rehabilitación en vivenda habitual nun período impositivo devindicado antes do 1 de xaneiro de 2013, agás que resultase de aplicación o disposto no artigo 68.1.2.º da Lei 35/2006, do 28 de novembro, do imposto sobre a renda das persoas físicas e de modificación parcial das leis dos impostos sobre sociedades, sobre a renda de non residentes e sobre o patrimonio, na redacción vixente o 31 de decembro de 2012, relativo aos límites da aplicación da dedución por adquisición ou rehabilitación doutras vivendas habituais anteriores e pola xeración dunha ganancia patrimonial exenta por reinvestimento, que impiden a práctica da dedución por rehabilitación da nova ata que se superen determinados importes relacionados no devandito artigo.

b) Dedución para os mozos con residencia habitual na Comunidade Autónoma da Ríoxa polas cantidades investidas no exercicio na adquisición ou construción de vivenda habitual na Ríoxa.

Sempre que se cumpran os requisitos para ter dereito á dedución estatal por investimento en adquisición ou construción de vivenda habitual establecidos na disposición transitoria décimo oitava.3 da Lei 35/2006, do 28 de novembro, do imposto sobre a renda das persoas físicas e de modificación parcial das leis dos impostos sobre sociedades, sobre a renda de non residentes e sobre o patrimonio:

1º Os mozos con residencia habitual, para os efectos fiscais, na Comunidade Autónoma da Ríoxa poderán deducir o 3 % das cantidades satisfeitas no exercicio na adquisición daquela vivenda que, radicando na Comuni-

dade Autónoma da Ríoxa, constituía ou vaia constituir a súa residencia habitual.

2º Os mozos con residencia habitual, para os efectos fiscais, na Comunidade Autónoma da Ríoxa, cuxa base liquidable xeral, sometida a tributación segundo o artigo 56 da Lei 35/2006, do 28 de novembro, do imposto sobre a renda das persoas físicas e de modificación parcial das leis dos impostos sobre sociedades, sobre a renda de non residentes e sobre o patrimonio, non exceda os 18 030 euros en tributación individual ou os 30.050 euros en tributación conxunta, sempre que a base liquidable do aforo, sometida a tributación segundo o artigo 56, non supere os 1800 euros, poderán aplicar unha porcentaxe de dedución do 5 % das cantidades satisfeitas no exercicio na adquisición daquela vivenda que, radicando na Comunidade Autónoma da Ríoxa, constituía ou vaia constituir a súa residencia habitual.

3º Só terán dereito á presente dedución os contribuíntes mencionados nos puntos anteriores que adquiriran a súa vivenda habitual antes do 1 de xaneiro de 2013 ou satisfíxesen cantidades con anterioridade á citada data para a construción desta. Neste último suposto, agás as ampliacións excepcionais establecidas na normativa do imposto en vigor o 31 de decembro de 2012, as obras deberán rematar antes do prazo de catro anos desde o inicio do investimento, conforme o réxime de dedución aplicable para o suposto de construción de vivenda habitual. En calquera caso, resultará necesario que o contribuínte practicase a dedución por investimento en vivenda habitual nun período impositivo devindicado antes do 1 de xaneiro de 2013, agás que resultara de aplicación o disposto no artigo 68.1.2.º da Lei 35/2006, do 28 de novembro, do imposto sobre a renda das persoas físicas e de modificación parcial das leis dos impostos sobre sociedades, sobre a renda de non residentes e sobre o patrimonio, na redacción vixente o 31 de decembro de 2012, relativo aos límites da aplicación da dedución por adquisición ou rehabilitación doutras vivendas habituais anteriores e pola xeración dunha ganancia patrimonial exenta por reinvestimento, que impiden a práctica da dedución por adquisición da nova ata que se superen os importes relacionados no citado artigo.

c) Dedución por adquisición ou rehabilitación de segunda vivenda no medio rural, sempre que a adquisición sexa anterior ao 1 de xaneiro de 2013 ou se satisfíxesen cantidades para a rehabilitación desta con anterioridade á citada data.

Os contribuíntes con residencia habitual, para os efectos fiscais, na Comunidade Autónoma da Ríoxa que adquiriran ou rehabiliten unha vivenda que constituía a súa segunda residencia en calquera dos municipios que se relacionan no anexo II da presente lei, e sempre que o citado municipio sexa diferente ao da súa vivenda habitual, poderán deducir o 8 % das cantidades investidas durante o exercicio para este fin, co límite anual de 450,76 euros. Desta dedución só se poderá beneficiar unha única vivenda distinta da habitual por contribuínte.

Só terán dereito á presente dedución os contribuíntes que adquirisen segunda vivenda no medio rural antes do 1 de xaneiro de 2013 ou satisfíxesen cantidades para as obras de rehabilitación desta con anterioridade á citada data, sempre que estas estean rematadas antes do 1 de xaneiro de 2017.

d) Dedución polas cantidades investidas durante o exercicio en obras de adecuación de vivenda habitual na Ríoxa para persoas con discapacidade.

Sempre que se cumpran os requisitos para ter dereito á dedución estatal da disposición transitoria décimo oitava, alíneas 1.c) e 2, da Lei 35/2006, do 28 de novembro, do imposto sobre a renda das persoas físicas e de modificación parcial das leis dos impostos sobre sociedades, sobre a renda de non residentes e sobre o patrimonio:

1º As persoas con discapacidade con residencia habitual, para os efectos fiscais, na Comunidade Autónoma da Ríoxa poderán deducir o 15 % das cantidades satisfeitas en obras de adecuación daquela vivenda que, radicando na Comunidade Autónoma da Ríoxa, constituía ou vaia constituir a súa residencia habitual. Consideráanse obras de adecuación as definidas no artigo 68.1.4.º da Lei 35/2006, do 28 de novembro, do imposto sobre a renda das persoas físicas e de modificación parcial das leis dos impostos sobre sociedades, sobre a renda de non residentes e sobre o patrimonio, na redacción vixente o 31 de decembro de 2012.

2º Só terán dereito á presente dedución os contribuíntes mencionados nos puntos anteriores que adquirisen a súa vivenda habitual antes do 1 de xaneiro de 2013 ou satisfíxesen cantidades con anterioridade á devandita data para a construción desta. Neste último suposto, agás as ampliacións excepcionais establecidas na normativa do imposto en vigor o 31 de decembro de 2012, as obras deberán rematar antes do prazo de catro anos desde o inicio do investimento, conforme o réxime de dedución aplicable para o suposto de construción de vivenda habitual.

En calquera caso, resultará necesario que o contribuínte practicase a dedución por investimento en vivenda habitual nun período impositivo devindicado antes do 1 de xaneiro de 2013, agás que resultase de aplicación o disposto no artigo 68.1.2.º da Lei 35/2006, do 28 de novembro, do imposto sobre a renda das persoas físicas e de modificación parcial das leis dos impostos sobre sociedades, sobre a renda de non residentes e sobre o patrimonio, na redacción vixente o 31 de decembro de 2012, relativo aos límites da aplicación da dedución por adquisición ou rehabilitación doutras vivendas habituais anteriores e pola xeración dunha ganancia patrimonial exenta por reinvestimento, que impiden a práctica da dedución por adquisición da nova ata que se superen os importes relacionados no citado artigo.

Disposición transitoria segunda. Requisitos de aplicación das deducións autonómicas para aplicar sobre a cota íntegra autonómica do imposto sobre a renda das persoas físicas, reguladas na disposición transitoria primeira.

1. Para ter dereito ás deducións autonómicas reguladas nas letras a), b) e c) da disposición transitoria primeira, esixírase o cumprimento de todos os requisitos que establecía a normativa estatal reguladora do imposto sobre a renda das persoas físicas na redacción vixente o 31 de decembro de 2012, para os conceptos de vivenda habitual, adquisición e rehabilitación desta; e elementos que integran a base da dedución aplicable, así como sobre comprobación da situación patrimonial do contribuínte ao rematar o período da imposición. En calquera caso, os criterios establecidos na disposición

transitoria décimo oitava da Lei 35/2006, do 28 de novembro, do imposto sobre a renda das persoas físicas e de modificación parcial das leis dos impostos sobre sociedades, sobre a renda de non residentes e sobre o patrimonio, sobre dedución por investimento en vivenda habitual serán de obrigado cumprimento.

2. A base máxima anual das deducións autonómicas para adquisición de vivenda e de segunda vivenda no medio rural, reguladas nas letras b) e c) da disposición transitoria primeira, virá constituída polo importe resultante de minorar a cantidade de 9040 euros naquelas cantidades que constitúan para o contribuínte a base da dedución por investimento en vivenda habitual establecidas na disposición transitoria décimo oitava da Lei 35/2006, do 28 de novembro, do imposto sobre a renda das persoas físicas e de modificación parcial das leis dos impostos sobre sociedades, sobre a renda de non residentes e sobre o patrimonio. Para estes efectos, na consideración da base da dedución non se terá en conta o que corresponda, se é o caso, polas obras e instalacións de adecuación efectuadas polas persoas con discapacidade ás que se refire a normativa estatal reguladora do imposto sobre a renda das persoas físicas.

3. A base máxima anual conxunta das deducións por rehabilitación de vivenda habitual e por obras de adecuación de vivenda habitual para persoas con discapacidade, reguladas nas letras a) e d) da disposición transitoria primeira, establécese en 9040 euros.

4. Para os efectos da aplicación das deducións previstas na disposición transitoria primeira, terá a consideración de 'mozo' aquel contribuínte que non fixese os 36 anos de idade ao remate do período impositivo. Así mesmo, para ter a condición de 'persoa con discapacidade' deberán cumprirse os requisitos establecidos no artigo 72.1 do Real decreto 439/2007, do 30 de marzo, polo que se aproba o regulamento do imposto sobre a renda das persoas físicas e polo que se modifica o regulamento de plans e fondos de pensións, aprobado por Real decreto 304/2004, do 20 de febreiro.

ANEXO I

Relación de municipios da Rioxa con dereito a dedución por adquisición ou rehabilitación de segunda vivenda no medio rural prevista na disposición transitoria primeira desta lei

Ábalos	Cuzcurrita de Río Tirón
Aguilar del Río Alhama	Daroqa de Rioja
Ajamil de Cameros	Enciso
Alcanadre	Estollo
Alesanco	Foncea
Alesón	Fonzaleche
Almarza de Cameros	Galbárruli
Anguciana	Galilea
Anguiano	Gallinero de Cameros
Arenzana de Abajo	Gimileo
Arenzana de Arriba	Grañón
Arnedillo	Grávalos
Arrúbal	Herce
Ausejo	Herramélluri
Azofra	Hervías
Badarán	Hormilla
Bañares	Hormilleja
Banos de Rioja	Hornillos de Cameros
Berceo	Hornos de Moncalvillo
Bergasa	Huércanos
Bergasillas Bajera	Igea
Bezares	Jalón de Cameros
Bobadilla	Laguna de Cameros
Brieva de Cameros	Lagunilla del Jubera
Briñas	Ledesma de la Cogolla
Briones	Leiva
Cabezón de Cameros	Leza de Río Leza
Camprovín	Lumbreras
Canales de la Sierra	Manjarrés
Canillas de Río Tuerto	Mansilla de la Sierra
Cañas	Manzanares de Rioja
Cárdenas	Matute
Castañares de Rioja	Medrano
Castroviejo	Munilla
Cellorigo	Muro de Aguas
Cidamón	Muro en Cameros
Cihuri	Nalda
Cirueña	Navajún
Clavijo	Nestares
Cordovín	Nieva de Cameros
Corera	Ochánduri
Cornago	Ocón
Corporales	Ojacastro

Ollauri	Villar de Torre
Ortigosa de Cameros	Villarejo
Pazuengos	Villarroya
Pedroso	Villarta-Quintana
Pinillos	Villavelayo
Pradillo	Villaverde de Rioja
Préjano	Villoslada de Cameros
Rabanera	Viniegra de Abajo
Rasillo de Cameros (El)	Viniegra de Arriba
Redal (El)	Zarratón
Robres del Castillo	Zarzosa
Rodezno	Zorraquín
Sajazarra	
San Millán de la Cogolla	
San Millán de Yécora	
San Román de Cameros	
San Torcuato	
Santa Coloma	
Santa Engracia de Juberba	
Santa Eulalia Bajera	
Santurde de Rioja	
Santurdejo	
Sojuela	
Sorzano	
Sotés	
Soto en Cameros	
Terroba	
Tirgo	
Tobia	
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)	

ANEXO II

Relación de municipios da Ríoxa con dereito a dedución por adquisición ou rehabilitación de segunda vivenda no medio rural prevista na disposición transitoria primeira desta lei

Ábalos	Corera
Agoncillo	Cornago
Aguilar del Río Alhama	Corporales
Ajamil de Cameros	Cuzcurrita de Río Tirón
Alcanadre	Daroça de Rioja
Alesanco	Enciso
Alesón	Entrena
Almarza de Cameros	Estollo
Anguciana	Foncea
Anguiano	Fonzaleche
Arenzana de Abajo	Galbárruli
Arenzana de Arriba	Galilea
Arnedillo	Gallinero de Cameros
Arrúbal	Gimileo
Ausejo	Grañón
Azofra	Grávalos
Badarán	Herce
Bañares	Herramélluri
Banos de Rioja	Hervías
Banos de Río Tobía	Hormilla
Berceo	Hormilleja
Bergasa y Carbonera	Hornillos de Cameros
Bergasillas Bajera	Hornos de Moncalvillo
Bezares	Huércanos
Bobadilla	Igea
Brieva de Cameros	Jalón de Cameros
Briñas	Laguna de Cameros
Briones	Lagunilla del Jubera
Cabezón de Cameros	Ledesma de la Cogolla
Camprovín	Leiva
Canales de la Sierra	Leza de Río Leza
Canillas de Río Tuerto	Lumbreras
Cañas	Manjarrés
Cárdenas	Mansilla de la Sierra
Casalarreina	Manzanares de Rioja
Castañares de Rioja	Matute
Castroviejo	Medrano
Cellarigo	Munilla
Cidamón	Murillo de Río Leza
Cihuri	Muro de Aguas
Cirueña	Muro en Cameros
Clavijo	Nalda
Cordovín	Navajún

Nestares	Ventosa
Nieva de Cameros	Ventrosa
Ochánduri	Viguera
Ocón	Villalba de Rioja
Ojacastro	Villalobar de Rioja
Ollauri	Villanueva de Cameros
Ortigosa de Cameros	Villar de Arnedo (El)
Pazuengos	Villar de Torre
Pedroso	Villarejo
Pinillos	Villarroya
Pradejón	Villarta-Quintana
Pradillo	Villavelayo
Préjano	Villaverde de Rioja
Rabanera	Villoslada de Cameros
Rasillo de Cameros (El)	Viniegra de Abajo
Redal (El)	Viniegra de Arriba
Ribafrecha	Zarratón
Robres del Castillo	Zarzosa
Rodezno	Zorraquín
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	
Tobia	
Tormantos	
Torrecilla en Cameros	
Torrecilla sobre Alesanco	
Torre en Cameros	
Torremontalbo	
Treviana	
Tricio	
Tudelilla	
Uruñuela	
Valdemadera	
Valgañón	

COMUNIDADE VALENCIANA

LEI 13/1997, DO 23 DE DECEMBRO, POLA QUE SE REGULA O TRAMO AUTONÓMICO DO IMPOSTO SOBRE A RENDA DAS PERSOAS FÍSICAS E RESTANTES TRIBUTOS CEDIDOS.

(DOGV 31/12/1997 - BOE 07/04/1998).

Artigo 1. Ámbito de aplicación.

Un. Os contribuíntes do imposto sobre a renda das persoas físicas que residan habitualmente na Comunidade Valenciana tributaránlles por este concepto impositivo á Facenda valenciana, nos termos sinalados no presente título. Para estes efectos, observarase o concepto de residencia habitual recollido na normativa estatal reguladora do imposto.

Dous. Cando as persoas que se refire o parágrafo anterior estean integradas nunha unidade familiar e opten por tributar conxuntamente no imposto sobre a renda das persoas físicas, a súa tributación por este concepto impositivo á Facenda valenciana rexeráse polo disposto no capítulo III deste título.

Tres. En caso de que os contribuíntes que forman a unidade familiar teñan a súa residencia habitual en comunidades distintas e opten pola tributación conxunta, resultan de aplicación as normas recollidas no capítulo III deste título sempre que resida habitualmente na Comunidade Valenciana o membro desta cuxa base liquidable, de acordo coas regras de individualización do imposto, sexa maior.

CAPÍTULO II

Tributación individual

Artigo 1. Escala autonómica. (171)

1. A escala autonómica de tipos de gravame aplicable á base liquidable xeral será a seguinte:

Base liquidable Ata euros	Cota íntegra Euros	Resto base liquidable Ata euros	Tipo aplicable Porcentaxe
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 diante	25,50

2. Esta escala, de conformidade co establecido na normativa estatal reguladora do imposto, aplicarase á base liquidable xeral, e a contía resultante minorarase no importe derivado de aplicar a mesma escala á parte da

(171) Aínea 1 do artigo 2 modificado, con efectos desde o 1 de xaneiro de 2017, polo artigo 11 da Lei 13/2016, do 29 de decembro, de medidas fiscais, de xestión administrativa e financeira, e de organización da Generalitat (DOCV 31-12-2017 - BOE 09-02-2017).

base liquidable xeral correspondente ao mínimo persoal e familiar.

Artigo 3. (...) (172)

Artigo 3 bis. (...) (173)

Artigo 4. Deducións autonómicas.

Un. As deducións autonómicas ás que se refire o artigo 46.1.c da Lei 22/2009, do 18 de decembro, pola que se regula o sistema de financiamento das comunidades autónomas de réxime común e cidades con estatuto de autonomía e modifícanse determinadas normas tributarias, son as seguintes:

a) Por nacemento, adopción ou acollemento familiar, as deducións seguintes: (174)

1) Por nacemento ou adopción durante o período impositivo: 270 euros por cada fillo nacido ou adoptado, sempre que dean cumprimento, á súa vez, os demais requisitos que dean dereito á aplicación do correspondente mínimo por descendentes establecido pola normativa estatal reguladora do imposto, e que a suma da base liquidable xeral e da base liquidable do aforro do contribuínte non sexa superior aos límites establecidos no parágrafo primeiro da alínea catro deste artigo. Esta dedución poderá ser aplicada tamén nos dous exercicios posteriores ao do nacemento ou adopción.

2) Por acollemento familiar, simple ou permanente, administrativo ou xudicial durante o período impositivo: 270 euros por cada acollido en réxime de acollemento familiar con familia educadora, definido no artigo 116, alínea 2, da Lei 12/2008, do 3 de xullo, da Xeralitat, de protección integral da infancia e da adolescencia, cando esta situación abranga a totalidade do período impositivo, noutro caso ratearase a citada cantidade en función do número de días de duración do acollemento dentro do período impositivo. Para a aplicación desta dedución, esíxese que o acollido cumpra, á súa vez, os demais requisitos que dean dereito á aplicación do correspondente mínimo por descendentes establecido pola normativa estatal reguladora do imposto, e que a suma da base liquidable xeral e da base liquidable do aforro do contribuínte non sexa superior aos límites establecidos no parágrafo primeiro da alínea catro deste artigo.

Cando máis dun contribuínte declarante teña dereito á aplicación das deducións ás que se refire esta letra "a", o seu importe ratearase entre eles por partes iguais.

A aplicación desta dedución resultará compatible coa das recollidas nas letras b, c e d desta alínea Un.

b) (175) Por nacemento ou adopción múltiples, durante o período impositivo, como consecuencia de parto múltiple ou de dúas ou máis adopcións constituídas na mesma data: 224 euros, sempre que os fillos nados ou adoptados cumpran, a súa vez, os demais requisitos que dean dereito á aplicación do correspondente mínimo por descendentes establecido pola normativa estatal reguladora do imposto, e que a suma da base liquidable xeral e da base liquidable do aforro do contribuínte non sexa superior aos límites establecidos no parágrafo primeiro do apartado Catro deste artigo.

Cando mais dun contribuínte declarante teña dereito á aplicación desta dedución, o seu importe ratearase por partes iguais. **(176)**

A aplicación desta dedución resultará compatible coa das recollidas nas letras a), c) e d) desta alínea Un.

d) (177) Por nacemento ou adopción, durante o período impositivo, dun fillo discapacitado físico ou sensorial, con un grao de discapacidade igual ou superior ao 65 por 100, ou psíquico, con un grao de discapacidade igual ou superior ao 33 por 100, sempre que o mesmo cumpra, á súa vez, os demais requisitos que dean dereito á aplicación do correspondente mínimo por descendentes establecido pola normativa estatal reguladora do imposto, e que a suma da base liquidable xeral e da base liquidable do aforro do contribuínte non sexa superior aos límites establecidos no parágrafo primeiro do apartado Catro deste artigo, a cantidade que proceda de entre as seguintes:

- 224 euros, cando sexa o único fillo que padeza esa discapacidade.

- 275 euros, cando o fillo, que padeza esa discapacidade, teña, polo menos, un irmán con discapacidade física ou sensorial, con un grao de minusvalía igual ou superior ao 65 por 100, ou psíquico, con un grao de discapacidade igual ou superior ao 33 por 100.

Cando máis dun contribuínte declarante teña dereito á aplicación desta dedución, o seu importe se prorrateará entre eles por partes iguais.

A aplicación desta dedución resultará compatible coa das recollidas nas letras a), b) e d) deste apartado Uno.

(172) Artigo 3 suprimido, con efectos desde o 1 de xaneiro de 2011, polo artigo 39 de Lei 16/2010, do 27 de decembro, de medidas fiscais, de xestión administrativa e financeira, e de organización da Generalitat (DOCV 31-12-2010 - BOE 27-01-2011).

(173) Con efectos desde o 1 de xaneiro de 2014, queda sen contido o artigo 3 bis polo artigo 51 da Lei 5/2013, do 23 de decembro, de medidas fiscais, de xestión administrativa e financeira, e de organización da Generalitat (DOCV 27-12-2013 - BOE 31-01-2014):

(174) Letra a) da alínea Unha do artigo catro modificada, con efectos desde o 1 de xaneiro de 2015 pola Lei 7/2014, do 22 de decembro, de medidas fiscais, de xestión administrativa e financeira e de organización da Generalitat (DOCV 29-12-2014 - BOE 10-02-2015).

(175) Letra b) do apartado Un modificada, con efectos desde o 10 de xaneiro de 2012, polo artigo 17.Dous do Decreto lei 1/2012, do 5 de xaneiro, del Consell, de medidas urxentes para a redución do déficit na Comunidade Valenciana (DOCV do 10. Rectificación DOCV do 17).

(176) Segundo parágrafo da letra b) do apartado Un do artigo catro modificado, con efectos desde o 1 de xaneiro de 2015 pola Lei 7/2014, do 22 de decembro, de medidas fiscais, de xestión administrativa e financeira e de organización da Generalitat (DOCV 29-12-2014 - BOE 10-02-2015).

(177) Letra c) do apartado Un modificada, con efectos desde o 10 de xaneiro de 2012, polo artigo 17.Tres do Decreto lei 1/2012, do 5 de xaneiro, del Consell, de medidas urxentes para a redución do déficit na Comunidade Valenciana (DOCV do 10. Rectificación DOCV do 17).

d) (178) Por posuír, na data da devindicación do imposto, o título de familia numerosa, expedido polo órgano competente da Xeralitat, do Estado ou doutras comunidades autónomas, e sempre que a suma da base liquidable xeral e da base liquidable do aforo do contribuínte non sexa superior aos límites establecidos no parágrafo primeiro do apartado catro deste artigo, cando sexa membro dunha familia numerosa de categoría xeral, ou, no parágrafo segundo do citado apartado catro, se o é dunha de categoría especial, a cantidade que proceda de entre as seguintes:

- 300 euros, cando se trate de familia numerosa de categoría xeral.
- 600 euros, cando se trate de familia numerosa de categoría especial.

Así mesmo, terán dereito a esta dedución aqueles contribuíntes que, reunindo as condicións para a obtención do título de familia numerosa na data da devindicación do imposto, presentasen, con anterioridade a aquela data, solicitude ante o órgano competente para a expedición de dito título.

En tal caso, se se denegase a solicitude presentada, ou contribuínte deberá ingresar a cantidade indebidamente deducida, xunto cos correspondentes xuros de mora, na forma establecida pola normativa estatal reguladora do imposto sobre a renda das persoas físicas.

As condicións necesarias para a consideración de familia numerosa e a súa clasificación por categorías determináranse co establecido na Lei 40/2003, do 18 de novembro, de protección a as familias numerosas.

Esta dedución practícarase polo contribuínte con quen convivan os restantes membros da familia que orixinen o dereito á dedución. Cando máis dun contribuínte declarante do imposto teña dereito á aplicación desta dedución, o seu importe prorratearase entre eles por partes iguais.

A aplicación desta dedución resulta compatible coa das recollidas nas letras a, b e c desta alínea Un.

e) (179) Polas cantidades destinadas, durante o período impositivo, á custodia non ocasional en garderías e centros de primeiro ciclo de educación infantil, de fillos menores de 3 anos: o 15 por 100 das cantidades satisfeitas, cun máximo de 270 euros por cada fillo menor de 3 anos inscrito nas devanditas garderías ou nos centros de educación infantil.

Serán requisitos para a práctica desta dedución os seguintes:

1.º Que os pais que convivan co menor desenvolvan actividades por conta propia ou allea polas que perciban rendementos do traballo ou de actividades económicas.

(178) Letra d) da alínea Unha modificada, con efectos desde o 1 de xaneiro de 2017, polo artigo 12.Un da Lei 13/2016, do 29 de decembro, de medidas fiscais, de xestión administrativa e financeira, e de organización da Generalitat (DOCV 31-12-2017 - BOE 09-02-2017).

(179) Letra e) da alínea Unha modificada, con efectos desde o 1 de xaneiro de 2015, pola Lei 7/2014, do 22 de decembro, de medidas fiscais, de xestión administrativa e financeira, e de organización da Generalitat (DOCV 29-12-2014 - BOE 10-02-2015).

2.º Que a suma da base liquidable xeral e da base liquidable do aforo non sexa superior aos límites establecidos no parágrafo primeiro do apartado catro deste artigo.

O límite desta dedución ratearase polo número de días do período impositivo en que o fillo sexa menor de 3 anos, cando dous contribuíntes declarantes teñan dereito á aplicación desta dedución, por un mesmo fillo ou acollido o seu límite ratearase por partes iguais.

f) (180) Por conciliación do traballo coa vida familiar: 418 euros por cada fillo do menor acollido na modalidade de acollemento permanente maior de tres anos e menor de cinco anos.

Esta dedución corresponderalle exclusivamente á nai e serán requisitos para o seu desfrute:

1.º Que os fillos que xeren o dereito á súa aplicación dean dereito, á súa vez, á aplicación do correspondente mínimo por descendentes establecido pola normativa estatal reguladora do imposto.

2.º Que a nai realice unha actividade por conta propia ou allea pola cal estea dada de alta no réxime correspondente da Seguridade Social ou da mutualidade.

3.º Que a suma da base liquidable xeral e da base liquidable do aforo do contribuínte non sexa superior aos límites establecidos no parágrafo primeiro do apartado Catro deste artigo.

A dedución calcularase de forma proporcional ao número de meses en que se cumpran os requisitos anteriores, entendiéndose para tal efecto que:

a) A determinación dos fillos que dan dereito á aplicación da dedución realizarase de acordo coa súa situación o último día de cada mes.

b) O requisito de alta no réxime correspondente da Seguridade Social ou mutualidade cúmprese os meses en que esta situación se produza en calquera día do mes.

A dedución terá como límite para cada fillo as cotizacións e cotas totais á Seguridade Social e mutualidades de carácter alternativo xeradas en cada período impositivo, e que, ademais, o fosen desde o día en que o menor cumpra os tres anos e ata o día anterior ao que cumpra os cinco anos.

Para os efectos do cálculo deste límite computaranse as cotizacións e as cotas polos seus importes íntegros, sen considerar as bonificacións que puidesen corresponder.

Nos supostos de adopción, a dedución poderase practicar, con independencia da idade do menor, durante o cuarto e quinto anos seguintes á data da inscrición no Rexistro Civil.

Nos supostos de acollemento familiar permanente, a dedución poderase practicar, con independencia da idade do menor, durante o cuarto e quinto ano seguintes á data da resolución administrativa mediante a que se formalizou aquel, sempre que estea aínda vixente o último.

(180) Letra f) da alínea 1 modificada, con efecto desde o 1 de xaneiro de 2015, pola Lei 7/2014, do 22 de decembro, de medidas fiscais, de xestión administrativa e financeira, e de organización da Generalitat (DOCV 29-12-2014 - BOE 10-02-2015).

timo día do período impositivo. No caso de acollemento que se vaia a constituir xudicialmente, tomarase como referencia inicial para o citado cómputo a da resolución administrativa mediante a que se formalizaron con carácter provisional.

No caso de falecemento da nai, ou cando a garda e custodia se lle atribúa exclusivamente ao pai, este terá dereito á práctica da dedución pendente sempre que cumpra os restantes requisitos previstos para a aplicación desta dedución. Tamén terá dereito á práctica da dedución o acolector nos acollementos nos que non houbese acolectora.

Cando existan varios contribuíntes declarantes con dereito á aplicación desta dedución con respecto a un mesmo fillo, o seu importe ratearase entre eles por partes iguais.

g) (181) Para contribuíntes discapacitados, cun grao de discapacidade igual ou superior ao 33 por 100, de idade igual ou superior a 65 anos: sempre que a suma da base liquidable xeral e da base liquidable do aforo do contribuínte non sexa superior aos límites establecidos no parágrafo primeiro do apartado Catro deste artigo: 179 euros por cada contribuínte.

En calquera caso, non procederá esta dedución se, como consecuencia da situación de discapacidade contemplada no parágrafo anterior, o contribuínte percibe algún tipo de prestación que, de acordo co disposto na normativa estatal reguladora do imposto sobre a renda das persoas físicas, estea exenta neste.

A determinación das circunstancias persoais que deban terse en conta para os efectos desta dedución realizárase atendendo á situación existente na data da xeración do imposto.

h) (182) Por ascendentes maiores de 75 anos e por ascendentes maiores de 65 anos que sexan discapacitados físicos ou sensoriais, cun grao de discapacidade igual ou superior ao 65 por 100, ou discapacitados psíquicos, cun grao de discapacidade igual ou superior ao 33 por 100, sempre que, en ambos os dous casos, convivan co contribuínte e non teñan rendas anuais, excluídas as exentas, superiores a 8.000 euros: 179 euros por cada ascendente en liña directa por consanguinidade, por afinidade ou por adopción, sempre que a suma da base liquidable xeral e da base liquidable do aforo non sexa superior aos límites establecidos no parágrafo primeiro do apartado catro deste artigo.

Para a aplicación desta dedución deberanse ter en conta as seguintes normas:

(181) Letra g) do apartado Un modificada, con efectos desde o 10 de xaneiro de 2012, polo artigo 17.6 do decreto lei 1/2012, do 5 de xaneiro, do Consell, de medidas urxentes para a redución do déficit na Comunidade Valenciana (DOCV do 10. Rectificación DOCV do 17).

(182) Número 1º do parágrafo segundo da letra d) do apartado Un modificado, con efectos desde o 1 de xaneiro de 2015, pola Lei 7/2014, do 22 de decembro, de medidas fiscais, de xestión administrativa e financeira e de organización da Generalitat (DOCV 29-12-2014 - BOE 10-02-2015).

1.º Cando dous ou máis contribuíntes teñan dereito á aplicación desta dedución respecto dos mesmos ascendentes o seu importe ratearase entre eles por partes iguais.

Non obstante, cando os contribuíntes teñan distinto grao de parentesco co ascendente, a aplicación da dedución corresponderalles aos de grao máis próximo, salvo que estes non teñan rendas anuais, excluídas as exentas, superiores a 8.000 euros, en cuxo caso lles corresponderá aos do seguinte grao.

2.º Non procederá a aplicación desta dedución cando os ascendentes que xeren o dereito a esta presenten unha declaración polo imposto sobre a renda das persoas físicas con rendas superiores a 1.800 euros.

3.º A determinación das circunstancias persoais e familiares que deban terse en conta realizárase atendendo á situación existente na data do dereito de percibir o imposto sobre a renda das persoas físicas. Non obstante, será necesario que os ascendentes convivan co contribuínte, polo menos, a metade do período impositivo.

Entre outros casos, considerarase que conviven co contribuínte os ascendentes discapacitados que, dependendo deste, sexan internados en centros especializados.

i) Pola realización por un dos cónxuxes da unidade familiar de labores non remunerados no fogar: 153 euros. (183)

Entenderase que un dos cónxuxes realiza estes labores cando nunha unidade familiar integrada polos cónxuxes non separados legalmente e, se os houbese, polos fillos menores, con excepción dos que, co consentimento dos seus pais, vivan independentes destes, e polos fillos maiores de idade incapacitados xudicialmente suxeitos á patria potestade prorrogada ou rehabilitada, só un dos seus membros perciba rendementos do traballo ou das actividades económicas.

Serán requisitos para o desfrute desta dedución:

1.º Que a suma das bases liquidables da unidade familiar non sexa superior ao límite establecido no parágrafo segundo do apartado catro deste artigo.

2.º Que ningún dos membros da unidade familiar obteña ganancias patrimoniais, rendementos íntegros do capital mobiliario ou inmobiliario, que, en conxunto, superen os 357 euros, nin lle sexan imputadas rendas inmobiliarias.

3.º Que os cónxuxes teñan dous ou máis descendentes que dean dereito á aplicación do mínimo por descendentes establecido pola normativa estatal reguladora do imposto.

(183) Letra i) do apartado Uno modificada, con efectos dende 1 de xaneiro do 2014, polo artigo 54 da Lei 5/2013, do 23 de decembro, das Medidas Fiscais, de Xestión Administrativa e Financeira, e de Organización da Generalitat (DOCV 27-12-2013 - BOE 31-01-2014).

j) (184)

k) Por cantidades destinadas á adquisición da súa primeira vivenda habitual por contribuíntes de idade igual ou inferior a 35 anos: na data da xeración do imposto: o 5 por 100 das cantidades satisfeitas durante o período impositivo pola adquisición da vivenda que constituía ou vaia constituir a primeira residencia habitual do contribuínte, excepción feita da súa parte correspondente a xuros. Para estes efectos, terase en conta o concepto de vivenda habitual recollido na normativa estatal reguladora do imposto.

Para a práctica desta dedución requirírase que a suma da base imponible xeral e da base imponible do aforo non sexa superior a dúas veces o indicador público de renda de efectos múltiples (IPREM), correspondente ao período impositivo.

A aplicación desta dedución resultará compatible coa recollida nas letras j) e l) desta alínea Un.

l) Por cantidades destinadas á adquisición da vivenda habitual por discapacitados físicos ou sensoriais, cun grao de discapacidade igual ou superior ao 65 por 100, ou psíquicos, cun grao de discapacidade igual ou superior ao 33 por 100: o 5 por 100 das cantidades satisfeitas, durante o período impositivo, pola adquisición da vivenda que constituía ou vaia constituir a residencia habitual do contribuínte, excepción feita da parte destas correspondente a xuros. Para estes efectos, observárase o concepto de vivenda habitual e de adquisición desta recollido na normativa estatal reguladora do imposto.

Para a práctica desta dedución requirírase que a suma da base imponible xeral e a base imponible do aforo non sexa superior a dúas veces o indicador público de renda de efectos múltiples (IPREM), correspondente ao período impositivo.

A aplicación desta dedución resultará compatible coa recollida na letra j) e k) desta alínea Un.

m) Por cantidades destinadas á adquisición ou á rehabilitación de vivenda habitual, procedentes de axudas públicas: 102 euros por cada contribuínte, sempre que este efectivamente se destinen, durante o período impositivo, á adquisición ou á rehabilitación da vivenda que constituía ou vaia constituir a súa residencia habitual, cantidades procedentes dunha subvención concedida para tal fin pola Xeralitat, con cargo ao seu propio orzamento ou ao do Estado. No caso de que, por aplicación das regras de imputación temporal de ingresos da normativa estatal reguladora do imposto, estas axudas se imputen como ingreso polo contribuínte en varios exercicios, o importe da dedución ratearase entre os exercicios en que se produza tal imputación.

Para estes efectos, observarase ao concepto de vivenda habitual e de adquisición e rehabilitación desta recollidos na normativa estatal reguladora do imposto.

En ningún caso poderán ser beneficiarios desta dedución os contribuíntes que aplicasen, polas devanditas cantidades procedentes de axudas públicas algunha das deducións recollidas nas letras j), k) e l) desta mesma alínea.

n) Por arrendamento da vivenda habitual, sobre as cantidades satisfeitas no período impositivo: (185)

– O 15 por 100, co límite de 459 euros.

– O 20 por 100, co límite de 612 euros, se o arrendatario ten unha idade igual ou inferior a 35 anos. A mesmaporcentaxe de dedución resultará aplicable, con idéntico límite, se o arrendatario é discapacitado físico ou sensorial, cun grao de discapacidade igual ou superior ao 65 por 100, ou psíquico, cun grao de discapacidade igual ou superior ao 33 por 100.

– O 25 por 100, co límite de 765 euros, se o arrendatario ten unha idade igual ou menor de 35 anos e, ademais, é discapacitado físico ou sensorial, cun grao de discapacidade igual ou superior ao 65 por 100, ou psíquico, cun grao de discapacidade igual ou superior ao 33 por 100..

Serán requisitos para o gozo desta dedución os seguintes:

1.º Que se trate do arrendamento da vivenda habitual do contribuínte, ocupada efectivamente por este, sempre que a data do contrato sexa posterior ao 23 de abril de 1998 e a súa duración sexa igual ou superior a un ano. Para estes efectos, observarase ao concepto de vivenda habitual recollido na normativa estatal reguladora do imposto.

2.º Que se constituíse antes do remate do período impositivo o depósito da fianza á que se refire o artigo 36.1 da Lei 29/1994, do 24 de novembro, de arrendamentos urbanos a favor da Xeralitat.

3.º Que, durante polo menos a metade do período impositivo, nin o contribuínte nin ningún dos membros da súa unidade familiar sexan titulares, do pleno dominio ou dun dereito real de uso ou de aproveitamento, doutra vivenda distante a menos de 100 quilómetros da vivenda arrendada.

4.º Que o contribuínte non teña dereito, polo mesmo período impositivo, a ningunha dedución por investimento en vivenda habitual, con excepción da correspondente ás cantidades depositadas en contas vivenda.

5.º Que a suma da base liquidable xeral e da base liquidable do aforo non sexa superior aos límites establecidos no parágrafo primeiro do apartado catro deste artigo.

Esta dedución resultará compatible coa recollida na letra ñ) desta alínea.

(184) Letra j) do apartado Un sen contido, con efectos desde o 10 de xaneiro de 2012, mediante o artigo 17. Sete do Decreto lei 1/2012, do 5 de xaneiro, do Consell, de medidas urxentes para a redución do déficit na Comunidade Valenciana (DOCV do 10. Rectificación DOCV do 17).

(185) Alínea 2ª do parágrafo segundo da letra n) da alínea 1 modificada, con efecto desde o 1 de xaneiro de 2015, pola Lei 7/2014, do 22 de decembro, de medidas fiscais, de xestión administrativa e financeira, e de organización da Generalitat (DOCV 29-12-2014 - BOE 10-02-2015).

O límite desta dedución ratearase polo número de días en que permaneza vivente o arrendamento dentro do período impositivo e en que se cumpran as circunstancias persoais requiridas para a aplicación das distintas porcentaxes de dedución, e ademais, cando dous ou máis contribuíntes declarantes do imposto teñan dereito á aplicación desta dedución por unha mesma vivenda, o límite ratearase entre eles por partes iguais.

ñ) (186) Polo arrendamento dunha vivenda, como consecuencia da realización dunha actividade, por conta propia ou allea, nun municipio distinto daquel no que o contribuínte residía con anterioridade: o 10 por 100 das cantidades satisfeitas no período impositivo, co límite de 204 euros.

Para ter dereito ao aproveitamento desta dedución será necesario cumprir os seguintes requisitos:

- 1.º Que a vivenda arrendada, radicada na Comunidade Valenciana, diste máis de 100 quilómetros daquela na que o contribuínte residía inmediatamente antes do arrendamento.
- 2.º Que se constituíu antes da finalización do período impositivo o depósito da fianza á que se refire o artigo 36.1 da Lei 29/1994, do 24 de novembro, de Arrendamentos Urbanos, a favor da Xeralitat.
- 3.º Que as cantidades satisfeitas en concepto de arrendamento non sexan retribuídas polo empregador.
- 4.º Que a suma da base liquidable xeral e da base liquidable do aforro non sexa superior aos límites establecidos no parágrafo primeiro do apartado catro deste artigo.

O límite desta dedución ratearase polo número de días en que permaneza vivente o arrendamento dentro do período impositivo, e ademais, cando dous ou máis contribuíntes declarantes do imposto teñan dereito á aplicación desta dedución por unha mesma vivenda, o límite ratearase entre eles por partes iguais.

Esta dedución resultará compatible coa recollida na letra n) desta alínea.

o) (187) Por investimentos en instalacións de autoconsumo de enerxía eléctrica ou destinadas ao aproveitamento de determinadas fontes de enerxía renovables na vivenda habitual, así como pola cota de participación en investimentos en instalacións colectivas onde se sitúase a vivenda habitual.

Os contribuíntes poderán deducir un 20 % do importe das cantidades investidas en instalacións realizadas na vivenda habitual e en instalacións colectivas do edificio para algunha das finalidades que se indican a continuación, sempre que estas non estean relacionadas co

exercicio dunha actividade económica, de conformidade coa normativa estatal reguladora do imposto:

- a) Instalacións de autoconsumo eléctrico, segundo o establecido no artigo 9.1.a da Lei 24/2013, do 16 de decembro, do sector eléctrico, e a súa normativa de desenvolvemento (modalidade de subministración de enerxía eléctrica con autoconsumo).
- b) Instalacións de produción de enerxía térmica a partir da enerxía solar, da biomasa ou da enerxía xeotérmica para xeración de auga quente sanitaria, calefacción e/ou climatización.
- c) Instalacións de produción de enerxía eléctrica a partir de enerxía solar fotovoltaica e/ou eólica, para electrificación de vivendas illadas da rede eléctrica de distribución e cuxa conexión a esta sexa inviable desde o punto de vista técnico, medioambiental e/ou económico.

Para os efectos desta dedución, seguirase o concepto de vivenda habitual contido na normativa reguladora do imposto sobre a renda das persoas físicas.

Non darán dereito a practicar esta dedución aquelas instalacións que sexan de carácter obrigatorio en virtude da aplicación do Real decreto 314/2006, do 17 de marzo, polo que se aproba o Código técnico da edificación (CTE).

As actuacións obxecto de dedución deberán estar realizadas por empresas instaladoras que cumpran os requisitos establecidos regulamentariamente.

A base desta dedución estará constituída polas cantidades efectivamente satisfeitas no exercicio polo contribuínte, mediante os medios de pagamento relacionados na disposición adicional décimo sexta desta lei. Para o caso de pagamentos procedentes de financiamento obtido de entidade bancaria ou financeira, considerarase que forma parte da base de dedución a amortización de capital de cada exercicio, agás dos xuros.

A base máxima anual desta dedución establécese en 8000 euros. A indicada base terá igualmente a consideración de límite máximo de investimento deducible para cada vivenda e exercicio. A parte do investimento apoiado, se é o caso, con subvencións públicas non dará dereito a dedución.

As cantidades correspondentes ao período impositivo non deducidas poderán aplicarse nas liquidacións dos períodos impositivos que conclúan nos 4 anos inmediatos e sucesivos.

Para o caso de conxuntos de vivendas en réxime de propiedade horizontal nas que se realicen estas instalacións de xeito compartido, sempre que estas teñan cobertura legal, esta dedución poderá aplicala cada un dos propietarios individualmente segundo o coeficiente de participación que lle corresponda, sempre que cumpran co resto de requisitos establecidos.

Para aplicar a dedución, deberán conservarse os xustificantes de gasto e de pagamento, que deberán cumprir o disposto na súa normativa de aplicación.

A dedución establecida nesta alínea requirirá o recoñecemento previo da Administración autonómica. Para estes efectos, o Instituto Valenciano de Competitividade

(186) Alínea 2ª do parágrafo segundo da letra ñ) da alínea Unha modificada, con efectos desde o 1 de xaneiro de 2015, pola Lei 7/2014, do 22 de decembro, de medidas fiscais, de xestión administrativa e financeira, e de organización da Generalitat (DOCV 29-12-2014 - BOE 10-02-2015).

(187) Letra o) da alínea Unha modificada, con efectos desde o 1 de xaneiro de 2017, polo artigo 12.Dous da Lei 13/2016, do 29 de decembro, de medidas fiscais, de xestión administrativa e financeira, e de organización da Generalitat (DOCV 31-12-2017 - BOE 09-02-2017).

Empresarial (IVACE) expedirá a certificación acreditativa correspondente.

O IVACE determinará a tipoloxía, requisitos técnicos, custos de referencia máximos e outras características dos equipos e instalacións ás que lles resulta aplicable a dedución establecida nesta alínea. O IVACE poderá realizar as actuacións de control e comprobación técnica sobre os equipos instalados que considere oportunas.

p) Por doazóns con finalidade ecolóxica: o 20 por 100 das doazóns efectuadas durante o período impositivo en favor de calquera das seguintes entidades:

1) A Xeralitat e as corporacións locais da Comunidade Valenciana. Para estes efectos, cando a doazón consista en diñeiro, as cantidades recibidas quedarán afectas ao orzamento do donatario ao financiamento de programas de gasto que teñan por obxecto a defensa e a conservación do ambiente.

De conformidade con iso, no estado de gastos dos orzamentos de cada exercicio consignarase crédito nos ditos programas por un importe como mínimo igual ao das doazóns percibidas durante o exercicio inmediatamente anterior.

2) As entidades públicas dependentes de calquera das administracións territoriais citadas no número 1) anterior cuxo obxecto social sexa a defensa e a conservación do ambiente. As cantidades recibidas por estas entidades quedarán sometidas ás mesmas regras de afectación recollidas no citado número 1).

3) As entidades sen fins lucrativos reguladas nas alíneas a) e b) do artigo 2 da Lei 49/2002, do 23 de decembro, de réxime fiscal das entidades sen fins lucrativos e dos incentivos fiscais ao mecenado, sempre que o seu fin exclusivo sexa a defensa do medio e se atopen inscritas nos correspondentes rexistros da Comunidade Valenciana.

q) (188) Por doazóns relativas ao patrimonio cultural valenciano.

1. O 15 por 100 das doazóns puras e simples efectuadas durante o período impositivo de bens que, formando parte do patrimonio cultural valenciano, se achen inscritos no inventario xeral do citado patrimonio, de acordo coa normativa legal autonómica vixente, sempre que se realicen en favor de calquera das seguintes entidades:

1) A Xeralitat e as corporacións locais da Comunidade Valenciana; 2) As entidades públicas de carácter cultural dependentes de calquera das administracións territoriais citadas no número 1) anterior; 3) As universidades públicas da Comunidade Valenciana; 4) As entidades sen fins lucrativos reguladas nas alíneas a) e b) do artigo 2 da Lei 49/2002, do 23 de decembro, de réxime fiscal das entidades sen fins lucrativos e dos incentivos fiscais ao mecenado, sempre que persigan fins de natureza exclusivamente cultural e se atopen inscritos nos correspondentes rexistros da Comunidade Valenciana.

2. O 15 por 100 das cantidades monetarias donadas a calquera das entidades ás que se refire o número 1

(188) Letra q) do apartado un do artigo 4 modificada, con efectos desde o 1 de xaneiro de 2015, pola Lei 9/2014, do 29 de decembro, de impulso da actividade e do mecenado cultural na Comunidade Valenciana (DOCV 31-12-2014 - BOE 10-02-2015).

anterior e a consorcios participados por administracións públicas, fundacións e asociacións de utilidade pública, constituídos con fins de interés cultural para a conservación, reparación e restauración dos bens que, formando parte do Patrimonio Cultural Valenciano, estean inscritos no seu Inventario Xeral, sempre que se trate de doazóns para o financiamento de programas de gasto ou actuacións que teñan por obxecto a conservación, reparación e restauración dos mencionados bens. A estes efectos, cando o donatario sexa a Xeralitat ou unha das súas entidades públicas de carácter cultural, o importe recibido en cada exercicio quedará afecto, como crédito mínimo, a programa de gastos dos orzamentos do exercicio inmediatamente posterior que teñan por obxecto a conservación, reparación e restauración de obras de arte e, en xeral, de bens con valor histórico, artístico e cultural.

A dedución alcanzará o 20 por 100 cando a doazón monetaria se destine a actuacións das recollidas no Plan de Mecenado Cultural da Xeralitat.

3. O 15 por 100 das cantidades destinadas polos titulares de bens pertencentes ao patrimonio cultural valenciano inscritos no inventario xeral deste á conservación, á reparación e á restauración dos citados bens.

r) (189) Por doazóns destinadas a fomentar a lingua valenciana: o 15 por 100 das doazóns efectuadas durante o período impositivo en favor das seguintes entidades:

1) A Xeralitat e as corporacións locais da Comunidade Valenciana.

2) As entidades públicas dependentes de calquera das administracións territoriais citadas no número 1) anterior cuxo obxecto social sexa o fomento da lingua valenciana.

3) As universidades públicas e privadas, os centros de investigación e os centros superiores de ensinanza artísticas da Comunidade Valenciana.

4) As entidades sen fins lucrativos reguladas nas alíneas a) e b) do artigo 2 da Lei 49/2002, do 23 de decembro, de réxime fiscal das entidades sen fins lucrativos e dos incentivos fiscais ao mecenado, sempre que o seu fin exclusivo sexa o fomento da lingua valenciana e se atopen inscritas nos correspondentes rexistros da Comunidade Valenciana.

Para estes efectos, cando o donatario sexa a Xeralitat ou unha das súas entidades públicas, o importe recibido en cada exercicio quedará afecto, como crédito mínimo, a programas de gasto dos orzamentos do exercicio inmediatamente posterior que teñan por obxecto o fomento da lingua valenciana.

s) (190) Por doazóns de importes monetarios relativas a outros fins culturais: o 15 por 100 dos importes monetarios doados aos destinatarios e para as finalidades que se indican a continuación:

(189) Letra r) do apartado un do artigo 4 modificada, con efectos desde o 1 de xaneiro de 2015, pola Lei 9/2014, do 29 de decembro, de impulso da actividade e do mecenado cultural na Comunidade Valenciana (DOCV 31-12-2014 - BOE 10-02-2015).

(190) Letra s) do apartado un do artigo 4 introducida, con efectos desde o 1 de xaneiro de 2015, pola Lei 9/2014, do 29 de decembro, de impulso da actividade e do mecenado cultural na Comunidade Valenciana (DOCV 31-12-2014 - BOE 10-02-2015).

1) As doazóns efectuadas á Xeralitat e as corporacións locais da Comunidade Valenciana e a as entidades públicas de carácter cultural que dependan de das administracións, sempre que se destinen ao financiamento de programas de gasto ou actuacións que teñan por obxecto a promoción de calquera actividade cultural, deportiva ou científica distinta das descritas nas letras q) e r).

2) As doazóns efectuadas a empresas culturais con fondos propios inferiores a 300.000 euros, cuxa actividade sexa a cinematografía, as artes escénicas, a música, a pintura e outras artes visuais o audiovisuais, a edición ou a investigación, sempre que se destinen ao desenvolvemento da súa actividade. A base máxima de dedución, a estes efectos, será de 3.000 euros por período impositivo.

3) As doazóns efectuadas ás universidades públicas e privadas, aos centros de investigación e aos centros superiores de ensinanza artística da Comunidade Valenciana, cando se destinen ao financiamento de programas de gasto ou actuacións que teñan por obxecto actividades de investigación ou docencia. A base máxima de dedución, a estes efectos, será de 50.000 euros por período impositivo.

4) As doazóns efectuadas ás universidades públicas da Comunidade Valenciana e a os centros públicos de ensinanza artística superiores da Comunidade Valenciana con destino ao financiamento de programas de gasto ou actuacións para o fomento do acceso á educación superior.

5) As achegas de capital efectuadas a empresas de base tecnolóxicas creadas ou desenvolvidas a partir de patentes ou de resultados xerados por proxectos de investigación realizados en universidades valencianas e nos centros superiores de ensinanza artística valencianas. A base máxima da dedución, a estes efectos, será de 50.000 euros por período impositivo.

t) Por contribuíntes con dous ou máis descendentes: o 10 por 100 do importe da cota íntegra autonómica, en tributación individual ou conxunta, unha vez deducidas da mesma as minoracións para determinar a cota líquida autonómica, excluída a presente dedución, ás que se refire a normativa estatal reguladora do imposto.

Serán requisitos para a aplicación desta dedución os seguintes:

1) Que os descendentes xeren a favor do contribuínte o dereito á aplicación do correspondente mínimo por descendentes establecido pola normativa estatal reguladora do imposto.

2) Que a suma das seguintes bases impositibles non sexa superior a 24.000 euros:

a) As dos contribuíntes que teñan dereito, polos mesmos descendentes, á aplicación do mínimo por descendentes.

b) As dos propios descendentes que dan dereito ao citado mínimo.

c) As de todos os membros da unidade familiar que tributen conxuntamente co contribuínte e que non se atopen incluídos nas dúas letras anteriores.

u) Por cantidades procedentes de axudas públicas concedidas pola Xeralitat no marco do disposto na Lei 6/2009, do 30 de xuño, da Xeralitat, de protección á maternidade:

270 euros por cada contribuínte.

v) (191) Por cantidades destinadas á adquisición de material escolar: 100 euros por cada fillo que, na data de esixibilidade do imposto, se atope escolarizado en educación primaria, educación secundaria obrigatoria ou en unidades de educación especial nun centro público ou privado concertado.

Serán requisitos para o gozo desta dedución os seguintes:

1.º Que os fillos aos que se refire o parágrafo primeiro dean dereito á aplicación do correspondente mínimo por descendentes establecido pola normativa estatal reguladora do imposto.

2.º Que o contribuínte se atope en situación de desemprego e inscrito como demandante de emprego nun servizo público de emprego. Cando os pais vivan xuntos, esta circunstancia poderá cumprir o outro proxenitor ou adoptante.

3.º Que a suma da base liquidable xeral e da base liquidable do aforro non sexa superior aos límites establecidos no parágrafo primeiro do apartado catro deste artigo.

Cando ambos os dous contribuíntes teñan dereito á aplicación desta dedución, o seu importe ratearase entre eles por partes iguais.

O importe desta dedución se ratearase polo número de días do período impositivo nos que se cumpra o requisito do anterior apartado 2.º. Para estes efectos, cando os pais, que vivan xuntos, cumpran o devandito requisito, terase en conta a suma dos días de ambos, co límite do período impositivo.

w) (192) Dedución por obras de conservación ou mellora da calidade, sostemento e accesibilidade na vivenda habitual, efectuadas no período.

Os contribuíntes cuxa suma da base liquidable xeral e da base liquidable do aforro non sexa superior aos límites establecidos no parágrafo primeiro da alínea catro do artigo cuarto desta lei, poderán deducir polas obras realizadas no período na vivenda habitual da que sexan propietarios ou titulares dun dereito real de uso, ou no edificio no que estea situada, sempre que teñan por obxecto a súa conservación ou a mellora da calidade, sostemento e accesibilidade, nos termos previstos polo plan estatal de fomento do alugamento de vivendas, a rehabilitación de edificacións e a rexeneración e renovación urbanas, ou na normativa autonómica en materia de rehabilitación, deseño e calidade na vivenda, que estean viventes na data de devindicación.

O importe da dedución ascenderá ao 20 por 100 das cantidades satisfeitas no período impositivo polas obras realizadas.

(191) Alínea 2ª do parágrafo segundo da letra v) da alínea Unha modificada, con efectos desde o 1 de xaneiro de 2015, pola Lei 7/2014, do 22 de decembro, de medidas fiscais, de xestión administrativa e financeira, e de organización da Generalitat (DOCV 29-12-2014 - BOE 10-02-2015).

(192) Letra w) da alínea Unha engadida, con efectos desde o 1 de xaneiro de 2017, polo artigo 12.Tres da Lei 13/2016, do 29 de decembro, de medidas fiscais, de xestión administrativa e financeira, e de organización da Generalitat (DOCV 31-12-2017 - BOE 09-02-2017).

Non darán dereito a practicar esta dedución:

a) As obras que se realicen en prazas de garaxe, xardíns, parques, piscinas e instalacións deportivas, e outros elementos análogos.

b) Os investimentos para o aproveitamento de fontes de enerxía renovables na vivenda habitual ás que resulte de aplicación a dedución prevista na letra "o" da alínea unha do artigo cuarto desta lei.

c) A parte do investimento financiado con subvencións públicas.

Será requisito para a aplicación desta dedución a identificación, mediante o seu número de identificación fiscal, das persoas ou entidades que realicen materialmente as obras.

A base desta dedución estará constituída polas cantidades satisfeitas, mediante tarxeta de crédito ou débito, transferencia bancaria, cheque nominativo ou ingreso en contas en entidades de crédito, ás persoas ou entidades que realicen estas obras. En caso ningún, darán dereito a practicar estas deducións as cantidades satisfeitas mediante entregas de diñeiro de curso legal.

A base máxima anual desta dedución será de 5000 euros.

Cando concorran varios contribuíntes declarantes con dereito a practicar a dedución respecto dunha mesma vivenda, a base máxima anual de dedución ponderarase para cada un deles en función da súa porcentaxe de titularidade no inmovible.

x) (193) Dedución por cantidades destinadas a abonos culturais.

Os contribuíntes con rendas inferiores a 50.000 euros poderán deducir o 21% das cantidades satisfeitas pola adquisición de abonos culturais de empresas ou institucións adheridas ao convenio específico subscrito con Culturarts Generalitat sobre o abono cultural valenciano. Para estes efectos, entenderase por rendas do contribuínte que adquiera os abonos culturais a suma da súa base liquidable xeral e da súa base liquidable do aforro. A base máxima da dedución, para estes efectos, será de 150 euros por período impositivo.

Dous. (194) A aplicación das deducións recollidas nas letras j), k), l), m) e o) do apartado Un precedente requirirá que o importe comprobado do patrimonio do contribuínte ao finalizar o período impositivo exceda do valor que arroxase a súa comprobación ao comezo do mesmo, no, polo menos, a contía dos investimentos realizados. Para estes efectos, non se computarán os incrementos ou diminucións de valor experimentados durante o citado período impositivo polos bens que ao final do mesmo sigan formando parte do patrimonio do contribuínte. Así mesmo, a base das deducións ás que se refiren os números 2 e 3 da letra q), a letra r) e a letra s) do citado apartado un non poderá superar o 20 por 100 da base liquidable do contribuínte.

(193) Letra x) da alínea Unha engadida, con efectos desde o 1 de xaneiro de 2017, polo artigo 12.Catro da Lei 13/2016, do 29 de decembro, de medidas fiscais, de xestión administrativa e financeira, e de organización da Generalitat (DOCV 31-12-2017 - BOE 09-02-2017).

(194) Alínea Dúas do artigo 4 modificado, con efectos desde o 1 de xaneiro de 2015, pola Lei 9/2014, do 29 de decembro, de impulso da actividade e do mecenado cultural na Comunidade Valenciana (DOCV 31-12-2014 - BOE 10-02-2015).

Tres. Para tener dereito ás deducións contempladas na letra p), nos números 1 e 2 da letra q), na letra r) e na letra s), todas elas da alínea un anterior, deberase acreditar a efectividade da doazón efectuada, así como o seu valor, mediante unha certificación expedida pola entidade donataria na cal, ademais do número de identificación fiscal e dos datos de identificación persoal do doador e da entidade donataria, se fagan constar os seguintes extremos:

1) Data e destino do doazón, e o seu importe cando éste sexa monetario. Tratándose de doazóns en especie, deberá acreditarse o valor dos bens donados, mediante certificación expedida pola consellería competente en cada caso por razón do obxecto ou finalidade e da donación.

2) Datos identificativos do documento público ou outro documento auténtico acreditativo da entrega do ben doado, cando se trate de doazóns en especie. En relación coas doazóns ás que se refire o número 1 da letra q), deberase indicar o número de identificación que no inventario xeral do patrimonio cultural calenciano corresponda al bien donado.

3) Mención expresa de que a entidade donataria se encontra incluída entre as reguladas nas alíneas a) e b) do artigo 2 da Lei 49/2002, do 23 de decembro, de réxime fiscal das entidades sen fins lucrativos e dos incentivos fiscais ao mecenado, cando a doazón se efectúe en favor das entidades á que se refiren a alínea 3) da letra p), a alínea 4) do número 1 da letra q) e a alínea 4) da letra r).

Cando se trate de doazóns de importes monetarios vinculadas ao plan de mecenado cultural da xeralitat, ás que se refire o parágrafo segundo do número 2 da letra q), se admitirá, en substitución do certificado da entidade donataria, certificación da oficina do mecenado cultural u órgano equivalente da Xeralitat.

En calquera caso, a revocación da donación determinará a obrigación de ingresar as cuotas correspondientes a os beneficios disfrutados no período impositivo no que dicha revocación se produza, máis os xuros de mora que procedan, na forma establecida pola normativa estatal reguladora do imposto sobre a renda das persoas físicas.

Catro. (195) Para os efectos do disposto no parágrafo primeiro da letra a), no parágrafo primeiro da letra b), no parágrafo primeiro da letra c), no parágrafo primeiro da letra d), no punto 2.º do parágrafo segundo da letra e), no punto 3.º do parágrafo segundo da letra f), no parágrafo primeiro da letra g), no parágrafo primeiro da letra h), no punto 5.º do parágrafo segundo da letra n), no punto 4.º do parágrafo segundo da letra ñ) e no número 3.º do parágrafo segundo da letra v) do apartado un do artigo cuarto desta lei, a suma da base liquidable xeral e da base liquidable do aforro non poderá ser superior a 25.000 euros, en tributación individual, ou a 40.000 euros, en tributación conxunta.

(195) Alínea 4ª do artigo 4 modificado, con efecto desde o 1 de xaneiro de 2015, pola Lei 7/2014, do 22 de decembro, de medidas fiscais, de xestión administrativa e financeira, e de organización da Generalitat (DOCV 29-12-2014 - BOE 10-02-2015).

Aos efectos do disposto no parágrafo primeiro da letra do apartado un do artigo cuarto desta lei, cando o contribuínte pertencza a unha familia numerosa de categoría especial, a suma da base liquidable xeral e da base liquidable do aforro no poderá ser superior a 30.000 euros, en tributación individual, o a 50.000 euros, en tributación conxunta.

Para os efectos do disposto no punto 1.º do parágrafo terceiro da letra i) do apartado un do artigo cuarto desta lei, a suma das bases liquidables da unidade familiar non poderá ser superior a 25.000 euros.

Quinto. (196) 1. Nos supostos aos que se refire o parágrafo primeiro do apartado catro deste artigo, os importes e límites de dedución aplicaranse aos contribuíntes cuxa suma da base liquidable xeral e da base liquidable do aforro sexa inferior a 23.000 euros, en tributación individual, ou inferior a 37.000 euros, en tributación conxunta.

Cando a suma da base liquidable xeral e da base liquidable do aforro do contribuínte estea comprendida entre 23.000 e 25.000 euros, en tributación individual, ou entre 37.000 e 40.000 euros, en tributación conxunta, os importes e límites de dedución serán os seguintes.

a) En tributación individual, o resultado de multiplicar o importe ou límite de dedución por unha porcentaxe obtida da aplicación da seguinte fórmula: $100 \times (1 - \text{o coeficiente resultante de dividir por } 2.000 \text{ a diferenza entre a suma da base liquidable xeral e do aforro do contribuínte e } 23.000)$.

b) En tributación conxunta, o resultado de multiplicar o importe ou límite de dedución por unha porcentaxe obtida da aplicación da seguinte fórmula: $100 \times (1 - \text{o coeficiente resultante de dividir por } 3.000 \text{ a diferenza entre a suma da base liquidable xeral e do aforro do contribuínte e } 37.000)$.

2. No suposto ao que se refire o parágrafo segundo do apartado catro deste artigo, o importe de dedución aplicase aos contribuíntes cuxa suma da base liquidable xeral e da base liquidable do aforro sexa inferior a 26.000 euros, en tributación individual, ou inferior a 46.000 euros, en tributación conxunta.

Cando a suma da base liquidable xeral e da base liquidable do aforro do contribuínte estea comprendida entre 26.000 e 30.000 euros, en tributación individual, ou entre 46.000 e 50.000 euros, en tributación conxunta, os importes e límites de dedución serán os seguintes.

a) En tributación individual, o resultado de multiplicar o importe ou límite de dedución por unha porcentaxe obtida da aplicación da seguinte fórmula: $100 \times (1 - \text{o coeficiente resultante de dividir por } 4.000 \text{ a diferenza entre a suma da base liquidable xeral e do aforro do contribuínte e } 26.000)$.

b) En tributación conxunta, o resultado de multiplicar o importe ou límite de dedución por unha porcentaxe obtida da aplicación da seguinte fórmula: $100 \times (1 - \text{o coeficiente resultante de dividir por } 4.000 \text{ a diferenza entre a suma da base liquidable xeral e do aforro do contribuínte e } 46.000)$.

3. No suposto ao que se refire o parágrafo terceiro do apartado catro deste artigo, o importe de dedución aplicase nos supostos nos que a suma das bases liquidables da unidade familiar sexa inferior a 23.000 euros.

Cando a suma das bases liquidables da unidade familiar estea comprendida entre 23.000 e 25.000 euros, o importe de dedución será o resultado de multiplicar o importe ou límite de dedución por unha porcentaxe obtida da aplicación da seguinte fórmula: $100 \times (1 - \text{o coeficiente resultante de dividir por } 2.000 \text{ a diferenza entre a suma das bases liquidables da unidade familiar e } 23.000)$.

CAPÍTULO III

Tributación conxunta

Artigo 5. Opción pola tributación conxunta.

As normas recollidas neste capítulo resultarán aplicables a aqueles contribuíntes que, por estaren integrados nunha unidade familiar, optasen pola tributación conxunta, de acordo coa normativa estatal reguladora do imposto.

Artigo 6. Escala autonómica.

A escala autonómica de tipos de gravame aplicable á base liquidable xeral, correspondente á unidade familiar cuxos membros opten pola tributación conxunta, será a establecida no artigo segundo da presente lei.

Artigo 7. Cotas e deducións autonómicas. (197)

Sen prexuízo de lo disposto nos subapartados 1 e 2 do parágrafo primeiro da letra a, no parágrafo primeiro da letra b, no parágrafo primeiro da letra c, no parágrafo primeiro da letra d, no punto 2 do parágrafo segundo da letra e, no punto 3 do parágrafo segundo da letra f, no parágrafo primeiro da letra g, no parágrafo primeiro da letra h, no punto 5 do parágrafo segundo da letra n, no punto 4 do parágrafo segundo da letra ñ, na subapartado a do parágrafo terceiro da letra o, e no número 3 do parágrafo segundo da letra v do apartado un do artigo cuarto desta lei, e salvo que expresamente se dispoña outra cosa na presente lei, os importes e límites cuantitativos das deducións na cota autonómica establecidos a efectos da tributación individual se aplicarán en idéntica contía na tributación conxunta, sen que proceda su elevación o multiplicación en función do número de membros da unidade familiar.

(...)

(196) Alinea 5ª. do artigo 4 engadida, con efecto desde o 1 de xaneiro do 2014, polo artigo 60 da Lei 5/2013, do 23 de decembro, de medidas fiscais, de xestión administrativa e financeira, e de organización da Xeralitat (DOCV 27-12-2013 - BOE 31-01-2014).

(197) Artigo 7 na redacción dada, desde o 1 de xaneiro de 2011, polo art. 41 de Lei 16/2010, do 27 de decembro, de medidas fiscais, de xestión administrativa e financeira, e de organización da Xeralitat (DOCV 31-12-2010 - BOE 27-01-2011).

Disposición adicional décimo terceira. Dedución por obras de conservación ou mellora da calidade, sostiabilidade e accesibilidade na vivenda habitual, efectuadas dende o 1 de xaneiro de 2014 ata o 31 de decembro de 2015. (198)

Os contribuíntes cuxa suma da base liquidable xeral e da base liquidable do aforro no sexa superior a os límites establecidos no parágrafo primeiro do apartado catro do artigo cuarto desta lei, poderán deducirse polas obras realizadas desde o 1 de xaneiro de 2014 ata o 31 de decembro de 2015 na vivenda habitual da que sexan propietarios ou titulares dun dereito real de uso e disfrute, o no edificio na que esta se enccontre, sempre que teñan por obxecto su conservación, o a mejora da calidade, sostiabilidade e accesibilidade, nos términos previstos polo Plan estatal de fomento do aluguer de vivendas, a rehabilitación edificatoria, e a regeneración e renovación urbanas, 2013-2016, aprobado polo Real decreto 233/2013, de 5 de abril, o nos previstos na normativa autonómica en materia de rehabilitación, deseño e calidade na vivenda:

- a) O 10 por cento das cantidades satisfeitas no período impositivo por obras realizadas en 2014.
- b) O 25 por cento das cantidades satisfeitas no período impositivo por obras realizadas en 2015.

No darán dereito a practicar esta dedución:

- a) As obras que se realicen en prazas de garaxe, xardíns, parques, piscinas e instalacións deportivas e outros elementos análogos.
- b) Os investimentos para o aproveitamento de fontes de enerxía renovables na vivenda habitual ás que resulte de aplicación a dedución prevista na letra ou do apartado un do artigo cuarto desta lei.
- c) A parte da investimento financiada con subvencións públicas.

Será requisito para a aplicación desta dedución a identificación, mediante o seu número de identificación fiscal, das persoas ou entidades que realicen materialmente as obras.

A base desta dedución estará constituída polas cantidades satisfeitas, mediante tarxeta de crédito ou débito, transferencia bancaria, cheque nominativo ou ingreso en contas en entidades de crédito, ás persoas ou entidades que realicen tales obras. En ningún caso, darán dereito a practicar esta dedución as cantidades satisfeitas mediante entregas de diñeiro de curso legal.

A base máxima anual desta dedución será:

- a) cando a suma da base liquidable xeral e do aforro sexa inferior a 23. 000 euros anuais, en tributación individual, ou a 37. 000 euros, en tributación conxunta: 4. 500 euros anuais.
- b) cando a suma da base liquidable xeral e do aforro esté comprendida entre 23.000 e 25.000 euros anuais, en tributación individual, ou entre 37.000 euros e 40.000 euros, en tributación conxunta: o resultado de aplicar a 4.500 euros anuais:

Un. En tributación individual: unha porcentaxe obtida da aplicación da seguinte fórmula: $100 \times (1 - \text{o coeficiente resultante de dividir por } 2.000 \text{ a diferenza entre a suma da base liquidable xeral e do aforro do contribuínte e } 23.000)$.

Dous. En tributación conxunta: unha porcentaxe obtida da aplicación da seguinte fórmula: $100 \times (1 - \text{o coeficiente resultante de dividir por } 3.000 \text{ a diferenza entre a suma da base liquidable xeral e do aforro do contribuínte e } 37.000)$.

A base acumulada da dedución correspondente aos períodos impositivos en que aquela sexa de aplicación non poderá exceder de 5. 000 euros por vivenda.

Cando concorran varios contribuíntes con dereito a practicar a dedución respecto dunha mesma vivenda, a base máxima anual de dedución e a acumulada ponderaranse para cada un deles en función da súa porcentaxe de titularidade no inmovble.

(..)

Disposición adicional décimo sexta. Requisitos das entregas de importes monetarios para a aplicación de determinados beneficios fiscais. (199)

A aplicación das deducións e bonificacións na cota e das reducións na base imponible ás que se refiren as letras e, k, l, m, n, ñ, ou, páx., q, r, s e v do apartado un do artigo cuarto, os números 1.º, 2.º e 6.º do artigo dez bis, e as letras c e d do apartado 1 do artigo doce bis da presente lei queda condicionada a que a entrega dos importes monetarios derivada do acto ou negocio xurídico que dea dereito á aplicación daquelas se realice mediante tarxeta de crédito ou débito, transferencia bancaria, cheque nominativo ou ingreso en contas en entidades de crédito.

(198) Disposición adicional decimo tercera na redacción dada, con efectos desde o 1 de xaneiro de 2015, pola Lei 7/2014, do 22 de decembro, de medidas fiscais, de xestión administrativa e financeira e de organización da Generalitat (DOCV 29-12-2014 - BOE 10-02-2015).

(199) Disposición adicional décimo sexta da Lei 13/1997, na redacción dada polo artigo 70 da Lei 5/2013, do 23 de decembro, de Medidas Fiscais, de Xestión Administrativa e Financeira e de Organización da Generalitat (DOCV 27-12-2013 - BOE 31-01-2014).

Capítulo 19. Campaña da declaración do imposto sobre o patrimonio 2017

Sumario

¿Quen está obrigado a presentar a declaración do imposto sobre o patrimonio (IP) 2017?

A autoliquidación do imposto sobre o patrimonio 2016: normas de presentación

1. Prazo de presentación
2. Forma de presentación
3. Presentación electrónica por internet

Pagamento da débeda tributaria do imposto sobre o patrimonio

Quen está obrigado a presentar a declaración do imposto sobre o patrimonio (IP) 2017?

(art. 37 da Lei do imposto sobre o patrimonio)

Están obrigados a presentar declaración polo imposto sobre o patrimonio os suxeitos pasivos, xa sexan por obrigación persoal ou real, ⁽¹⁾ nos que concorran algunha das seguintes circunstancias:

- **A súa cota tributaria**, determinada de acordo coas normas reguladoras deste imposto, e **unha vez aplicadas as deducións ou bonificacións que procedan** ⁽²⁾, **resulte para ingresar** ou,
- **Cando**, non dándose a anterior circunstancia, **o valor dos seus bens ou dereitos**, determinado de acordo coas normas reguladoras do imposto, **resulte superior a 2.000.000 de euros**.

Para os efectos da aplicación deste segundo límite, deberán terse en conta todos os bens e dereitos do suxeito pasivo, estean ou non exentos do imposto, **computados sen considerar as cargas e gravames que diminúan o valor destes, nin tampouco as débedas ou obrigacións persoais** das que deba responder o suxeito pasivo.

Os residentes no territorio español que pasen a ter a súa residencia noutro país poderán optar por seguir tributando por obrigación persoal en España polo conxunto dos bens e dereitos de contido económico de que sexan titulares o 31 de decembro, con independencia do lugar onde se atopen situados os bens ou poidan exercitarse os dereitos. A opción debe exercitarse mediante a presentación da declaración no primeiro exercicio no que deixase de ser residente no territorio español.

- **Atención:** *a opción poderá exercitala tamén aqueles suxeitos pasivos que deixaron de ser residentes en territorio español nos exercicios nos que se eliminou o gravame sobre o imposto sobre o patrimonio (2008 a 2010, ambos inclusive) e optaron no seu momento por seguir tributando en España por obrigación persoal.*

Así mesmo, debe terse en conta a **suxeición ao imposto sobre o patrimonio por obriga real** dos contribuíntes do IRPF que opten por tributar polo imposto sobre a renda de non residentes, mantendo a condición de contribuíntes polo IRPF, consonte o réxime especial dos **"traballadores desprazados a territorio español"** establecido no artigo 93 da Lei do IRPF, e as especialidades na tributación dos contribuíntes non residentes que sexan residentes nun Estado membro da Unión Europea ou do espazo económico europeo de acordo co establecido na disposición adicional cuarta da Lei do imposto sobre o patrimonio.

(1) O concepto de suxeito pasivo do imposto sobre o patrimonio por obrigación persoal ou real coméntase nas páxinas 1020 e s. do capítulo 20.

(2) Téñase en conta que se a base imponible, determinada segundo as normas do imposto, é igual ou inferior ao mínimo exento establecido, ben con carácter xeral en 700.000 euros, ben no importe que no exercicio das súas competencias normativas sobre o citado mínimo exento aprobaron as comunidades autónomas para os seus residentes (véxase ao respecto a páxina 1052 do capítulo 20) non existirá obrigación de declarar. Así mesmo, debe atenderse para determinar ou non a concorrencia desta circunstancia ás bonificacións sobre a cota íntegra do imposto aprobadas por algunhas comunidades autónomas (páxinas 1062 e s. do capítulo 20). Todo iso sempre que o patrimonio bruto non resulte **superior a 2.000.000 euros**.

A autoliquidación do imposto sobre o patrimonio 2017: normas de presentación

1. Prazo de presentación

O prazo de presentación das autoliquidacións do imposto sobre o patrimonio do ano 2017 é o mesmo para todas elas, calquera que sexa o seu resultado (para ingresar ou negativa).

O devandito prazo é o comprendido entre os días 4 de abril e 2 de xullo de 2018, ambos inclusive.

No entanto, se o resultado da declaración é para ingresar e o seu pagamento se domicilia en conta, a presentación non poderá realizarse con posterioridade ao día 27 de xuño de 2018.

2. Forma de presentación

Obriga de presentar electronicamente por internet

Os suxeitos pasivos do imposto sobre o patrimonio deberán realizar de forma obrigatoria a presentación electrónica por internet da declaración correspondente a este imposto (modelo 714).

Os contribuíntes que presenten declaración polo imposto sobre patrimonio, estarán obrigados a presentar electronicamente a través de Internet a declaración do Imposto sobre a Renda das Persoas Físicas, debendo así mesmo utilizar a vía electrónica ou a vía telefónica para confirmar ou subscribir, se é o caso, o borrador da declaración do Imposto sobre a Renda das Persoas Físicas.

3. Presentación electrónica por internet

A declaración do imposto sobre o patrimonio presentarase de xeito obrigatorio por vía electrónica a través de Internet, consonte o establecido nas alíneas a) e c) do artigo 2 da Orde HAP/2194/2013, do 22 de novembro, pola que se regulan os procedementos e as condicións xerais para a presentación de determinadas autoliquidacións, declaracións informativas, declaracións censuais, comunicacións e solicitudes de devolución, de natureza tributaria, debendo ter en conta o seguinte:

a) As autoliquidacións do Imposto sobre o Patrimonio deberán confeccionarse desde o formulario web do modelo 714 ao que poderá acceder utilizando a opción "Servizo tramitación de declaración de Patrimonio", dispoñible na sede electrónica da Axencia Estatal de Administración Tributaria, no enderezo <https://www.agenciatributaria.gob.es>.

b) A presentación electrónica por Internet pode realizarse utilizando os seguintes sistemas electrónicos de identificación, autenticación e sinatura: certificado electrónico recoñecido, emitido de acordo co previsto no artigo 2.a).1.º da Orde HAP/2194/2013, do 22 de novembro. Tamén mediante o sistema CI@ve PIN de acordo co previsto no artigo 2.a).2.º da Orde HAP/2194/2013, do 22 de novembro⁽³⁾.

Finalmente como en exercicios anteriores poderán presentarse electronicamente por internet mediante a consignación do número de identificación fiscal (NIF) do obrigado tributario ou obrigados tributarios e do número ou números de referencia do borrador ou dos datos fiscais do imposto sobre a renda das persoas físicas postos á disposición do contribuínte pola Axencia Estatal de Administración Tributaria.

⁽³⁾ Véxase a Orde PRE/1838/2014, pola que se publica o acordo do consello de ministros, do 19 de setembro de 2014, pola que se aproba CI@ve, a plataforma común do sector público administrativo estatal para a identificación, autenticación e sinatura electrónica mediante o uso de claves concertadas (BOE do 10).

Pagamento da débeda tributaria do imposto sobre o patrimonio

Sen prexuízo da posibilidade de solicitar adiamento ou fracionamento do pagamento prevista no artigo 65 da Lei 58/2003, do 17 de decembro, xeral tributaria, desenvolvido nos artigos 44 e seguintes do regulamento xeral de recadación, aprobado polo Real decreto 939/2005, do 29 de xullo (BOE do 2 de setembro), o pagamento da débeda tributaria resultante do imposto sobre o patrimonio poderá realizarse **en metálico, mediante cargo en conta ou mediante domiciliación bancaria, nos mesmos termos que se prevén para o pagamento en metálico nunha soa vez do IRPF**. Véxanse as páxinas 23 e ss. do capítulo 1 do manual.

Así mesmo, o pagamento ou extinción das débedas tributarias poderá realizarse:

- Mediante a **entrega de bens integrantes do patrimonio histórico español** que estean inscritos no Inventario Xeral de Bens Mobles ou no Rexistro Xeral de Bens de Interese Cultural, de acordo co disposto no artigo 73 da Lei 16/1985, do 25 de xuño, do patrimonio histórico español (art. 36.dous Lei imposto patrimonio).
- **Por compensación con créditos tributarios recoñecidos** por acto administrativo a favor do mesmo obrigado tributario, nos termos previstos nos artigos 71 e seguintes da Lei xeral tributaria e de acordo coas condicións e o procedemento establecidos nos artigos 55 e seguintes do regulamento xeral de recadación.

Responsabilidade do depositario ou xestor do suxeito pasivo por obrigaón real (art. 6.tres da Lei do imposto patrimonio)

Cando deban presentar declaración polo imposto sobre o patrimonio os suxeitos pasivos por obrigaón real, o depositario ou xestor dos bens ou dereitos dos non residentes responderá solidariamente do ingreso da débeda tributaria correspondente a este imposto polos bens ou dereitos depositados ou cuxa xestión teña encomendada, nos termos previstos no artigo 42 da Lei xeral tributaria.

Capítulo 20. Imposto sobre o patrimonio

Sumario

Introdución

Cuestións xerais

- O imposto sobre o patrimonio
- Cesión do imposto sobre o patrimonio ás comunidades autónomas
- Esixibilidade do imposto sobre o patrimonio
- Quen está suxeito ao imposto sobre o patrimonio?
- Que bens e dereitos teñen que declararse?

Exencións

Titularidade dos elementos patrimoniais

Esquema de liquidación do imposto sobre o patrimonio

Fase 1. Determinación da base imponible (patrimonio neto)

Formación do patrimonio bruto: regras de valoración dos bens e dereitos

- 1.- Bens inmobles
 - 2.- Bens e dereitos afectos a actividades económicas
 - 3.- Depósitos en conta corrente ou de aforro, á vista ou a prazo, contas financeiras e outros tipos de imposicións en conta
 - 4.- Valores representativos da cesión a terceiros de capitais propios
 - 5.- Valores representativos da participación nos fondos propios de calquera tipo de entidade
 - 6.- Seguros de vida
 - 7.- Rendas temporais ou vitalicias
 - 8.- Vehículos, xoias, peles de carácter suntuario, embarcacións e aeronaves
 - 9.- Obxectos de arte e antigüidades
 - 10.- Dereitos reais de uso e aproveitamento (excluídos os que, se é o caso, recaian sobre a vivenda habitual do suxeito pasivo)
 - 11.- Concesións administrativas
 - 12.- Dereitos derivados da propiedade intelectual ou industrial
 - 13.- Opcións contractuais
 - 14.- Demais bens e dereitos de contido económico
- Débedas deducibles
- Patrimonio neto (base imponible)

Fase 2. Determinación da base liquidable (patrimonio neto suxeito a gravame)

- Redución por mínimo exento
- Base liquidable (patrimonio neto suxeito a gravame)

Fase 3. Determinación da cota íntegra

- Regra xeral
- Regra especial: bens e dereitos exentos con progresividade

Fase 4. Determinación da cota para ingresar

- Límite da cota íntegra e cota mínima do imposto sobre o patrimonio
- Dedución por impostos satisfeitos no estranxeiro
- Bonificación da cota en Ceuta e Melilla
- Bonificacións autonómicas

Introdución

O imposto sobre o patrimonio estableceuse pola Lei 19/1991, do 6 de xuño, e foi materialmente esixible ata o 1 de xaneiro de 2008, data a partir da cal a Lei 4/2008, do 23 de decembro, pola que se suprime o gravame do imposto sobre o patrimonio, se xeneraliza o sistema de devolución mensual no imposto sobre o valor engadido e se introducen outras modificacións na normativa tributaria (BOE do 25), eliminou a obrigaición de contribuír por este, mediante a fórmula de establecer unha bonificación estatal do 100 por 100 sobre a súa cota íntegra e de derrogar as obrigaicións formais relativas á autoliquidación do imposto, a presentación da declaración, e, de ser o caso, pagamento da débeda tributaria.

No entanto, os efectos da crise económica fixeron necesario, a través do Real decreto lei 13/2011, do 16 de setembro (BOE do 17), a súa recuperación aínda que con dúas importantes novidades:

- **O seu restablecemento ten carácter temporal** e, por iso, o citado Real decreto lei 13/2011 só o contemplaba inicialmente para os anos 2011 e 2012. Non obstante, foi prorrogándose a súa aplicación desde aquela para os sucesivos exercicios. Para 2017, polo Real decreto lei 3/2016, do 2 de decembro, polo que se adoptan medidas no ámbito tributario dirixidas á consolidación das finanzas públicas e outras medidas urxentes en materia social (BOE do 3).

- **Atención:** a súa aplicación estendese tamén ao 2017.

- **Refórzase o seu carácter extraordinario** dirixido a que contribúan unicamente os contribuíntes cunha especial capacidade económica, para o que **se elevou o límite da exención da vivenda habitual ata un importe máximo de 300.000 euros e fixouse o mínimo exento en 700.000 euros**, aínda que hai que recordar que as comunidades autónomas posúen amplas competencias normativas sobre este último extremo para os seus residentes e algunhas modificaron o importe do mínimo exento.

Cuestións xerais

O imposto sobre o patrimonio

O **imposto sobre o patrimonio** é un tributo de carácter directo e natureza persoal que **grava o patrimonio neto das persoas físicas**. Constitúe o patrimonio neto da persoa física o conxunto de bens e dereitos de contido económico dos que esta sexa titular, con dedución das cargas e gravames que diminúan o seu valor, así como das débedas e obrigaicións persoais das que o seu titular deba responder (art. 1 Lei do imposto sobre o patrimonio).

Presúmese que forman parte do patrimonio do suxeito pasivo os bens e dereitos que pertencen a este no momento da anterior devindicación, salvo proba de transmisión ou perda patrimonial (art. 3 Lei do imposto sobre o patrimonio).

O **imposto sobre o patrimonio aplícase en todo o territorio nacional**, sen prexuízo dos réximes tributarios forais de concerto e convenio económico vixentes nos territorios históricos do País Vasco e da comunidade Foral de Navarra, respectivamente, e do disposto nos tratados ou convenios internacionais que pasen a formar parte do ordenamento interno (art. 2.1 Lei do imposto sobre o patrimonio).

Cesión do imposto sobre o patrimonio ás comunidades autónomas (art. 2.2. da Lei do imposto sobre o patrimonio)

O imposto sobre o patrimonio é un imposto cuxo rendemento está cedido na súa totalidade ás comunidades autónomas, nos termos establecidos na Lei orgánica 8/1980, do 22 de setembro, de financiamento das comunidades autónomas (LOFCA), modificada por última vez pola Lei orgánica 3/2009, do 18 de decembro (BOE do 19), e na Lei 22/2009, do 18 de decembro, pola que se regula o sistema de financiamento das comunidades autónomas de réxime común e cidades con estatuto de autonomía e se modifican determinadas normas tributarias (BOE do 19).

Como consecuencia da cesión, as comunidades autónomas poderán asumir competencias normativas sobre o mínimo exento, tipo de gravame e deducións e bonificacións da cota.

As deducións e bonificacións aprobadas polas comunidades autónomas resultarán, en todo caso, compatibles coas establecidas na normativa estatal reguladora do imposto e non poderán supoñer unha modificación destas. Estas deducións ou bonificacións autonómicas aplícanse con posterioridade ás reguladas pola normativa do Estado.

Se as comunidades autónomas non fixesen uso das competencias normativas sobre este imposto, aplicarase, na súa falta, a normativa do Estado.

Por outra banda, terase en conta ademais que a Lei 41/2003, do 18 de novembro, de protección patrimonial das persoas con discapacidade e de modificación do Código civil, da Lei de axuízamento civil e da normativa tributaria establece na súa disposición adicional segunda que as comunidades autónomas poderán declarar a exención no imposto sobre o patrimonio dos bens e dereitos integrantes do patrimonio protexido das persoas con discapacidade.

Exisibilidade do imposto sobre o patrimonio (art. 29 da Lei do imposto sobre o patrimonio)

O imposto sobre o patrimonio devíndase o día 31 de decembro de cada ano e afecta o patrimonio do que sexa titular o suxeito pasivo na devandita data. En consecuencia, neste imposto non existe un período impositivo propiamente dito. Así, o falecemento dunha persoa un día distinto do 31 de decembro determina que o imposto non se xere nese exercicio. O caudal relicto grávase como parte do patrimonio dos herdeiros ou legatarios, sen que en ningún caso estes deban presentar declaración do imposto sobre o patrimonio polo falecido.

¿Quen está suxeito ao imposto sobre o patrimonio?

Suxeitos pasivos por obrigación persoal (art. 5da Lei do imposto sobre o patrimonio)

- **As persoas físicas que teñan a súa residencia habitual en territorio español ⁽¹⁾**

No entanto, cando un residente en territorio español pase a ter a súa residencia noutro país, poderá optar por seguir tributando por obrigación persoal en España. A dita opción deberá exercitarse mediante a presentación da declaración por obrigación persoal no primeiro exercicio no que deixase de ser residente en territorio español.

(1) Para a determinación da residencia habitual teranse en conta os criterios do IRPF. Páxinas 63 e ss. do capítulo 2.

- **As persoas físicas de nacionalidade española, con residencia habitual no estranxeiro que son contribuíntes do IRPF**

As persoas físicas de nacionalidade española, así como o seu cónxuxe non separado legalmente e os fillos menores de idade, que tivesen a súa residencia habitual no estranxeiro pola súa condición de:

- a) Membros de misións diplomáticas españolas, xa for como xefe da misión, como membros do persoal diplomático, administrativo, técnico ou de servizos desta.
- b) Membros das oficinas consulares españolas, xa for como xefe destas ou como funcionario ou persoal de servizos a elas adscritos, con excepción dos vicecónsules honorarios ou axentes consulares honorarios e do persoal dependente deles.
- c) Titulares de cargo ou emprego oficial do Estado español como membros das delegacións e representacións permanentes acreditadas ante organismos internacionais ou que formen parte de delegacións ou misións de observadores no estranxeiro.
- d) Funcionarios en activo que exerzan no estranxeiro cargo ou emprego oficial que non teña carácter diplomático ou consular.

No entanto, as persoas anteriormente relacionadas non estarán suxeitas ao imposto por obrigación persoal cando, non sendo funcionarios públicos en activo ou titulares de cargo ou emprego oficial, xa tivesen a súa residencia habitual no estranxeiro con anterioridade á adquisición de calquera das condicións enumeradas nas letras a) a d) anteriores.

No caso dos cónxuxes non separados legalmente e os fillos menores de idade non estarán suxeitas ao imposto por obrigación persoal cando xa tivesen a súa residencia habitual no estranxeiro con anterioridade á adquisición polo cónxuxe, o pai ou a nai, de calquera das condicións enumeradas nas letras a) a d) anteriores.

Bens e dereitos teñen que declararse

Con carácter xeral, estes contribuíntes deberán declarar o conxunto de bens e dereitos de contido económico dos que sexan titulares a 31 de decembro, con independencia do lugar onde estean situados os bens ou poidan exercer os dereitos, con dedución das cargas e gravames de natureza real que diminúan o valor dos respectivos bens e dereitos, así como das débedas e obrigas persoais das que deba responder o declarante.

Suxeitos pasivos por obrigación real (art. 5.uno.b) da Lei do imposto sobre o patrimonio)

- **Persoas físicas que non teñan a súa residencia habitual en España**

As persoas físicas que non teñan a súa residencia habitual en España e sexan titulares de bens ou dereitos que estean situados, poidan exercer ou deban cumprir no territorio español.

Especialidades da tributación dos contribuíntes non residentes que sexan residentes nun Estado membro da Unión Europea ou do espazo económico europeo (Disposición adicional cuarta Lei do imposto sobre o patrimonio)

Desde o 1 de xaneiro de 2015, os contribuíntes non residentes que sexan residentes nun Estado membro da Unión Europea ou do espazo económico europeo teñen dereito á aplicación da normativa propia aprobada pola comunidade autónoma onde radique o maior valor dos bens e dereitos dos que sexan titulares e polos que se lles esixa o imposto, porque estean situados, poidan exercer ou deban cumprir no territorio español.

■ **Atención:** *se desexa optar pola aplicación da normativa autonómica en materia do imposto sobre o patrimonio, deberá marcar o recadro 3 na páxina 1 da declaración e indicar no recadro 8 a clave da comunidade autónoma.*

- **Traballadores desprazados a territorio español acollidos ao réxime fiscal especial do artigo 93 da Lei do IRPF**

As persoas físicas que adquirisen a súa residencia fiscal en España como consecuencia do seu desprazamento a territorio español por motivos de traballo e que, ao abeiro do previsto no artigo 93 da Lei do IRPF, optasen por tributar polo imposto sobre a renda de non residentes, mantendo a condición de contribuíntes polo IRPF, durante o período impositivo no que se efectúe o cambio de residencia e os cinco seguintes ⁽²⁾.

Neste caso, o suxeito pasivo do imposto sobre o patrimonio ten dereito á aplicación da normativa propia aprobada pola comunidade autónoma onde teña a súa residencia que será, dado o carácter do punto de conexión establecido na Lei 22/2009, do 18 de decembro, pola que se regula o sistema de financiamento das comunidades autónomas de réxime común e cidades con estatuto de autonomía e se modifican determinadas normas, a que corresponde para o IRPF na data do seu devendicamento. ⁽³⁾

■ **Importante:** *para os suxeitos pasivos do imposto sobre o patrimonio do réxime fiscal especial para os traballadores desprazados a territorio español do artigo 93 da Lei do IRPF e para os que sexan non residentes en España e residentes nun Estado membro da Unión Europea ou do espazo económico europeo, a aplicación da normativa autonómica constitúe un dereito e, por iso, unha opción, que poderán exercer ou non, aínda que, no caso de exercitala, deberán aplicar toda a normativa propia do imposto aprobada pola citada comunidade autónoma. Para optar pola aplicación da normativa autonómica en materia do imposto sobre o patrimonio, estes contribuíntes deberán consignar unha X no recadro 12 na páxina 1 da declaración.*

Bens e dereitos deben declararse

Nos dous casos, a declaración referirase exclusivamente aos bens ou dereitos dos que sexan titulares sempre que estean situados, poidan exercer ou deban cumprir no territorio español con dedución das cargas e gravames de natureza real que afecten os citados bens ou dereitos, así como das débedas por capitais investidos neles.

■ **Importante:** *os suxeitos pasivos, por obriga persoal ou por obriga real, só están obrigados a presentar a declaración polo imposto sobre o patrimonio correspondente a 2016 se a súa cota tributaria, determinada de acordo coas normas reguladoras do imposto e unha vez aplicadas as deducións ou bonificacións que lles correspondesen, resulte para ingresar ou cando, sen esta circunstancia, o valor dos bens ou dereitos, determinado conforme as normas reguladoras do imposto, sexa superior a 2 000 000 de euros.*

⁽²⁾ Respecto ao réxime fiscal especial para traballadores desprazados a territorio fiscal do artigo 93 da Lei do IRPF, véxanse as páxinas 68 e ss. do capítulo 2.

⁽³⁾ Para determinar en cal das comunidades autónomas ou cidades con estatuto de autonomía ten a súa residencia habitual o contribuínte, véxanse as páxinas 63 e ss. do capítulo 2.

Exencións

Con carácter xeral (art. 4 da Lei do imposto sobre o patrimonio)

Están exentos do imposto sobre o patrimonio os seguintes bens e dereitos:

a) Os bens integrantes do patrimonio histórico español que estean inscritos no Rexistro Xeral de Bens de Interese Cultural ou no Inventario Xeral de Bens Mobles, así como aqueles outros que sexan cualificados como bens de interese cultural polo Ministerio de Cultura, inscritos no rexistro correspondente.

No entanto, no suposto de zonas arqueolóxicas e sitios ou conxuntos históricos, os bens exentos son unicamente os seguintes bens inmoebles:

- **En zonas arqueolóxicas:** os bens inmoebles incluídos como obxecto de especial protección no instrumento de planeamento urbanístico a que se refire o artigo 20 da Lei 16/1985, do 25 de xuño, do patrimonio histórico español (BOE do 29).
- **En sitios ou conxuntos históricos:** os bens inmoebles que contén cunha antigüidade igual ou superior a cincuenta anos e estean incluídos no catálogo previsto no artigo 86 do regulamento de planeamento urbanístico como obxecto de protección integral nos termos previstos no artigo 21 da Lei 16/1985, do 25 de xuño, do patrimonio histórico español.

b) Os bens integrantes do patrimonio histórico das comunidades autónomas, que sexan cualificados e inscritos de acordo co establecido nas súas normas reguladoras.

c) Determinados obxectos de arte e antigüidades. Para o efecto da aplicación da exención, considéranse obxectos de arte as pinturas, esculturas, debuxos, gravados, litografías ou outros análogos, sempre que, en todos os casos, se trate de obras orixinais.

Así mesmo, considéranse antigüidades os bens mobles, útiles ou ornamentais, excluídos os obxectos de arte, que teñan máis de cen anos de antigüidade e cuxas características orixinais fundamentais non fosen alteradas por modificacións ou reparacións efectuadas durante os cen últimos anos.

Os obxectos de arte e antigüidades que se declaran exentos son os seguintes:

1.º) Aqueles cuxo valor sexa inferior ás cantidades que se indican:

- 90.151,82 euros cando se trate de obras pictóricas e escultóricas con menos de cen anos de antigüidade.
- 60.101,21 euros no caso de obras pictóricas con cen ou máis anos de antigüidade.
- 60.101,21 euros cando se trate de coleccións ou conxuntos de obxectos artísticos, culturais e antigüidades.
- 42.070,85 euros cando se trate de obras escultóricas, relevos e baixorrelevos con cen ou máis anos de antigüidade.
- 42.070,85 euros nos casos de coleccións de debuxos, gravados, libros, documentos e instrumentos musicais.
- 42.070,85 euros cando se trate de mobiliario.
- 30.050,61 euros nos casos de alfombras, tapices e tecidos históricos.

- 18.030,36 euros cando se trate de debuxos, gravados, libros impresos ou manuscritos e documentos unitarios en calquera soporte.
- 9015,18 euros nos casos de instrumentos musicais unitarios de carácter histórico.
- 9015,18 euros nos casos de obxectos de cerámica, porcelana e cristal antigos.
- 6010,12 euros cando se trate de obxectos arqueolóxicos.
- 2404,05 euros cando se trate de obxectos etnográficos.

2.º) Os que sexan cedidos polos seus propietarios en depósito permanente por un período non inferior a tres anos a museos ou institucións culturais sen fin de lucro, para a súa exhibición pública, mentres se atopen depositados.

3.º) A obra propia dos artistas mentres permaneza no patrimonio do autor.

d) O enxoval doméstico, entendéndose como tal os efectos persoais e do fogar, utensilios domésticos e demais bens mobles de uso particular do suxeito pasivo, excepto as xoias, peles de carácter suntuario, automóbiles, vehículos de dúas ou tres rodas con cilindrada igual ou superior a 125 centímetros cúbicos, embarcacións de recreo ou de deportes náuticos, as aeronaves e os obxectos de arte e antigüidades.

e) Os dereitos de contido económico nos seguintes instrumentos:

- Os dereitos consolidados dos partícipes e os dereitos económicos dos beneficiarios nun plan de pensións.
- Os dereitos de contido económico que correspondan a curmáns satisfeitas aos plans de previsión asegurados definidos no artigo 51.3 da Lei do IRPF.
- Os dereitos de contido económico que correspondan a achegas realizadas polo suxeito pasivo aos plans de previsión social empresarial regulados no artigo 51.4 da Lei do IRPF.
- Os dereitos de contido económico derivados das primas satisfeitas polo suxeito pasivo aos contratos de seguro colectivo, distintos dos plans de previsión social empresarial, que instrumenten os compromisos por pensións asumidos polas empresas, nos termos previstos na disposición adicional primeira do texto refundido da Lei de regulación dos plans e fondos de pensións, e na súa normativa de desenvolvemento, así como os derivados das primas satisfeitas polos empresarios aos citados contratos de seguro colectivo.
- Os dereitos de contido económico que correspondan a primas satisfeitas aos seguros privados que cubran a dependencia definidos no artigo 51.5 da Lei do IRPF.

f) Os dereitos derivados da propiedade intelectual ou industrial, mentres permanezan no patrimonio do autor e, no caso da propiedade industrial, sempre que non estean afectos a actividades empresariais.

g) Os valores pertencentes a non residentes cuxos rendementos estean exentos en virtude do disposto no artigo 14 do texto refundido da Lei do imposto sobre a renda de non residentes, aprobado polo Real decreto lexislativo 5/2004, do 5 de marzo.

h) O patrimonio empresarial e profesional. ⁽⁴⁾ Esta exención inclúe os bens e dereitos das persoas físicas necesarios para o desenvolvemento da súa actividade económica, empresarial

⁽⁴⁾ Véxanse os artigos 1 a 3 do Real decreto 1704/1999, do 5 de novembro, polo que se determinan os requisitos e condicións das actividades empresariais e profesionais e das participacións en entidades para a aplicación das exencións correspondentes no imposto sobre o patrimonio. Páxina 1102 do apéndice normativo deste imposto.

ou profesional, sempre que esta se exerza de forma habitual, persoal e directa polo contribuínte e constitúa a súa principal fonte de renda.

A aplicación da exención está condicionada a que na data de devindicación do imposto (31 de decembro) se cumpran os seguintes requisitos:

1.º Que os bens e dereitos estean afectos ao desenvolvemento dunha actividade económica, empresarial ou profesional, nos termos do artigo 29 da Lei do IRPF e 22 do Regulamento do devandito imposto. ⁽⁵⁾

Entenderase que o arrendamento de inmobles constitúe actividade económica cando concorran os requisitos previstos no artigo 27.2 Lei do IRPF; é dicir, cando para a súa ordenación se utilice, ao menos, unha persoa empregada con contrato laboral e con xornada completa.

2.º Que a actividade económica, empresarial ou profesional, á que os devanditos bens e dereitos estean afectos se exerza de forma habitual, persoal e directa polo contribuínte titular destes.

No entanto, estarán exentos os bens e dereitos comúns a ambos os cónxuxes, cando se utilicen no desenvolvemento da actividade empresarial ou profesional de calquera deles, sempre que se cumpran o resto de requisitos esixidos pola lei.

3.º Que a actividade económica, empresarial ou profesional, constitúa a principal fonte de renda do contribuínte.

Entenderase que a actividade empresarial ou profesional constitúe a principal fonte de renda cando, polo menos, o 50 por 100 do importe da base imponible xeral e do aforro do IRPF do contribuínte, suma dos recadros 415 e 435 da páxina 15 da declaración do IRPF, proveña de rendementos netos das actividades empresariais ou profesionais de que se trate.

Para os efectos do cálculo da principal fonte de renda, non se computarán as remuneracións polas funcións de dirección que se exerzan nas entidades das que, se é o caso, se posúan participacións exentas deste imposto, nin calquera outra remuneración que traia causa da participación do suxeito pasivo nas devanditas entidades.

Nos casos de transmisións lucrativas de participacións de empresa familiar, para aplicar a exención do imposto sobre o patrimonio, se require comparar a remuneración percibida polo suxeito pasivo coa suma alxebrica da totalidade dos rendementos netos reducidos do traballo e de actividades empresariais e profesionais.

4.º Cando un mesmo contribuínte exerza dúas ou máis actividades empresariais ou profesionais de forma habitual, persoal e directa, a exención alcanzará a todos os bens e dereitos afectos a estas, considerándose que a principal fonte de renda vén determinada polo conxunto dos rendementos empresariais ou profesionais de todas elas.

■ **Importante:** *no suposto de menores de idade ou incapacitados que sexan titulares dos elementos patrimoniais afectos, os requisitos esixidos nos números 2.º e 3.º anteriores consideraranse cumpridos cando se axusten a eles os seus representantes legais.*

Exemplo:

Don A.H.C. desenvolve no exercicio 2017 de forma habitual, persoal e directa unha actividade empresarial da que obtivo uns rendementos netos de 29.000 euros. A base imponible xeral e do aforro do IRPF declarada por don A.H.C. en devandito exercicio ascende a 60.000 euros. O valor de todos os bens e dereitos afectos á actividade económica desenvolvida, para os efectos do imposto sobre o patrimonio, é de 200.000 euros.

Don A.H.C. percibiu durante 2017 un total de 3000 euros polo desempeño de determinadas funcións directivas que lle encomendou o consello de administración dunha entidade na que ten participacións exentas do imposto sobre o patrimonio.

⁽⁵⁾ Os criterios de afectación de bens e dereitos ao exercicio dunha actividade económica coméntanse nas páxinas 191 e seguintes do capítulo 6 do presente manual.

Determinar se os bens e dereitos de don A.H.C. afectos á actividade empresarial desenvolvida por este están ou non exentos no imposto sobre o patrimonio en 2017.

Solución:

Para o cálculo da principal fonte de renda de don A.H.C. non se teñen en conta as retribucións percibidas polas funcións de dirección desempeñadas na entidade da que posúe participacións exentas do imposto sobre o patrimonio. Polo tanto, o 50 por 100 da base imponible xeral e do aforro do IRPF do contribuínte ascende a:

$$50 \% \text{ de } (60.000 - 3000) = 28.500 \text{ euros}$$

O rendemento neto da actividade do presente exercicio ascende a 29.000 euros, que é superior ao 50 por 100 da base imponible do IRPF do contribuínte. Por conseguinte, os bens e dereitos afectos á actividade empresarial están exentos do imposto sobre o patrimonio no exercicio 2017.

Comentario: ao depender dun determinado nivel de rendementos, pode suceder que un mesmo contribuínte teña dereito á exención nun determinado exercicio e non no seguinte.

i) Participacións en determinadas entidades, con ou sen cotización en mercados organizados, excluídas as participacións en institucións de investimento colectivo ⁽⁶⁾.

Para que resulte de aplicación a exención, han de cumprirse, na data de esixibilidade do imposto (31 de decembro), os seguintes requisitos e condicións:

1.º Que a entidade, sexa ou non societaria, realice unha actividade económica e non teña por actividade principal a xestión dun patrimonio mobiliario ou inmobiliario.

Entenderase que unha entidade xestiona un patrimonio mobiliario ou inmobiliario e que, polo tanto, non realiza unha actividade económica cando concorran, durante máis de 90 días do exercicio social, calquera das seguintes condicións:

- Que máis da metade do seu activo estea constituído por valores.
- Que máis da metade do seu activo non estea afecto a actividades económicas.

Para determinar se existe actividade económica ou se un elemento patrimonial se atopa afecto a ela, estarase ao disposto no imposto sobre a renda das persoas físicas.

Tanto o valor do activo como o dos elementos patrimoniais non afectos a actividades económicas será o que se deduza da contabilidade, sempre que esta reflicta fielmente a verdadeira situación patrimonial da sociedade.

Para os efectos de determinar a parte do activo que está constituída por valores ou elementos patrimoniais non afectos, non se computarán os valores seguintes:

- Os posuídos para dar cumprimento a obrigacións legais e regulamentarias.
- Os que incorporen dereitos de crédito nados de relacións contractuais establecidas como consecuencia do desenvolvemento de actividades económicas.
- Os posuídos por sociedades de valores como consecuencia do exercicio da actividade constitutiva do seu obxecto.
- Os que outorguen, polo menos, o 5 por 100 dos dereitos de voto e se posúan coa finalidade de dirixir e xestionar a participación sempre que, para estes efectos, se dispoña da correspondente organización de medios materiais e persoais, e a entidade participada non estea comprendida nesta letra.

⁽⁶⁾ Véxanse os artigos 4 a 6 do Real decreto 1704/1999, do 5 de novembro, polo que se determinan os requisitos e condicións das actividades empresariais e profesionais e das participacións en entidades para a aplicación das exencións correspondentes no imposto sobre o patrimonio. Páxinas 1102 e ss. do apéndice normativo deste imposto.

Sen prexuízo do anterior, non se computarán como valores nin como elementos non afectos a actividades económicas aqueles cuxo prezo de adquisición non supere o importe dos beneficios non distribuídos obtidos pola entidade, sempre que os devanditos beneficios proveñan da realización de actividades económicas, co límite do importe dos beneficios obtidos tanto no propio ano como nos últimos 10 anos anteriores.

Para estes efectos, asímílanse aos beneficios procedentes de actividades económicas os dividendos que procedan dos valores a que se refire o último inciso do parágrafo anterior, cando os ingresos obtidos pola entidade participada procedan, polo menos no 90 por 100, da realización de actividades económicas.

2.º Que a participación do contribuínte no capital da entidade sexa polo menos de o **5 por 100**, computada de forma individual, ou **do 20 por 100** conxuntamente co seu cónxuxe, ascendentes, descendentes ou colaterais de segundo grao, xa teña o parentesco a súa orixe na consanguinidade, na afinidade ou na adopción.

Cando a participación na entidade sexa conxunta con algunha ou algunhas das persoas anteriormente indicadas, as funcións de dirección e as remuneracións derivadas desta, deberán cumprirse, polo menos, nunha das persoas do grupo de parentesco, sen prexuízo de que todas elas teñan dereito á exención.

3.º Que o contribuínte exerza efectivamente funcións de dirección na entidade. Para estes efectos, consideraranse funcións de dirección, que deberán acreditarse fidedignamente mediante o correspondente contrato ou nomeamento, os cargos de: presidente, director xeral, xerente, administrador, directores de departamento, conselleiros e membros do consello de administración ou órgano equivalente, sempre que o desempeño de calquera destes cargos implique unha efectiva intervención nas decisións da empresa.

No caso de que os titulares das accións ou participacións sexan menores de idade ou incapacitados, esta condición considerárase cumprida cando se axusten a ela os seus representantes legais.

4.º Que, polas funcións de dirección exercidas na entidade, o contribuínte perciba unha remuneración que represente máis do 50 por 100 da totalidade dos seus rendementos netos do traballo e de actividades económicas correspondentes ao exercicio 2017.

Para os efectos de determinar a devandita porcentaxe, non se computarán os rendementos das actividades económicas desenvolvidas de forma habitual, persoal e directa polo contribuínte cuxos bens e dereitos afectos gocen de exención por este imposto.

Cando unha mesma persoa sexa directamente titular de participacións en varias entidades nas cales concorran os requisitos e condicións anteriormente citados, o cómputo da porcentaxe do 50 por 100 efectuarase de forma separada respecto de cada unha das devanditas entidades. É dicir, sen incluír entre os rendementos derivados do exercicio das funcións de dirección os obtidos noutras entidades.

5.º Contía da exención. Cumpridos os requisitos e condicións mencionados, a exención alcanza a totalidade do valor das participacións, sempre que a totalidade do patrimonio neto da entidade se atope afecto á actividade económica desenvolvida.

Con todo, se no patrimonio da entidade existen bens e dereitos que non se atopan afectos ao desenvolvemento de ningunha actividade económica, a exención só alcanzará o valor das participacións na parte que corresponda á proporción existente entre os activos afectos ao exercicio dunha actividade económica, minorados no importe das débedas derivadas da actividade, e o valor total do patrimonio neto da entidade.

Non poden considerarse elementos afectos os destinados exclusivamente ao uso persoal do suxeito pasivo ou de calquera dos integrantes do grupo de parentesco a que se refire o número 3.º anterior, nin aqueles que estean cedidos por prezo inferior ao de mercado a persoas ou enti-

dades vinculadas de acordo co disposto no artigo 18 do texto refundido da Lei do imposto sobre sociedades.

En tales supostos, para determinar o valor das participacións exentas pode utilizarse a seguinte fórmula:

$$\text{Valor participacións} \times \frac{\text{Valor neto dos activos afectos}}{\text{Valor total do patrimonio neto da entidade}}$$

■ **Atención:** *cumpridos os requisitos comentados, poden aplicar a exención, ademais do titular da plena propiedade ou da núa propiedade das accións e participacións, o titular do dereito de usufruto vitalicio sobre elas.*

Exemplo:

Dona V.G.C. obtivo no exercicio 2017 rendementos netos do traballo por importe de 50.000 euros.

Así mesmo, obtivo 120.000 euros en concepto de rendementos netos derivados do exercicio dunha actividade profesional que desenvolve de forma habitual, persoal e directa. Os bens e dereitos afectos ao exercicio desta actividade están exentos no devandito exercicio do imposto sobre o patrimonio ao cumprirse os requisitos esixidos para o efecto.

Dona V.G.C. participa, ademais, cunha porcentaxe do 33 por 100 no capital social das sociedades anónimas Alfa e Beta, que non cotizan en bolsa nin están sometidas ao réxime de sociedades patrimoniais.

En ambas as sociedades exerce funcións de dirección, e por iso percibe no exercicio 2017 en concepto de rendementos do traballo as seguintes retribucións:

- S.A. Alfa: 15.000 euros.
- S.A. Beta: 76.000 euros.

De acordo coa contabilidade da S.A. Beta, debidamente auditada, o valor neto dos activos da entidade afectos ao desenvolvemento da actividade económica ascende a 2.000.000 de euros no exercicio 2017 e son 2.600.000 euros o valor total do patrimonio neto da entidade no devandito exercicio. Así mesmo, de acordo cos datos contables da entidade, o valor da participación de dona V.G.C., para os efectos do imposto sobre o patrimonio, ascende a 150.000 euros.

Determinar o valor das participacións exentas no imposto sobre o patrimonio no exercicio 2017.

Solución:

1. Porcentaxe de participación:

A titular das participacións cumpre a porcentaxe mínima de participación esixida para a aplicación da exención en cada unha das dúas sociedades.

2. Porcentaxe das retribucións polas funcións de dirección exercidas no seo de cada entidade:

- S.A. Alfa: $15.000 \times 100 \div 65.000 = 23,08$ por 100
- S.A. Beta: $76.000 \times 100 \div 126.000 = 60,32$ por 100

O cómputo da porcentaxe das retribucións realízase de forma separada para cada unha das entidades, sen computarse en ambos os casos os rendementos netos da actividade económica desenvolvida por dona V.G.C., cuxos bens e dereitos afectos gozan da exención no imposto sobre o patrimonio, nin tampouco os obtidos na outra entidade.

Á vista das porcentaxes obtidas, só procede a exención das participacións na S.A. Beta, ao ser as retribucións polas funcións de dirección desenvolvidas nesta sociedade superiores ao 50 por 100 dos rendementos netos do traballo obtidos no exercicio 2017.

3. Determinación do importe exento das participacións:

Ao existir dentro do balance da S.A. Beta bens e dereitos que non se atopan afectos ao exercicio da actividade económica, o valor concreto das participacións exentas determínase da seguinte forma:

$$150.000 \times 2.000.000 \div 2.600.000 = 115.384,62 \text{ euros.}$$

j) A vivenda habitual do contribuínte, cun importe máximo de 300.000 euros. A exención aplicarase polo suxeito pasivo que posúa sobre a vivenda habitual o dereito de propiedade, pleno ou compartido, ou un dereito real de uso ou aproveitamento sobre esta (usufruto, uso ou habitación).

Os contribuíntes que sexan titulares de dereitos que non dean lugar ao uso e aproveitamento da vivenda habitual (por exemplo, a núa propiedade, que unicamente lle confire ao seu titular o poder de disposición da vivenda, pero non o seu uso e aproveitamento), non poderán aplicar a exención da vivenda habitual.

Para os efectos da aplicación da exención, ten a consideración de vivenda habitual aquela na que o declarante resida durante un prazo continuado de tres anos. No entanto, entenderase que a vivenda tivo aquel carácter cando, malia non transcorrer o devandito prazo, se produza o falecemento do contribuínte ou concorran circunstancias que necesariamente esixan o cambio de vivenda, tales como separación matrimonial, traslado laboral, obtención de primeiro emprego ou de emprego máis vantaxoso ou outras análogas.⁽⁷⁾

■ **Importante:** *deben incluírse na declaración do imposto sobre o patrimonio a relación e valoración dos elementos patrimoniais exentos que correspondan ao patrimonio empresarial ou profesional, ás participacións exentas en entidades con ou sen cotización en mercados organizados e á vivenda habitual do contribuínte. O resto de elementos patrimoniais exentos non deben incluírse na declaración.*

Contribuíntes residentes na comunidade autónoma de Canarias (art. 29 bis Decreto lexislativo 1/2009)

Ademais das exencións anteriormente comentadas, os contribuíntes residentes no territorio da Comunidade Autónoma de Canarias poderán aplicar a exención dos bens e dereitos de contido económico que cumpran os seguintes requisitos:

- Que estean computados para a determinación da súa base imponible e,
- Que formen parte do patrimonio especialmente protexido do contribuínte, constituído ao abeiro da Lei 41/2003, de protección patrimonial das persoas con discapacidade e de modificación do Código Civil, da Lei de axuízamento civil e da normativa tributaria con esta finalidade.

Contribuíntes residentes na comunidade de Castela e León (art. 11 do Decreto lexislativo 1/2013)

Do mesmo xeito que no caso anterior, os contribuíntes residentes no territorio da Comunidade de Castela e León poderán aplicar a exención dos bens e dereitos de contido económico que formen parte do patrimonio especialmente protexido do contribuínte, constituído ao abeiro da Lei 41/2003, do 18 de novembro, de protección patrimonial das persoas con discapacidade e de modificación do Código civil, da Lei de axuízamento civil e da normativa tributaria con esta finalidade.

⁽⁷⁾ O concepto de vivenda habitual coméntase no capítulo 16 deste manual, páxinas 528 e seguinte.

Titularidade dos elementos patrimoniais

(arts. 7 e 8 da Lei do imposto sobre o património)

Ao configurarse o imposto sobre o patrimonio como un imposto estritamente individual e non existir a tributación conxunta nin a acumulación de patrimonios dos cónxuxes e fillos menores, é preciso delimitar os criterios de atribución e imputación dos elementos patrimoniais ao suxeito pasivo declarante. A este respecto, a Lei do imposto establece as seguintes regras:

Criterio xeral

Os bens e dereitos, así como as cargas, gravames, débedas e obrigacións atribuiranse aos suxeitos pasivos segundo as normas sobre titularidade xurídica aplicables en cada caso e en función das probas achegadas por aqueles ou das descubertas pola Administración.

Cando non resulte debidamente acreditada a titularidade dos bens ou dereitos, así como das cargas, gravames, débedas e obrigacións, a Administración tributaria terá dereito a considerar como titular a quen figure como tal nun rexistro fiscal ou outros de carácter público.

Así mesmo, presúmese que forman parte do patrimonio os bens e dereitos que pertencesen ao suxeito pasivo no momento da anterior devindicación, salvo proba de transmisión ou perda patrimonial.

Regras de titularidade en caso de matrimonio

En caso de matrimonio, resultan de aplicación as normas sobre titularidade xurídica dos bens e dereitos contidas nas disposicións reguladoras do réxime económico do matrimonio, así como os preceptos da lexislación civil aplicables en cada caso ás relacións patrimoniais entre os membros da familia.

A titularidade dos bens e dereitos que, conforme as disposicións ou pactos reguladores do correspondente réxime económico matrimonial, **sexan comúns a ambos os cónxuxes, atribuírase por metade a cada un deles**, salvo que se xustifique outra cota de participación. As cargas, gravames, débedas e obrigacións atribuiranse aos cónxuxes de acordo co mesmo criterio.⁽⁸⁾

Supostos especiais de titularidade patrimonial

Bens e dereitos de entidades sen personalidade xurídica

Os bens e dereitos de que sexan titulares as sociedades civís, herdanzas xacentes, comunidades de bens e demais entidades que, carecendo de personalidade xurídica, constitúan unha unidade económica ou un patrimonio separado susceptible de imposición **atribuiranse aos socios comúns ou partícipes**, segundo as normas aplicables en cada caso e se estas non lle constasen á administración, en forma fidedigna, atribuiranse por partes iguais.

Bens ou dereitos adquiridos con prezo aprazado (art. 8.un Lei do imposto sobre o patrimonio)

Na adquisición de bens ou dereitos con contraprestación aprazada, en todo ou en parte, o valor do elemento patrimonial que resulte das normas deste imposto **imputarase integramente ao**

⁽⁸⁾ A atribución entre cónxuxes de bens e dereitos afectos ao exercicio de actividades económicas, empresariais ou profesionais coméntase na páxina 1077 deste mesmo capítulo.

adquirente deste, quen incluíra entre as súas débedas a parte da contraprestación aprazada. Pola súa banda, o vendedor incluíra entre os dereitos do seu patrimonio o crédito correspondente á parte da contraprestación aprazada.

Exemplo:

Don A.H.M. vende a don P.P.J. un local por 120.000 euros, e recibe en metálico 70.000 euros, que inviste en accións admitidas a negociación, e queda aprazado o resto.

O valor de negociación media no cuarto trimestre do ano das accións adquiridas por don A.H.M. ascende a 65.500 euros. Determinar a declaración do comprador e vendedor do citado local.

Solución:

Declaración de don P.P.J. (comprador):

- Outros inmobles urbanos (o local adquirido)	120.000
- Débedas deducibles (a débeda con don A.H.M.)	- 50.000

Declaración de don A.H.M. (vendedor):

- Accións admitidas a negociación.....	65.500
- Outros bens e dereitos (o crédito contra don P.P.J.)	50.000

Venda de bens con reserva de dominio (art. 8.dous Lei do imposto sobre o patrimonio)

En caso de venda de bens con reserva de dominio, mentres a propiedade non se transmita ao adquirente, o dereito deste computarase pola totalidade das cantidades que entregase ata a data de esixibilidade do imposto, as cales constitúen débedas do vendedor, que será a quen se impute o valor do elemento patrimonial que resulte das normas do imposto.

Exemplo:

Don A.P.H. véndelle a don J.P.A. un local, valorado para os efectos do imposto sobre o patrimonio en 100.000 euros, por importe de 120.000 euros, con pacto de reserva de dominio, e recibe a conta 70.000 euros, que inviste en accións admitidas a negociación cuxo valor de negociación media do cuarto trimestre é de 65.500 euros.

Determinar a declaración do comprador e do vendedor do citado local

Solución:

Declaración de don J.P.A. (comprador):

- Outros bens e dereitos (importe pagado a conta)	70.000

Declaración de don A.P.H. (vendedor):

- Outros inmobles urbanos (o local)	100.000
- Accións admitidas a negociación	65.500
- Débedas deducibles (cobrado a conta)	- 70.000

Esquema de liquidación do imposto sobre o patrimonio

FASE 1	(+) PATRIMONIO BRUTO (Valor total dos bens e dereitos non exentos) (-) DÉBEDAS DEDUCIBLES = BASE IMPOÑIBLE (PATRIMONIO NETO)
FASE 2	(-) REDUCCIÓN POR MÍNIMO EXENTO = BASE LIQUIDABLE (PATRIMONIO NETO SUXEITO A GRAVAME)
FASE 3	(x) TIPOS APLICABLES SEGUNDO ESCALA DE GRAVAME = COTA ÍNTEGRA
FASE 4	(-) REDUCCIÓN POR LÍMITE CONXUNTO CO IRPF (-) DEDUCCIÓN POR IMPOSTOS SATISFEITOS NO ESTRANXEIRO (-) BONIFICACIÓN CEUTA E MELILLA (-) BONIFICACIÓNS AUTONÓMICAS = COTA RESULTANTE (PARA INGRESAR OU CERO)

Fase 1ª. Determinación da base imponible (patrimonio neto)

Os distintos bens e dereitos que integran o patrimonio bruto do contribuínte deben computarse aplicando as regras específicas de valoración establecidas para o efecto na Lei do imposto en función da natureza propia de cada elemento patrimonial. Con todo, antes de entrar a comentar cada un dos criterios de valoración legalmente establecidos, é conveniente sinalar, como cuestión previa, as regras que deben utilizarse para proceder á valoración dos elementos patrimoniais adquiridos, situados ou depositados no estranxeiro.

Cuestión previa: regras para a valoración dos elementos patrimoniais adquiridos, situados ou depositados no estranxeiro

No suposto de elementos patrimoniais adquiridos, situados ou depositados no estranxeiro, para expresar a súa valoración en euros para os efectos do imposto sobre o patrimonio deberán terse en conta, de ser o caso, as seguintes regras particulares:

1.ª Elementos patrimoniais cuxas regras de valoración atenden ao valor de adquisición.

Tratándose de elementos patrimoniais cuxo prezo, contraprestación ou valor de adquisición estea cifrado orixinariamente en moeda distinta do euro e sexa algunha de devanditas magnitudes pola que deban computarse para os efectos deste imposto, o contravalor en euros deberá determinarse:

a) En caso de moedas distintas das dos Estados membros da Unión Europea que adoptaron o euro, en función do tipo de cambio oficial do euro correspondente á data de esixibilidade

do imposto publicado polo Banco Central Europeo ou, na súa falta, o último tipo de cambio oficial publicado con anterioridade.⁽⁹⁾

Se non existise tipo de cambio oficial, tomarase como referencia o valor de mercado da unidade monetaria de que se trate.

b) No caso de moedas dos estados membros da Unión Europea que adoptaron o euro, en función dos tipos de conversión irrevogablemente fixados entre o euro e a moeda de que se trate contidos no Regulamento (CE) número 2866/98, do Consello, do 31 de decembro de 1998 (DOCE do 31-12-1998), tendo en conta para a súa conversión e redondeo as regras establecidas polo Regulamento (CE) número 1103/97, do Consello, do 17 de xuño, sobre determinadas disposicións relativas á introdución do euro.

2.^a Valoración dos bens inmoables situados no estranxeiro.

No suposto de bens inmoables situados no estranxeiro, deberán declararse neste imposto polo contravalor en euros do prezo, contraprestación ou valor de adquisición, determinado conforme ao indicado na regra 1.^a anterior.

3.^a Depósitos en conta en moeda distinta do euro.

Os depósitos en conta corrente ou de aforro, á vista ou a prazo, computaranse polo saldo que teñan na data de esixibilidade do imposto, salvo que aquel resultase inferior ao saldo medio correspondente ao último trimestre do ano, nese caso aplicárase este último.

Para estes efectos, o cálculo do saldo medio efectuarase na moeda de que se trate, de acordo co previsto no artigo 12 da Lei 19/1991, do 6 de xuño, do imposto sobre o patrimonio. Determinarase a continuación o seu contravalor en euros conforme a regra 1.^a.

4.^a Valores mobiliarios negociados en mercados organizados situados no estranxeiro.

Cando a Lei do imposto fai referencia a "mercados organizados" hai que entender que estes son exclusivamente os mercados organizados regulados no Real decreto lexislativo 4/2015, do 23 de outubro, polo que se aproba o texto refundido da Lei do mercado de valores (BOE do 24). Por conseguinte, os valores mobiliarios negociados en mercados organizados situados no estranxeiro valoraranse, para os efectos deste imposto, conforme as regras establecidas para os valores mobiliarios non admitidos a negociación, tendo en conta o exposto na regra seguinte no caso de que se trate de valores representativos da participación no capital social ou nos fondos propios de entidades.

5.^a Valores representativos da participación en fondos propios de entidades estranxeiras, non negociados en mercados organizados.

No suposto de accións e participacións no capital social ou nos fondos propios de calquera tipo de entidade estranxeira, non negociadas en mercados organizados españois, para determinar o valor que resulte de capitalizar ao tipo do 20 por 100 a media dos beneficios dos tres exercicios sociais pechados con anterioridade á data de devindicación do imposto, calcularase a media dos devanditos beneficios na moeda correspondente, determinándose a continuación o seu contravalor en euros conforme o indicado na regra 1.^a.

⁽⁹⁾ Véxase a Resolución do 29 de decembro de 2017, do banco de España, pola que publican os cambios do euro correspondentes ao día 29 de decembro de 2017, publicados polo banco central europeo, que terán a consideración de cambios oficiais, de acordo co disposto no artigo 36 da Lei 46/1998, do 17 de decembro, sobre a introdución do euro (BOE 31-12-2016).

Formación do patrimonio bruto: regras de valoración dos bens e dereitos

1.- Bens inmobles (art. 10 da Lei do imposto sobre o patrimonio)

Os bens inmobles tanto de natureza urbana como rústica deben valorarse no imposto sobre o patrimonio de acordo coas seguintes regras:

Regra xeral de valoración

Os bens inmobles de natureza urbana ou rústica computaranse tomando como referencia o de maior valor dos tres seguintes:

- a) O valor catastral consignado no recibo correspondente a 2017 do imposto sobre bens inmobles.
- b) O valor comprobado pola Administración para os efectos doutros tributos, como, por exemplo, o imposto sobre transmisións patrimoniais e actos xurídicos documentados ou o imposto de sucesións e doazóns.
- c) O prezo, contraprestación ou valor de adquisición. En relación con estes termos, debe precisarse que o prezo se refire ás operacións de compravenda, a contraprestación ás permutas e o valor de adquisición aos supostos de sucesións ou doazóns.

Regras especiais de valoración

a) Inmobles que estean arrendados o 31 de decembro de 2017

Os inmobles urbanos arrendados valoraranse de acordo coa regra xeral anteriormente comentada. No entanto, as vivendas e locais de negocio arrendados mediante contratos celebrados antes do 9 de maio de 1985 valoraranse capitalizando ao 4 por 100 a renda devindicada non exercicio 2017, sempre que o resultado sexa inferior ao que resultaría da aplicación da regra xeral de valoración de bens inmobles. ⁽¹⁰⁾

Para estes efectos, para o cálculo da capitalización da renda pode utilizarse esta fórmula:

$$\text{Valor computable} = \text{Renda devindicada} \times \frac{100}{4}$$

b) Inmobles en fase de construción

Os inmobles que estean en fase de construción valoraranse polas cantidades que efectivamente se investiron na devandita construción ata a data de esixibilidade do imposto (31 de decembro). Tamén deberá computarse o correspondente valor patrimonial do soar.

En caso de propiedade horizontal, a parte proporcional do valor do soar determinarase segundo a porcentaxe fixada no título.

c) Inmobles adquiridos en réxime de aproveitamento por quenda

O dereito de aproveitamento por quenda de inmobles atribúelle ao seu titular a facultade de gozar, con carácter exclusivo, durante un período específico de cada ano, consecutivo ou alterno, un aloxamento susceptible de utilización independente por ter saída propia á vía pública ou a un elemento común do edificio no que estivese integrado e que estea dotado, de modo permanente, co mobiliario adecuado para o efecto, así como do dereito á prestación dos servi-

⁽¹⁰⁾ Véxanse as disposicións transitorias segunda e terceira da Lei 29/1994, do 24 de novembro, de arrendamentos urbanos (BOE do 25).

zos complementarios. Este dereito, que actualmente se regula no título II da Lei 4/2012, do 6 de xullo, de contratos de aproveitamento por quenda de bens de uso turístico, de adquisición de produtos vacacionais de longa duración, de revenda e de intercambio e normas tributarias (BOE do 7), pode constituírse como dereito real limitado ou con carácter obrigacional (neste caso, como contrato de arrendamento de bens inmobles vacacionais por tempada) e valórase, calquera que sexa a súa natureza (real ou obrigacional) polo precio de adquisición dos certificados ou outros títulos representativos destes.

■ **Importante:** *téñase en conta que, con independencia de que os dereitos de aproveitamento por quenda de bens inmobles deban valorarse polo seu prezo de adquisición, cando se trate dun dereito real debe declararse no apartado "M" (Dereitos reais de uso e aproveitamento) do modelo D-714 do imposto sobre o patrimonio, e cando teña carácter obrigacional na alínea "Q" (demais bens e dereitos de contido económico) do citado modelo.*

d) Dereito de núa propiedade sobre inmobles

O valor do dereito de núa propiedade computarase pola diferenza entre o valor total do ben e o valor do usufruto que sobre este se constituíse. No caso de que o dereito real que recaía sobre o ben sexa un usufruto vitalicio que pola súa vez, sexa temporal, a núa propiedade valorarase aplicando, de entre as regras de valoración do usufruto, aquela que atribúa menor valor á núa propiedade. ⁽¹¹⁾

2.- Bens e dereitos afectos a actividades económicas (art. 11 da Lei do imposto sobre o patrimonio)

Os bens e dereitos afectos a actividades económicas, empresariais ou profesionais, poden resultar exentos do imposto se o seu titular cumpre os requisitos establecidos para o efecto e que se comentan nas páxinas 1066 e ss. deste mesmo capítulo. Resulten ou non exentos, deben declararse utilizando as regras de valoración seguintes:

Actividades económicas con contabilidade axustada ao Código de comercio

Os bens e dereitos das persoas físicas afectos ao exercicio de actividades empresariais ou profesionais segundo as normas do IRPF, ⁽¹²⁾ excepto os bens inmobles, computaranse polo valor que resulte da súa contabilidade **por diferenza entre o activo real e o pasivo esixible**, sempre que a contabilidade se axuste ao disposto no Código de comercio.

Actividades económicas sen contabilidade axustada ao Código de Comercio

Neste caso, **a valoración dos bens e dereitos afectos efectuarase, elemento por elemento**, aplicando as normas de valoración do imposto sobre o patrimonio que correspondan á natureza de cada elemento.

Suposto especial: valoración de inmobles afectos a actividades económicas

Con independencia de que se leve ou non contabilidade axustada ao Código de comercio, o valor de cada un dos bens inmobles afectos ás actividades económicas, empresariais ou profesionais, desenvólidas polo seu titular determinárase aplicando as regras de valoración sinaladas para os bens inmobles na alínea 1 anterior, salvo que formen parte do activo circu-

⁽¹¹⁾ Para determinar o valor do usufruto constituído sobre o inmovible, poden verse as normas de valoración contidas na alínea 10. "Dereitos reais de uso e aproveitamento ..." da páxina 1081 deste mesmo capítulo.

⁽¹²⁾ Os criterios de afectación de bens e dereitos a actividades económicas, empresariais ou profesionais, coméntanse nas páxinas 191 e ss. do capítulo 6.

lante de actividades empresariais cuxo obxecto consista, exclusivamente, na construción ou promoción inmobiliaria, nese caso os devanditos bens valoraranse coas regras comentadas nesta alínea.

- **Atención:** *en caso de matrimonio, tanto se os bens ou dereitos afectos a actividades económicas, empresariais ou profesionais, son privativos do cónxuxe que exerce a actividade coma se, conforme as disposicións ou pactos reguladores do correspondente réxime económico matrimonial, son comúns a ambos os dous cónxuxes, a súa valoración dos mesmos efectuarase aplicando as regras comentadas neste apartado. Neste último suposto, o valor así determinado atribuirase por metade na declaración do imposto sobre o patrimonio de cada un deles, salvo que se xustifique outra cota distinta de participación.*

Se para o desenvolvemento da actividade se dispuxese de bens ou dereitos (locais, maquinaria etc.) pertencentes de forma privativa ao cónxuxe que non exerce a actividade, este último computaraos integramente na súa declaración, valorándoos de acordo coas regras contidas na normativa do imposto para os bens e dereitos non afectos que se recollen nos restantes apartados desta epígrafe.

3.- Depósitos en conta corrente ou de aforro, á vista ou a prazo, contas financeiras e outros tipos de imposicións en conta (art. 12 da Lei do imposto sobre o patrimonio)

A valoración de cada un dos depósitos en conta efectuarase **polo saldo que teñan na data de devindicación do imposto** (31 de decembro), salvo que este resultase inferior **ao saldo medio correspondente ao último trimestre** do ano, nese caso tomarase este último.

Para o cálculo de devandito saldo medio, non se computarán:

- Os fondos retirados para a adquisición de bens e dereitos que figuren no patrimonio.
- Os fondos retirados para a cancelación ou redución de débedas.
- Os ingresos efectuados no último trimestre que proveñan de préstamos ou créditos. Nestes casos, tampouco será deducible a débeda correspondente.

- **Importante:** *no caso de que sexan varios os titulares das correspondentes contas, os seus valores imputaranse por partes iguais a cada un deles, salvo que se xustifique outra cota diferente de participación entre eles.*

4.- Valores representativos da cesión a terceiros de capitais propios (arts. 13 e 14 da Lei do imposto sobre o patrimonio)

Inclúense como tales, entre outros, os valores a débeda pública, tanto do Estado como das comunidades autónomas, as letras do tesouro, os bonos, cédulas e obrigas de pagamento, públicos e privados, e os préstamos e créditos concedidos cuxa titularidade corresponda ao contribuínte. En función de que os correspondentes valores estean ou non negociados en mercados organizados, resultan aplicables os seguintes criterios valorativos.

Valores negociados en mercados organizados

Deben computarse segundo o **valor de negociación media do cuarto trimestre de cada ano**, calquera que sexa a súa denominación, representación e a natureza dos rendementos obtidos.

Para estes efectos, a relación dos valores negociados en mercados organizados, co seu valor de negociación media correspondente ao cuarto trimestre de 2017, para os efectos da declaración do imposto sobre o patrimonio do ano 2017 e da declaración informativa anual acerca de valores, seguros e rendas recóllese na Orde HFP/191/2018, do 23 de febreiro (BOE do 27).

Valores non negociados en mercados organizados

A valoración de cada un destes títulos realizarase **polo seu nominal, incluídas**, de ser o caso, **as primas de amortización ou reembolso**, calquera que sexa a súa denominación, representación e a natureza dos rendementos obtidos.

5.- Valores representativos da participación nos fondos propios de calquera tipo de entidade (arts. 15 e 16 da Lei do imposto sobre o patrimonio)

Teñen tal consideración as accións e participacións no capital social ou fondos propios de entidades xurídicas, sociedades e fondos de investimento.

Estes valores, con excepción das accións e participacións nas institucións de investimento colectivo, poden resultar exentos do imposto se o seu titular cumpre os requisitos establecidos para o efecto e que se comentan nas páxinas 1068 e s. deste mesmo capítulo. Resulten ou non exentos, estes valores deben incluírse na alínea que correspondan da declaración, e valoraranse de acordo coas regras seguintes:

Accións e participacións no capital social ou no fondo patrimonial de institucións de investimento colectivo (sociedades e fondos de investimento), negociadas en mercados organizados

As accións e participacións no capital social ou no fondo patrimonial das institucións de investimento colectivo negociadas en mercados organizados **deben computarse polo seu valor liquidativo á data de esixibilidade do imposto** (31 de decembro), valorando os activos incluídos no balance de acordo coas normas que se recollen na súa lexislación específica e sendo deducibles as obrigacións para con terceiros.

Para facilitar a correcta aplicación desta regra de valoración, as entidades están obrigadas a lles subministrar aos seus socios, asociados ou partícipes un certificado no que conste a valoración das súas respectivas accións e participacións.

Accións e participacións no capital social ou nos fondos propios de calquera outra entidade xurídica, negociada en mercados organizados

As accións e participacións no capital social ou nos fondos propios de calquera entidade xurídica, negociada en mercados organizados que deben declararse nesta alínea **computaranse polo seu valor de negociación media no cuarto trimestre de cada ano**.

Para estes efectos, relación de valores negociados en mercados organizados, co seu valor de negociación medio correspondente ao cuarto trimestre de 2017, para os efectos da declaración do imposto sobre o patrimonio do ano 2017 e da declaración informativa anual verbo de valores, seguros e rendas que recolle a Orde HFP/191/2018, do 23 de febreiro (BOE do 27).

- **Importante:** *cando se trate de subscripción de novas accións non admitidas aínda a cotización oficial, emitidas por entidades xurídicas que coticen en mercados organizados, tomarase como valor destas accións o da última negociación dos títulos antigos dentro do período de suscripción.*

Nos supostos de ampliacións de capital pendentes de desembolso, a valoración das accións faise de acordo coas normas anteriores, coma se estivesen totalmente desembolsadas, incluíndo a parte pendente de desembolso como débeda do suxeito pasivo.

Accións e participacións no capital social ou no fondo patrimonial de institucións de investimento colectivo (sociedades e fondos de investimento), non negociadas en mercados organizados

A valoración das accións e participacións no capital social ou no fondo patrimonial de institucións de investimento colectivo non negociadas en mercados organizados **efectuarase polo seu valor liquidativo na data de esixibilidade do imposto**, valorando os activos incluídos no balance de acordo coas normas que se recollen na súa lexislación específica e sendo deducibles as obrigacións para con terceiros.

Para facilitar a correcta aplicación desta regra de valoración, as entidades están obrigadas a lles subministrar aos seus socios, asociados ou partícipes un certificado no que conste a valoración das súas respectivas accións e participacións.

Accións e participacións no capital social ou nos fondos propios de calquera outra entidade xurídica non negociada en mercados organizados, incluídas as participacións no capital social de cooperativas

Participacións no capital social de cooperativas

A valoración das participacións dos socios ou asociados no capital social das cooperativas determinarase en función **do importe total das achegas sociais desembolsadas**, obrigatorias ou voluntarias, resultante do último balance aprobado, **con dedución, de ser o caso, das perdas sociais non reintegradas**.

Participacións no capital social doutras entidades

A valoración das citadas accións e participacións efectuarase segundo o valor teórico **resultante do último balance aprobado**, sempre que este, ben de xeito obrigatorio ou voluntario, sexa sometido a revisión e verificación e o **informe de auditoría resultase favorable**.

No caso de que o balance non sexa debidamente auditado ou o informe de auditoría non resultase favorable, a valoración realizarase **polo maior valor dos tres seguintes**:

- Valor nominal.
- Valor teórico resultante do último balance aprobado.⁽¹³⁾
- Valor resultante de capitalizar ao tipo do 20 por 100 a media dos beneficios da entidade nos tres exercicios sociais pechados con anterioridade á data de esixibilidade do imposto (31 de decembro). Dentro dos beneficios computaranse os dividendos distribuídos e as asignacións a reservas, excluídas as de regularización ou de actualización de balances. Para o cálculo da dita capitalización pode utilizarse a seguinte fórmula:

⁽¹³⁾ As sentenzas do Tribunal Supremo do 12 de febreiro e do 14 de febreiro de 2013, en atención a un criterio “favorable ao mellor achegamento á realidade económica da base imponible do tributo” interpretan que se debe tomar como punto de referencia o balance aprobado dentro do prazo legal para a presentación da autoliquidación polo imposto, de maneira que “se nesta data está aprobado o exercicio que se liquida, aínda cando isto acontecese con posterioridade á data da devindicación, deberá ser, emporiso, o que se teña en conta”.

$\text{Valor} = \frac{B_1 + B_2 + B_3}{3} \times \frac{100}{20}$	Onde: B_1, B_2 e B_3 son os beneficios de cada un dos tres exercicios sociais pechados con anterioridade á data de esixibilidade do imposto.

Para a correcta aplicación destas regras de valoración, as entidades están obrigadas a lles subministrar aos seus socios, asociados ou partícipes certificados nos que se conteñan as valoracións das súas respectivas accións e participacións.

6. Seguros de vida (art. 17. un da Lei do imposto sobre o patrimonio)

Os seguros de vida contratados polo contribuínte, aínda que o beneficiario sexa un terceiro, **computaranse polo seu valor de rescate no momento de esixibilidade do imposto** (31 de decembro). O devandito valor deberá ser facilitado pola entidade aseguradora.

7. Rendas temporais ou vitalicias (art. 17.dous da Lei do imposto sobre o patrimonio)

A valoración das rendas temporais ou vitalicias constituídas como consecuencia da entrega dun capital, ben sexa en diñeiro, bens mobles ou inmoables, cuxa titularidade corresponda ao declarante deberá realizarse **polo resultado de capitalizar a anualidade ao tipo de xuro legal do diñeiro vixente na data de esixibilidade deste imposto** (31 de decembro) e tomando do capital resultante aquela parte que, segundo as regras establecidas para valorar os usufrutos, corresponda á idade do rendista, se a renda é vitalicia, ou á duración da renda, se é temporal. ⁽¹⁴⁾

Para o exercicio 2017 o tipo de xuro legal do diñeiro foi fixado no 3 por 100.

Cando o importe da renda non se cuantifique en unidades monetarias, a valoración obtérase capitalizando a cantidade de 7.519,59 euros, importe do indicador público de renda de efectos múltiples (IPREM) para o ano 2017.

Exemplo:

Don M.P.S., de 60 anos de idade o 31 de decembro de 2017, transmitiu o piso no que residía a cambio dunha renda vitalicia de 12.000 euros anuais. O xuro legal do diñeiro en 2017 foi do 3 por 100.

Determinar o valor polo que a dita renda vitalicia debe declararse no imposto sobre o patrimonio.

Solución:

Capitalización da renda que se percibe:

$$12.000 \times (100 \div 3) = 400.000 \text{ euros}$$

Aplicase a porcentaxe que lle corresponda ao usufruto vitalicio en función da idade do rendista:

$$(89 - 60) = 29 \%$$

Valor da renda vitalicia:

$$29\% \text{ de } 400.000 = 116.000 \text{ euros}$$

8. Vehículos, xoias, peles de carácter suntuario, embarcacións e aeronaves

(art. 18 Lei imposto sobre o patrimonio)

Neste apartado inclúense as xoias, peles de carácter suntuario, automóviles, vehículos de dúas ou tres rodas cuxa cilindrada sexa igual ou superior a 125 centímetros cúbicos, embarcacións

⁽¹⁴⁾ As regras de valoración dos usufrutos poden consultarse na alínea 10 "Dereitos reais de uso e aproveitamento excluídos os que, de ser o caso, recaían sobre a vivenda habitual do suxeito pasivo", que se comenta na páxina seguinte deste mesmo capítulo.

de recreo ou de deportes náuticos, avións, avionetas, veleiros e demais aeronaves cuxa titularidade corresponda ao declarante.

A valoración destes bens **efectuarase polo seu valor de mercado na data de esixibilidade do imposto** (31 de decembro).

Para determinar o valor de mercado, poderán utilizarse as táboas de valoración de vehículos usados aplicables na xestión do imposto sobre transmisións patrimoniais e actos xurídicos documentados, imposto sobre sucesións e doazóns, e imposto especial sobre determinados medios de transporte, incluídas, para 2017, na Orde HFP/1895/2016, do 14 de decembro (BOE do 17).

9. Obxectos de arte e antigüidades (art. 19 Lei imposto sobre o patrimonio)

Para os efectos do imposto sobre o patrimonio, enténdese por:

Obxectos de arte: as pinturas, esculturas, debuxos, gravados, litografías ou outros análogos, sempre que en todos os casos se trate de obras orixinais.

Antigüidades: os bens mobles, útiles ou ornamentais, excluídos os obxectos de arte, que teñan máis de cen anos de antigüidade e cuxas características fundamentais non fosen alteradas por modificacións ou reparacións efectuadas durante os cen últimos anos.

A valoración destes bens **efectuarase polo seu valor de mercado na data de esixibilidade do imposto** (31 de decembro).

- **Importante:** *os obxectos de arte e as antigüidades que teñan a consideración de exentos do imposto ⁽¹⁵⁾ non deben incluírse na declaración.*

10. Dereitos reais de uso e aproveitamento (excluídos os que, de ser o caso, recaían sobre a vivenda habitual do suxeito pasivo) (art. 20 Lei do imposto sobre o patrimonio)

Neste apartado inclúense os dereitos reais de uso e aproveitamento, excepto os que recaían sobre a vivenda habitual do suxeito pasivo, así como os dereitos sobre bens inmoebles adquiridos de acordo con contratos de multipropiedade, propiedade a tempo parcial ou fórmulas similares, cando os devanditos contratos non comporten a titularidade parcial do inmoebel.

Usufruto temporal. O seu valor estimarase proporcionalmente respecto do valor total do ben, en razón dun 2 por 100 por cada período dun ano que quede de vixencia do usufruto, sen exceder do 70 por 100.

Por conseguinte, para determinar o valor dos usufrutos temporais aplicarase sobre o valor total do ben a porcentaxe que resulte da seguinte operación:

$$(2 \times \text{núm. anos que queden de vixencia})\%, \text{ cun máximo do } 70 \%$$

Usufruto vitalicio. O seu valor estimarase partindo do 70 por 100 do valor total do ben, cando o usufrutuario teña menos de 20 anos de idade, e minorando a devandita porcentaxe nun 1 por 100 por cada ano en que se supere a dita idade, ata un mínimo do 10 por 100 do valor total do ben.

Por conseguinte, o valor dos usufrutos vitalicios será a cantidade que se obteña de aplicar sobre o valor total do ben a porcentaxe que resulte da seguinte operación:

⁽¹⁵⁾ A relación de obxectos de arte e antigüidades exentos contense na páxina 1032 deste capítulo.

(89 – idade do usufrutuario o 31 de decembro)%, co mínimo do 10 % e o máximo do 70 %

Dereitos de uso e habitación. Computaranse polo valor que resulte de aplicar sobre o 75 por 100 do valor dos bens sobre os que foron impostos tales dereitos as regras correspondentes á valoración dos usufrutos temporais ou vitalicios, segundo o caso.

Dereitos de aproveitamento por quenda de bens inmoables. Valoraranse polo seu prezo de adquisición, calquera que sexa a súa natureza.

Exemplo:

Don M.T.S. é titular dun dereito de usufruto vitalicio sobre un inmoible cuxa valoración, para os efectos do imposto sobre o patrimonio, é de 90.000 euros. A idade do usufrutuario o 31 de decembro de 2017 é de 25 anos.

Determinar o valor do usufruto vitalicio para os efectos do imposto sobre o patrimonio.

Solución:

1. Determinación da porcentaxe aplicable en función da idade do usufrutuario: $(89 - 25) = 64$ por 100
2. Valor do usufruto vitalicio: $64 \% \text{ de } 90.000 = 57.600$ euros

11. Concesións administrativas (art. 21 da Lei do imposto sobre o patrimonio)

A valoración das concesións administrativas para a explotación de servizos ou bens de dominio ou titularidade pública, calquera que sexa a súa duración, debe efectuarse aplicando os criterios contidos no artigo 13 do texto refundido da Lei do imposto sobre transmisións patrimoniais e actos xurídicos documentados, aprobado polo Real decreto lexislativo 1/1993, do 24 de setembro (BOE do 20 de outubro).

A teor do disposto no devandito artigo e como norma xeral, o valor da concesión fixarase pola aplicación da regra ou regras que, en atención á natureza das obrigacións impostas ao concesionario, resulten aplicables das que se indican a continuación:

Regras xerais de valoración

a) Se a Administración sinalase unha cantidade total en concepto de prezo ou canon que deba satisfacer o concesionario, polo importe desta.

b) Se a Administración sinalase un canon, prezo, participación ou beneficio mínimo que deba satisfacer o concesionario periodicamente e a duración da concesión non fose superior a un ano, pola suma total das prestacións periódicas. Se a duración da concesión fose superior ao ano, capitalizando ao 10 por 100 a cantidade anual que satisfaga o concesionario.

Cando para a aplicación desta regra houbese que capitalizar unha cantidade anual que fose variable como consecuencia, exclusivamente, da aplicación de cláusulas de revisión de prezos, que tomen como referencia índices obxectivos da súa evolución, capitalizarase a correspondente ao primeiro ano. Se a variación dependese doutras circunstancias, cuxa razón matemática se coñeza no momento do outorgamento da concesión, a cantidade que se capitalizará será a media anual das que o concesionario deba satisfacer durante a vida da concesión.

c) Cando o concesionario estea obrigado a reverter á Administración bens determinados, computarase o valor neto contable estimado dos devanditos bens na data da reversión, máis os gastos previstos para a reversión. Para o cálculo do valor neto contable dos bens aplicaranse as táboas de amortización aprobadas para os efectos do imposto sobre sociedades na porcentaxe media resultante destas.

Regras especiais de valoración

Nos casos especiais en que, pola natureza da concesión, o valor non poida fixarse polas regras expostas anteriormente, este determinarase axustándose ás seguintes regras:

- a) Aplicando ao valor dos activos fixos afectos á explotación, uso ou aproveitamento de que se trate, unha porcentaxe do 2 por 100 por cada ano de duración da concesión, co mínimo do 10 por 100 e sen que o máximo poida exceder do valor dos activos.
- b) Ante a falta da anterior valoración, tomarase a sinalada pola respectiva Administración pública.
- c) En defecto das dúas regras anteriores, polo valor declarado polos interesados, sen prexuízo do dereito da Administración para proceder á súa comprobación polos medios previstos na Lei xeral tributaria.

12. Dereitos derivados da propiedade intelectual ou industrial (art. 22 da Lei do imposto sobre o patrimonio)

Os dereitos derivados da propiedade intelectual e industrial adquiridos a terceiros que non se atopen afectos ao desenvolvemento de actividades económicas, empresariais ou profesionais, **deben computarse polo seu valor de adquisición.**

Se os dereitos derivados da propiedade intelectual e industrial adquiridos a terceiros se atopen afectos ao desenvolvemento de actividades empresariais ou profesionais, deben declararse no apartado correspondente aos bens e dereitos afectos a actividades económicas.

13. Opcións contractuais (art. 23 da Lei do imposto sobre o patrimonio)

Neste apartado incluíranse as opcións contractuais cuxa titularidade corresponda ao declarante, derivadas de contratos que faculden a unha persoa para que, ao seu arbitrio e dentro dun tempo máximo pactado, poida decidir sobre o perfeccionamento dun contrato principal (xeralmente de compravenda) fronte a outra persoa que, de momento, queda vinculada a soportar os resultados da dita libre decisión do titular do dereito de opción.

As opcións contractuais valóranse polo prezo especial convindo e, a falta deste, ou se fose menor, polo 5 por 100 da base sobre a que se liquidarían, para os efectos do imposto sobre transmisións patrimoniais e actos xurídicos documentados, os contratos sobre os que as ditas opcións recaían.

14. Demais bens e dereitos de contido económico (art. 24 da Lei do imposto sobre o patrimonio)

Os bens e dereitos de contido económico non previstos nos apartados anteriores **valoraranse polo prezo de mercado** na data de esixibilidade do imposto, 31 de decembro.

Débedas deducibles (art. 25 da Lei do imposto sobre o patrimonio)

Teñen a consideración de débedas deducibles no imposto sobre o patrimonio as cargas e gravames de natureza real que diminúan o valor dos respectivos bens ou dereitos, así como as débedas e obrigacións persoais das que deba responder o suxeito pasivo.

As débedas só serán deducibles cando estean debidamente xustificadas, sen que en ningún caso sexan deducibles os xuros.

As débedas valoraranse pola súa nominal na data de esixibilidade do imposto (31 de decembro).

Non serán obxecto de dedución

- a) As cantidades avaladas, ata que o avalista estea obrigado a pagar a débeda, por exercitarse o dereito contra o debedor principal e resultar este errado. En caso de obrigación solidaria, as cantidades avaladas non poderán deducirse ata que se exercite o dereito contra o avalista.
- b) A hipoteca que garanta o prezo aprazado na adquisición dun ben, sen prexuízo de que se o sexa o prezo aprazado ou débeda garantida.
- c) As cargas e gravames que correspondan a bens exentos deste imposto, nin as débedas contraídas para a súa adquisición.

Cando a exención sexa parcial, como sucede nos supostos nos que o valor da vivenda habitual sexa superior a 300.000 euros, será deducible, de ser o caso, a parte proporcional das débedas que corresponda á parte non exenta do ben ou dereito de que se trate.

Suposto especial: débedas relacionadas con bens e dereitos afectos

A inclusión destas débedas xunto coas restantes débedas deducibles só procederá cando concurran as seguintes circunstancias:

- Cando os elementos patrimoniais afectos a actividades empresariais e profesionais non estean exentos do imposto sobre o patrimonio.
- Cando o suxeito pasivo non leve contabilidade axustada ao Código de comercio.
 - **Importante:** *nos supostos de obrigación real de contribuír, só serán deducibles as cargas e gravames que afecten os bens e dereitos que radiquen en territorio español ou poidan exercitarse ou houbesen de cumprirse nel, así como as débedas por capitais investidos nos indicados bens.*

Patrimonio neto (base imponible) (art. 9 Lei imposto sobre o patrimonio)

Esta magnitude está constituída pola diferenza alxebrica entre o importe do patrimonio bruto e a totalidade das débedas deducibles.

Fase 2. Determinación da base liquidable (patrimonio neto suxeito a gravame)

(art. 28. dous e tres da Lei do imposto sobre o patrimonio)

Redución por mínimo exento

Para suxeitos pasivos por obrigación persoal residentes nalgunha comunidade autónoma

A Lei 22/2009, do 18 de decembro, pola que se regula o sistema de financiamento das comunidades autónomas de réxime común e cidades con estatuto de autonomía e se modifican determinadas normas tributarias (BOE do 19), establece no seu artigo 47 que as comunidades autónomas poderán asumir no imposto sobre o patrimonio, entre outras competencias normativas, as relativas á determinación do mínimo exento.

En consecuencia, a base imponible reducirase, **exclusivamente no suposto de obrigación persoal de contribuír**, no importe que sexa aprobado pola comunidade autónoma en concepto de mínimo exento.

Se a comunidade autónoma non regulase o mínimo exento, a base imponible reducirase en 700.000 euros, contía establecida para estes efectos no artigo 28 da Lei 19/1991, do 6 de xuño, do imposto sobre o patrimonio.

O importe do mínimo exento aplicable en 2017 polos contribuíntes do imposto sobre o patrimonio por obrigación persoal é, con carácter xeral, de 700.000 euros, salvo nas seguintes comunidades autónomas:

- **Aragón** ⁽¹⁶⁾: o importe do mínimo exento fíxase en 500.000 euros.
- **Cataluña**: ⁽¹⁷⁾ o importe do mínimo exento fíxase en 500.000 euros.
- **Estremadura** ⁽¹⁸⁾

Con carácter xeral, o importe do mínimo exento fíxase en 500.000 euros.

Non obstante, para os contribuíntes con discapacidade física, psíquica ou sensorial, establécense, en función do seu grao de discapacidade, os importes de mínimo exento seguintes:

- a) 600.000 euros, se o grao de discapacidade fose igual ou superior ao 33 por 100 e inferior ao 50 por 100.
- b) 700.000 euros, se o grao de discapacidade fose igual ou superior ao 50 por 100 e inferior ao 65 por 100.
- c) 800.000 de euros, se o grao de discapacidade fose igual ou superior ao 65 por 100.

- **Comunidade Valenciana** ⁽¹⁹⁾

Con carácter xeral, o importe do mínimo exento fíxase en 600.000 euros.

Para os contribuíntes con discapacidade psíquica, cun grao de discapacidade igual ou superior ao 33 por cento, e para contribuíntes con discapacidade física ou sensorial, cun grao de discapacidade igual ou superior ao 65 por cento, o importe do mínimo exento elévase a 1.000.000 euros.

Para suxeitos pasivos non residentes que tributen por obrigación persoal de contribuír e para os suxeitos pasivos sometidos á obrigación real de contribuír

O mínimo exento por importe de 700.000 será aplicable no caso de suxeitos pasivos non residentes que tributen por obrigación persoal de contribuír e aos suxeitos pasivos sometidos a obrigación real de contribuír.

⁽¹⁶⁾ Artigo 150-2 do Real decreto lexislativo 1/2005, do 26 de setembro, do Goberno de Aragón, polo que se aproba o texto refundido das disposicións ditas pola Comunidade Autónoma de Aragón en materia de tributos cedidos, engadido, con efectos desde o 31 de xaneiro de 2015, polo artigo 4 da Lei 10/2015, do 28 de decembro, da Comunidade Autónoma de Aragón, de medidas para o mantemento dos servizos públicos na Comunidade Autónoma de Aragón (BOA 30-12-2015).

⁽¹⁷⁾ Artigo 2 da Lei 31/2002, do 30 de decembro, de medidas fiscais e administrativas, modificado, con efectos do 31 de decembro de 2012, polo artigo único.1 do Decreto lei 7/2012, do 27 de decembro, de medidas urxentes en materia fiscal que afectan o imposto sobre o patrimonio (DOGC 28-12-2012).

⁽¹⁸⁾ Artigo 12 do Decreto lexislativo 1/2013, do 21 de maio, polo que se aproba o texto refundido das disposicións legais da Comunidade Autónoma de Estremadura en materia de tributos cedidos polo Estado (DOE 25-06-2013 - BOE 18-07-2013), modificado, con efecto desde o 1 de xaneiro de 2016, pola Lei 8/2016, do 12 de decembro, de medidas tributarias, patrimoniais, financeiras e administrativas da Comunidade Autónoma de Estremadura (DOE 14-12-2016; BOE 09-01-2017).

⁽¹⁹⁾ Artigo 8 da Lei 13/1997, do 23 de decembro, pola que se regula o tramo autonómico do imposto sobre a renda das persoas físicas e restantes tributos cedidos (DOCV 31-12-1997 - BOE 07-04-1998), que se declara vixente e se modifica, con efecto do 1 de xaneiro de 2016, polo artigo 46 da Lei 10/2015, do 29 de decembro, de medidas fiscais, de xestión administrativa e financeira, e de organización da Generalitat (DOCV 31-12-2015. Correccións de erros do 19-01-2016, 08-02-2016 e 9-03-2016 - BOE 08-02-2016. Correccións de erros do 04-03-2016 e 23-03-2016).

Base liquidable (patrimonio neto suxeito a gravame)

A base liquidable é a diferenza entre o importe da base imponible (patrimonio neto) e a cantidade que proceda aplicar en concepto de mínimo exento.

Fase 3. Determinación da cota íntegra

(art. 30 da Lei do imposto sobre o patrimonio)

Regra xeral

A base liquidable positiva gravarase aplicando sobre o seu importe a escala do imposto aprobada pola comunidade autónoma de residencia do suxeito pasivo ou, se esta non se aprobou, a escala establecida con carácter xeral na Lei do imposto.

Escalas de gravame aplicables no exercicio 2017

Para o exercicio 2017 resultan aplicables as seguintes escalas de gravame:

Tarifa estatal

Escala estatal do imposto sobre o patrimonio

Base liquidable ata euros	Cota íntegra euros	Resto base liquidable ata euros	Tipo aplicable Porcentaxe
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	2506,86	668.499,76	0,9
1.336.999,51	8523,36	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 diante	2,5

Tarifas autonómicas

Ademais da Comunidade Autónoma de Cantabria aprobaron escalas aplicables no Imposto sobre o Patrimonio as seguintes Comunidades Autónomas:

Comunidade Autónoma de Andalucía (artigo 16 bis Decreto lexislativo 1/2009, última modificación Lei 3/2012)

Base liquidable ata euros	Cota íntegra euros	Resto base liquidable ata euros	Tipo aplicable Porcentaxe
0,00	0,00	167.129,45	0,24
167.129,45	401,11	167.123,43	0,36
334.252,88	1002,75	334.246,87	0,61
668.499,75	3041,66	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 diante	3,03

**Comunidade Autónoma
do Principado de
Asturias**
(artigo 15 Decreto Lexis-
lativo 2/2014)

Base liquidable ata euros	Cota íntegra euros	Resto base liquidable ata euros	Tipo aplicable Porcentaxe
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	2790,97	668.499,76	1,02
1.336.999,51	9609,67	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 adiante	3,00

**Comunidade Autónoma
das Illas Baleares**
(artigo 9 Decreto Lexisla-
tivo 1/2014)

Base liquidable ata euros	Cota íntegra euros	Resto base liquidable ata euros	Tipo aplicable Porcentaxe
0,00	0,00	170.472,04	0,28
170.472,04	477,32	170.465	0,41
340.937,04	1176,23	340.932,71	0,69
681.869,75	3528,67	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 adiante	3,45

**Comunidade Autónoma
de Cantabria**
(artigo 4 Decreto Lexisla-
tivo 62/2008)

Base liquidable ata euros	Cota íntegra euros	Resto base liquidable ata euros	Tipo aplicable Porcentaxe
0,00	0,00	167.129,45	0,24
167.129,45	401,11	167.123,43	0,36
334.252,88	1002,75	334.246,87	0,61
668.499,75	3041,66	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 adiante	3,03

**Comunidade Autónoma
de Cataluña**
(artigo único. 2 Decreto
Lei 7/2012)

Base liquidable ata euros	Cota íntegra euros	Resto base liquidable ata euros	Tipo aplicable Porcentaxe
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	2632,21	668.500,00	0,945
1.336.999,75	8949,54	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 adiante	2,750

**Comunidade Autónoma
de Estremadura
(artigo 13 Decreto legis-
lativo 1/2013)**

Base liquidable ata euros	Cota íntegra euros	Resto base liquidable ata euros	Tipo aplicable Porcentaxe
0,00	0,00	167.129,45	0,30
167.129,45	501,39	167.123,43	0,45
334.252,88	1253,44	334.246,87	0,75
668.499,75	3760,30	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 adiante	3,75

**Comunidade Autónoma
de Galicia
(artigo 13 bis Decreto
lexislativo 1/2011)**

Base liquidable ata euros	Cota íntegra euros	Resto base liquidable ata euros	Tipo aplicable Porcentaxe
0,00	0,00	167.129,45	0,24
167.129,45	401,11	167.123,43	0,36
334.252,88	1002,76	334.246,87	0,61
668.499,75	3041,66	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 adiante	3,03

**Comunidade Autónoma
da Rexión de Murcia
(artigo 13 Decreto Lixis-
lativo 1/2010)**

Base liquidable ata euros	Cota íntegra euros	Resto base liquidable ata euros	Tipo aplicable Porcentaxe
0,00	0,00	1.167.129,45	0,24
167.129,45	401,11	167.123,43	0,36
334.252,88	1002,75	334.246,87	0,60
668.499,75	3008,23	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 adiante	3,00

**Comunidade Valenciana
(Artigo 9 Lei 13/1997,
última modificación
Lei 10/2015)**

Base liquidable ata euros	Cota íntegra euros	Resto base liquidable hasta euros	Tipo aplicable Porcentaxe
0,00	0,00	167.129,45	0,25
167.129,45	417,82	167.123,43	0,37
334.252,88	1036,18	334.246,87	0,62
668.499,75	3108,51	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 adiante	3,12

Regra especial: bens e dereitos exentos con progresividade (art. 32 da Lei do imposto sobre o patrimonio)

Os suxeitos pasivos sometidos ao imposto por obrigación persoal de contribuínte que sexan titulares de bens ou dereitos situados ou que poidan exercitarse ou deban cumprirse nun Estado co que España teña subscrito un convenio bilateral para evitar a dobre imposición, de acordo co cal os devanditos elementos patrimoniais están exentos do imposto español, pero poden ser tidos en conta para calcular o imposto correspondente aos restantes elementos patrimoniais, deberán determinar a cota íntegra consonte o seguinte procedemento:

- **O valor dos bens e dereitos exentos**, determinado conforme as regras de valoración do imposto minorado, de ser o caso, no valor das cargas, gravames e débedas correspondentes a estes que, de non mediar a dita exención, terían a consideración de fiscalmente deducibles, **deberá sumarse ao importe da base liquidable**, con obxecto de determinar a base para a aplicación da escala de gravame.
- **Unha vez obtida a cota resultante, determínase o tipo medio de gravame**. O devandito tipo medio de gravame é o resultado de multiplicar por 100 o cociente resultante de dividir a cota entre a base para a aplicación da escala de gravame.
- **Unha vez obtido o devandito tipo medio, este aplicarase exclusivamente sobre a base liquidable**, sen incluír os bens e dereitos exentos, excepto para determinar o tipo de gravame, tamén denominados elementos exentos con progresividade.

Exemplo:

Don L.G.C. residente na comunidade autónoma de Galicia presenta os seguintes datos na súa declaración do imposto sobre o patrimonio correspondente ao exercicio 2017:

- Base liquidable: 356.900 euros.
- Bens e dereitos exentos, excepto para determinar o tipo de gravame aplicable: 68.000 euros.

Determinar o importe da cota íntegra.

Solución:

1. Determinación da base para a aplicación da escala de gravame:

A dita magnitude é o resultado de sumar a base liquidable e o valor neto dos bens e dereitos exentos, excepto para determinar o tipo de gravame aplicable ao resto do patrimonio. É dicir, $356.900 + 68.000 = 424.900$ euros.

2. Aplicación da escala do imposto á base para a aplicación da escala de gravame:

Ata: 334.252,88	1002,76
Resto: 90.647,12 al 0,61 %	552,95
Cota resultante (suma)	1555,71

3. Determinación do tipo medio de gravame: $(1555,71 \div 424.900,00) \times 100 = 0,37 \%$

4. Obtención da cota íntegra.

$$\text{Cota íntegra} = 356.900 \times 0,37 \% = 1320,53 \text{ euros.}$$

Fase 4. Determinación da cota para ingresar

Límite da cota íntegra e cota mínima do imposto sobre o patrimonio

(art. 31 da Lei do imposto sobre o patrimonio)

Exclusivamente para os suxeitos pasivos sometidos ao imposto por obriga persoal, a suma da cota íntegra do imposto sobre o patrimonio conxuntamente coas cotas do IRPF (cota íntegra

xeral e cota íntegra do aforro) **non poderá exceder do 60 por 100 da suma das bases impositíbles, xeral e do aforro, do IRPF.**

O importe das cotas íntegras do IRPF é a suma das cantidades indicadas nos recadros **514** e **515** da páxina 16 da declaración do IRPF correspondente ao exercicio 2017.

O importe das bases impositíbles, xeral e do aforro, do IRPF é a suma das cantidades indicadas nos recadros **415** e **435** da páxina 13 e 14 da declaración do IRPF correspondente ao exercicio 2017.

• **Para os efectos de determinar o importe da base impositíble do aforro do IRPF, deberán aplicarse as seguintes regras:**

a) Non se terá en conta a parte da citada base impositíble do aforro que corresponda o saldo positivo das ganancias e perdas patrimoniais obtidas por transmisións de elementos patrimoniais adquiridos ou de melloras realizadas nestas con máis dun ano de antelación á data da transmisión, cuxo importe se consignará no recadro 32 da paxina 10 da declaración do imposto sobre o patrimonio.

Para determinar este importe deberá calcularse, en primeiro lugar, o saldo neto das ganancias e perdas patrimoniais obtidas no exercicio que deriven da transmisión de elementos patrimoniais adquiridos con máis dun ano de antelación á data da transmisión.

Se o saldo anterior fose negativo ou cero, consignarase cero no recadro **32**. Se o saldo fose positivo, deberán tomarse en consideración, ademais, o saldo neto positivo das ganancias e perdas patrimoniais imputables a 2017 para integrar na base impositíble do aforro (recadro **406** da paxina 14 da declaración do IRPF) a compensación, e, de ser o caso, dos seguintes saldos:

- Saldo neto negativo de rendementos de capital mobiliario imputables o 2017, a integrar na base impositíble do aforro (co límite do 10 por 100 saldo neto positivo das ganancias e perdas patrimoniais imputables a 2017) (recadro **416**)
- Saldos netos negativos de ganancias e perdas patrimoniais que non deriven da transmisión de valores recibidos por operacións de débeda subordinada ou de participacións preferentes de 2013 a 2014 pendentes de compensación a 1 de xaneiro do 2017, a integrar na base impositíble do aforro (recadro **417**)
- Saldos netos negativos de ganancias e perdas patrimoniais derivados da transmisión de valores recibidos por operacións de débeda subordinada ou de participacións preferentes, de 2013 a 2014 pendentes de compensación a 1 de xaneiro do 2017, a integrar na base impositíble do aforro (recadro **418**)
- Saldos netos negativos de ganancias e perdas patrimoniais de 2015, pendentes de compensación a 1 de xaneiro de 2017, para integrar na base impositíble do aforro (recadro **419**).
- Resto de saldos netos negativos de rendementos de capital mobiliario derivados de valores de débeda subordinada ou de participacións preferentes, de 2013 a 2014, pendentes de compensación a 1 de xaneiro de 2017, para integrar na base impositíble do aforro (recadro **421**).
- Resto de saldos netos negativos de rendementos de capital mobiliario de 2016, pendentes de compensación a 1 de xaneiro de 2017, para integrar na base impositíble do aforro, co límite do 20 por 100 do saldo neto positivo das ganancias e perdas patrimoniais imputables a 2017 (recadro **423**).

Se a diferenza entre o importes do recadro 384 e os da suma dos recadros 416, 417, 418, 419, 420, 421, 422 e 423 é igual a cero, no recadro 32 da declaración do imposto sobre o patrimonio consignarase cero.

Se a diferenza entre o importe do recadro 406 e o da suma dos recadros 416, 417, 418, 419, 420, 421, 422 e 423 é positiva, e o saldo das ganancias e perdas patrimoniais derivadas da transmisión de elementos patrimoniais adquiridos con máis dun ano de antelación á data da transmisión ($G + P > 1$) fose igual ou superior ao importe consignado no recadro 406 da declaración do IRPF, no recadro 32 da declaración do imposto sobre o patrimonio consignarase a diferenza entre as cantidades consignadas nos recadros 406 e as da suma dos recadros 416, 417, 418, 419, 420, 421, 422 e 423 da declaración do IRPF.

Se a diferenza entre os importes do recadro 406 e o da suma dos recadros 416, 417, 418, 419, 420, 421, 422 e 423 é positiva, e o saldo das ganancias e perdas patrimoniais derivadas da transmisión de elementos patrimoniais adquiridos con máis dun ano de antelación á data da transmisión ($G + P > 1$) fose inferior ao importe consignado no recadro 406 da declaración do IRPF, na casa 32 da declaración do imposto sobre o patrimonio consignarase a cantidade resultante da operación seguinte:

$$\frac{G + P > 1}{\text{Recadro 406}} \times (\text{recadros [406]} - [416] - [417] - [418] - [419] - [420] - [421] - [422] - [423])$$

b) Sumarase o importe dos dividendos e participacións en beneficios obtidos por sociedades patrimoniais, calquera que sexa a entidade que reparta os beneficios obtidos polas citadas sociedades patrimoniais. ⁽²⁰⁾

- **Para os efectos de determinar a cota íntegra do aforro do IRPF, non se terá en conta:**
 - **A parte da dita cota correspondente o saldo positivo das obtidas polas transmisións de elementos patrimoniais** adquiridos ou de melloras realizadas nestes con máis dun ano de antelación á data da transmisión, cuxo importe se consignará no recadro 35 da páxina 10 da declaración e que é o resultante da seguinte operación:

$$\text{Recadro 35} = \frac{\text{Cotas correspondentes á base liquidable do aforro (recadros 510 + 511)}}{\text{Base imponible do aforro (recadro 435)}} \times \text{recadro 32}$$

- **Para os efectos de determinar a cota íntegra do imposto sobre o patrimonio**, non se terá en conta a parte de cota íntegra correspondente a elementos patrimoniais que, pola súa natureza ou destino, non sexan susceptibles de xerar rendementos gravados no IRPF. Como exemplo destes elementos patrimoniais poden citarse, entre outros, os obxectos de arte e antigüidades, xoias, embarcacións e automóviles de uso privado, solo non edificado etc.

A magnitude cota íntegra correspondente a bens improductivos (CIBI) pode determinarse utilizando a seguinte fórmula:

⁽²⁰⁾ Consonte o disposto na letra a) da alínea 1 da disposición transitoria décima da Lei 27/2014, do 27 de novembro, do imposto sobre sociedades (BOE do 28), os dividendos e participacións en beneficios percibidos por contribuíntes do IRPF e obtidos por sociedades patrimoniais non se integran na base imponible do IRPF nin están suxeitos a retención ou ingreso á conta deste imposto.

$$CIBI = \frac{EPN \times \text{Cota íntegra}}{\text{Base imponible}}$$

Sendo CIBI é a cota íntegra correspondente a bens improdutivos e EPN o valor neto dos elementos patrimoniais non susceptibles de producir rendementos no IRPF. É dicir, o valor de tales bens ou dereitos minorado, se é o caso, no importe das débedas deducibles correspondentes a estes e a parte proporcional das débedas que, sendo igualmente deducibles, non estean vinculadas a ningún elemento patrimonial concreto.

Se se producise un exceso do límite do 60 por 100, o devandito exceso deberá ser reducido na cota do imposto sobre o patrimonio, sen que a redución poida exceder do 80 por 100 da dita cota. É dicir, establécese unha **cota mínima non reducible** no imposto sobre o patrimonio equivalente o 20 por 100 da cota íntegra do propio imposto.

- **Importante:** o límite de cotas que establece o artigo 31.1 da Lei 19/1991 non resulta aplicable aos non residentes que optasen, conforme o previsto no artigo 5.Un.a) da Lei 19/1991, do 6 de xuño, do imposto sobre o patrimonio (BOE do 7 de xuño), pola obriga persoal de contribuír no citado imposto, pois, ao non tributar no IRPF, non existe a posibilidade de sumar as cotas íntegras restantes nos dous impostos e poñelas en relación cunha porcentaxe da base imponible do IRPF.

Particularidades no caso de tributación conxunta no IRPF

Cando os compoñentes dunha unidade familiar optasen pola tributación conxunta no IRPF, o límite das cotas íntegras conxuntas deste imposto e da do imposto sobre o patrimonio calculárase acumulando as cotas íntegras esixibles polos compoñentes da unidade familiar no imposto sobre o patrimonio. De ser o caso, a redución que proceda practicar ratearase entre os suxeitos pasivos en proporción ás súas respectivas cotas íntegras no imposto sobre o patrimonio.

Exemplo:

Don J.B.A., solteiro e residente en Toledo, presenta os seguintes datos fiscais correspondentes ás súas declaracións do IRPF e do imposto sobre o patrimonio (IP) no exercicio 2017.

- Base imponible xeral do IRPF	50.000,00
- Base liquidable xeral do IRPF	48.000,00
- Mínimo persoal e familiar	5550,00
- Base imponible e liquidable do aforro do IRPF	2000,00
- Cota íntegra xeral estatal e autonómica do IRPF	12407,00
- Cota íntegra do aforro do IRPF.....	380,00
- Base imponible do imposto sobre o patrimonio (IP)	8.000.000,00
- Cota íntegra do imposto sobre o patrimonio	112.354,37

Determinar o importe que hai que ingresar polo imposto sobre o patrimonio correspondente ao exercicio 2017, sabendo que a parte da base imponible do aforro derivada de ganancias e perdas patrimoniais que corresponde ao saldo positivo das obtidas por transmisións de elementos patrimoniais adquiridos con máis dun ano de antelación á data da transmisión ascende a 1000 euros, e que o valor neto dos elementos patrimoniais declarados non susceptibles de producir rendementos no IRPF ascende a 250.000 euros.

Solución:

- Cota do imposto sobre o patrimonio correspondente a bens improdutivos: (250.000 x 112.354,37) ÷ 8.000.000,00	3511,07
- Cota imposto sobre o patrimonio susceptible de limitación (112.354,37 – 3511,07)...	108.843,30
- Cota íntegra xeral estatal e autonómica do IRPF	12407,00

- Cota íntegra estatal e autonómica do aforro do IRPF para os efectos do límite (1)	210,00
Suma de cotas íntegras do IRPF (12.407,00 + 190,00)	12597,00
Suma de cotas íntegras do IRPF e IP (12.597,00 + 108.843,30)	121.440,30
- Límite de cotas íntegras IRPF e IP (60 % s/ 51.000)	30.600,00
- Base imponible xeral do IRPF	50.000,00
- Base imponible do aforro IRPF	1000,00 (2)
- Redución teórica para efectuar na cota íntegra do imposto sobre o patrimonio (121.440,30 – 30.600,00)	90.840,30
- Límite máximo de redución da cota íntegra patrimonio: (80% s/112.354,37)	89.883,50
Cota para ingresar imposto sobre o patrimonio (112.354,37 – 89.883,50) (3)	22.470,87

(1) Para os efectos de determinar a cota íntegra do aforro do IRPF, non se tivo en conta a parte correspondente ao saldo positivo das ganancias e perdas patrimoniais obtidas polas transmisións de elementos patrimoniais adquiridos con máis dun ano de antelación á data da transmisión. É dicir, $(380 \div 2.000) \times 1.000 = 190$ euros.

(2) Para os efectos de determinar a base imponible do aforro do IRPF, non se tivo en conta a parte correspondente ao saldo positivo das ganancias e perdas patrimoniais obtidas polas transmisións de elementos patrimoniais adquiridos con máis dun ano de antelación á data da transmisión. É dicir, $(1000 \div 2000) \times 2000 = 1000$ euros.

(3) A cota que hai que ingresar polo imposto sobre o patrimonio coincide co importe da cota mínima (20 % s/112.354,37 = 22.470,87 euros). Por aplicación desta cota mínima, prodúcese un exceso non reducible de 956,80 euros, que é a diferenza entre a redución teórica (90.840,30) e o límite máximo de redución (89.883,50).

Dedución por impostos satisfeitos no extranxeiro (art. 32 da Lei do imposto sobre o patrimonio)

No caso de obriga persoal de contribuír, e sen prexuízo do que dispoñan os tratados ou convenios internacionais, da cota deste imposto deducirase, por razón de bens que radiquen e dereitos que puidesen exercitarse ou houbesen de cumprirse fóra de España, a cantidade menor das dúas seguintes:

a) O importe efectivo do satisfeito no extranxeiro por razón de gravame de carácter persoal que afecte os elementos patrimoniais computados no imposto.

b) O resultado de aplicar sobre a parte da base liquidable gravada no extranxeiro o tipo medio efectivo de gravame do imposto.

O tipo medio efectivo de gravame (TMG) é o resultado de multiplicar por 100 o cociente de dividir a cota íntegra do imposto pola base liquidable. O tipo medio efectivo de gravame exprésase con dous decimais. O tipo medio efectivo de gravame determínase consonte a seguinte fórmula:

$$\text{TMG} = \frac{\text{Cota íntegra} \times 100}{\text{Base Liquidable}}$$

A determinación da **parte de base liquidable gravada no extranxeiro (BLE)** determínase da seguinte forma:

1º Do valor do elemento patrimonial situado no extranxeiro restárase o importe das débedas deducibles correspondentes a este, así como a parte proporcional das débedas que, sendo igualmente deducibles, non estean vinculadas a ningún elemento patrimonial. Desta forma obtense o importe patrimonial neto correspondente ao dito elemento (**PN**).

2º O importe patrimonial neto así determinado (**PN**) minorárase na parte proporcional da redución por mínimo exento. Esta operación pode representarse coa seguinte fórmula:

$$BLE = \frac{PN \times \text{Base liquidable}}{\text{Base imponible}}$$

■ **Atención:** cando o suxeto pasivo dispoña de máis dun ben ou dereito situado fóra de España, o cálculo da dedución farase de forma individual para cada ben ou dereito, trasladándose ao recadro 41 da declaración a suma dos importes que prevalezan en todos e cada un dos cálculos individuais realizados.

Exemplo:

Dona V.G.C., residente en Ávila, presenta os seguintes datos na declaración do imposto sobre o patrimonio correspondente ao exercicio 2016:

- Base imponible.....	1.450.000,00
- Base liquidable.....	750.000,00
- Cota íntegra	3240,36

Na súa declaración incluíu un inmoble situado no estranxeiro do que é titular e cuxo prezo de adquisición foi de 200.000 euros. Do citado importe, 40.000 euros están pendentes de pagamento o 31-12-2017. Por razón de gravame de carácter persoal que afecta o citado inmoble, satisfaceu no estranxeiro 350 euros correspondentes ao exercicio 2016.

No apartado correspondente a débedas deducibles da súa declaración do imposto sobre o patrimonio unicamente figuran os 40.000 euros correspondentes ao inmoble.

Determinar o importe da dedución correspondente ao imposto satisfeito no estranxeiro.

Solución:

1º Imposto efectivamente satisfeito no estranxeiro por razón do inmoble.....	350,00
2º Importe que correspondería satisfacer en España por razón do inmoble:	
- Parte da base liquidable gravada no estranxeiro (1).....	82.758,62
- Tipo medio efectivo de gravame: 0,43 por 100 (2)	
- Parte da base liquidable gravada no estranxeiro x tipo medio efectivo de gravame (82.758,62 x 0,43 %)	355,86
3º Importe da dedución (a menor de 355,86 e 350,00).....	350,00

(1) A parte de base liquidable gravada no estranxeiro determínase restándolle ao valor de adquisición do inmoble o importe das débedas correspondentes a este, que son as únicas débedas que constan no apartado correspondente da declaración: 200.000 – 40.000 = 160.000 euros. Unha vez determinado o valor neto do inmoble, este minorárase na parte proporcional da redución por mínimo exento: (160.000 x 750.000) ÷ 1.450.000,00 = 82.758,62 euros.

(2) O tipo medio efectivo de gravame determínase da seguinte forma: (3240,36 x 100) ÷ 750.000 = 0,43.

Bonificación da cota en Ceuta e Melilla (art. 33 da Lei do imposto sobre o patrimonio)

Se entre os bens ou dereitos de contido económico computados para a determinación da base imponible figurase algún situado ou que debese exercitarse ou cumprirse en Ceuta e Melilla e as súas dependencias, a cota do imposto **bonifícase no 75 por 100 da parte desta que proporcionalmente corresponda os mencionados bens ou dereitos.**

Esta bonificación non será de aplicación aos non residentes nas ditas cidades, salvo polo que se refira a valores representativos do capital social de entidades xurídicas domiciliadas e con obxecto social nas citadas prazas, ou cando se trate de establecementos permanentes situados nelas.

A parte da cota sobre a que se aplica a bonificación pode calcularse dividindo o valor neto correspondente a os bens e dereitos situados en Ceuta e Melilla e as súas dependencias (VN) entre a base imponible e multiplicando o dito cociente pola cota íntegra. É dicir:

$$\frac{\text{VN x Cota íntegra}}{\text{Base imponible}}$$

Exemplo:

Don S.M.G., residente en Málaga, presenta os seguintes datos na declaración do imposto sobre o patrimonio correspondente ao exercicio 2016:

- Base imponible.....	1.400.000,00
- Base liquidable	700.000,00

Dentro dos elementos patrimoniais declarados están computados, entre outros, os seguintes:

- Local comercial situado en Ceuta cuxo valor neto ascende a.....	195.000,00
- Accións da S.A. X, domiciliada e con obxecto social exclusivo en Ceuta, cuxo valor neto ascende a	100.000,00

Determinar o importe que corresponda pola bonificación da cota por elementos patrimoniais situados en Ceuta e Melilla:

Solución:

- Cota íntegra do imposto sobre o patrimonio (1)	3385,01
- Valor neto dos bens en Ceuta e Melilla (2)	100.000,00
- Parte da cota correspondente aos ditos bens (3)	241,79
- Bonificación (75 por 100 s/241,79)	181,34

Solución (continuación):

- Cota para ingresar (3385,01 – 181,34).....	3203,67

(1) Ver escala de gravame aplicable na Comunidade Autónoma de Andalucía. Páxina 1086 deste capítulo.

(2) Ao non ser residente en Ceuta ou Melilla, o contribuínte non ten dereito a practicar bonificación polo local.

(3) A parte de cota íntegra correspondente ás accións de S.A. X determínase mediante a seguinte operación:
 $(100.000 \times 3385,01) \div 1.400.000$.

Bonificacións autonómicas

No presente exercicio, establecéronse as seguintes bonificacións autonómicas da cota do imposto sobre o patrimonio, que poderán ser aplicadas polos suxeitos pasivos residentes nos seus respectivos territorios que cumpran as condicións e requisitos, establecidos polas correspondentes normas autonómicas, que en cada caso se sinalan a continuación.

Comunidade Autónoma de Aragón: Bonificación dos patrimonios especialmente protexidos de contribuíntes con minusvalidez (art.º 150 1 do Decreto lexislativo 1/2005)

Requisitos para a aplicación desta bonificación

Terá dereito a esta bonificación os contribuíntes deste imposto que sexan titulares do patrimonio protexido regulado na Lei 41/2003, do 18 de novembro, de protección patrimonial das persoas con minusvalidez e de modificación do código civil, da Lei de axuizamento civil e da normativa tributaria con esta finalidade.

Importe da bonificación

O 99 por 100 da parte de cota que, proporcionalmente, corresponda ao valor neto dos bens e dereitos incluídos no patrimonio protexido dos contribuíntes con discapacidade polos que o

suxeito pasivo teña dereito á bonificación (recadro 50 da páxina 10 do modelo de declaración), cun límite de 300.000 euros.

Para o resto do patrimonio, non haberá bonificación ningunha.

Comunidade Autónoma do Principado de Asturias: bonificación dos patrimonios protexidos das persoas con discapacidade (art. 16 do Decreto legislativo 2/2014)

Requisitos para a aplicación desta bonificación

O contribuínte terá dereito a esta bonificación por aqueles bens ou dereitos de contido económico que computados para a determinación da base impositiva formen parte do patrimonio especialmente protexido do contribuínte, constituído ao abeiro da Lei 41/2003, de protección patrimonial das persoas con minusvalidez e de modificación do Código Civil, da Lei de Axuízamento Civil e da normativa tributaria con esta finalidade.

Importe da bonificación

O 99 por 100 da parte de cota minorada que proporcionalmente corresponda ao valor neto dos bens e dereitos polos que o suxeito pasivo teña dereito á bonificación (recadro 50 páxina 10 do modelo de declaración).

Comunidade Autónoma das Illas Baleares: bonificación para os bens de consumo cultural (Art. 9 bis Decreto legislativo 1/2014)

Requisitos para a aplicación desta bonificación

Terán dereito a esta bonificación os contribuíntes deste imposto que sexan titulares de pleno dominio dos bens de consumo cultural aos cales fai referencia o artigo 5 da Lei 3/2015, do 23 de marzo, pola que se regula o consumo cultural e o mecenado cultural, científico e de desenvolvemento tecnolóxico, e pola que se establecen medidas tributarias.

Para os efectos desta lei, enténdese por consumo cultural a adquisición polas persoas físicas ou xurídicas de produtos culturais coma as obras de creación artística, pictórica ou escultórica, en calquera tipo de formato, que sexan orixinais e que o artista elaborara integramente, e que sexan únicas ou seriadas. Quedan excluídos os obxectos de artesanía e as reproducións.

Importe da bonificación

O 90 por 100 da parte proporcional da cota que lles corresponda aos bens e aos dereitos polos que o suxeito pasivo teña dereito á bonificación (recadro 50 da páxina 10 do modelo de declaración).

Comunidade autónoma de Cataluña

■ **Bonificación dos patrimonios protexidos das persoas con discapacidade** (art. 2 Lei 7/2004)

Requisitos para a aplicación desta bonificación

- a) Que en 2017 o suxeito pasivo teña a súa residencia habitual nesta comunidade autónoma.
- b) Que entre os elementos patrimoniais integrantes da base impositiva do imposto se inclúen bens e/ou dereitos que formen parte do patrimonio especialmente protexido do suxeito pasivo, constituído ao abeiro da Lei 41/2003, do 18 de novembro, de protección patrimonial das persoas con discapacidade e de modificación do Código civil, da Lei de axuízamento Civil e da normativa tributaria con esta finalidade (BOE do 19).

Tamén se lles pode aplicar a bonificación aos bens ou dereitos de contido económico que formen parte do patrimonio protexido constituído ao abeiro da Lei 25/2010, do 29 de xullo, do libro segundo do Código Civil de Cataluña, relativo á persoa e á familia, nos termos previstos no artigo 2 da Lei 7/20104, na redacción dada polo artigo 1 da Lei 2/2016, do 2 de novembro.

Importe da bonificación

O 99 por 100 da parte de cota minorada que proporcionalmente corresponda ao valor neto dos bens e dereitos polos que o suxeito pasivo teña dereito á bonificación (recadro 50 da paxina 10 do modelo da declaración).

■ Bonificación das propiedades forestais (art. 60 Lei 5/2012)

Establécese unha bonificación do 95 por 100 na parte da cota que corresponda proporcionalmente ás propiedades forestais, sempre e cando dispoñan dun instrumento de ordenación debidamente aprobado pola Administración forestal competente de Cataluña.

Comunidade autónoma de Galicia: bonificación por accións ou participacións en entidades novas ou de recente creación (art. 13.ter do Decreto legislativo 1/2011)

Requisitos para a aplicación desta bonificación

- a) Que en 2017 o suxeito pasivo teña a súa residencia habitual nesta comunidade autónoma.
- b) Que entre os elementos patrimoniais integrantes da base imponible do imposto se inclúen bens e/ou dereitos de contido económico aos que se lles aplicaron as deducións na cota íntegra autonómica do IRPF relativas á creación de novas empresas ou ampliación da actividade de empresas de recente creación, ou investimento na adquisición de accións ou participacións sociais en entidades novas ou de recente creación

Esta bonificación só será aplicable sobre a parte do valor dos bens ou dereitos que se tomaron en consideración para determinar o importe das deducións autonómicas de forma que, se o contribuínte para a totalidade das cantidades investidas no exercicio se aplicasen dúas deducións distintas (para unhas contías a dedución estatal e para outras algunha das deducións autonómicas), só será aplicable a dedución no imposto sobre o patrimonio na parte correspondente ao valor do investimento que se beneficiase da dedución autonómica.

Importe e límite da bonificación

O 75 por 100, cun límite de 4000 euros da parte da cota que proporcionalmente corresponda aos mencionados bens ou dereitos.

Perda da bonificación

O incumprimento dos requisitos previstos nas deducións do imposto sobre a renda das persoas físicas determinará a perda desta bonificación.

Comunidade de Madrid: bonificación xeral do 100 por 100 (art. 20 do Decreto legislativo 1/2010)

O 100 por 100 da cota minorada. O importe que corresponda por esta bonificación consignarase no recadro 50 da paxina 10 do modelo da declaración.

Non se aplicará esta bonificación se a cota resultante fose nula.

Comunidade Autónoma da Ríoxa: bonificación xeral do 50 por 100 (art. 4 da Lei 7/2014)

Con posterioridade ás deducións e ás bonificacións reguladas pola normativa do Estado, o contribuínte terá dereito a aplicar, sobre a cota resultante, unha bonificación autonómica do 50 por 100 da citada cota se esta é positiva.

De ser nula a cota resultante, non se aplicará esta bonificación.

Apéndice normativo

Imposto sobre o patrimonio

- Lei 19/1991, do 6 de xuño, do imposto sobre o patrimonio (BOE do 7).
- Real decreto 1704/1999, do 5 de novembro, polo que se determinan os requisitos e condicións das actividades empresariais e profesionais e das participacións en entidades para a aplicación das exencións correspondentes no imposto sobre o patrimonio (BOE do 6).
(Textos concordados e anotados).
- Disposicións relativas ao imposto sobre o patrimonio contidas nas leis das comunidades autónomas aplicables no exercicio 2017.

Advertencia:

Os textos que se ofrecen no apéndice normativo están destinados ao seu uso como instrumento documental. A Axencia Tributaria non se fai responsable do seu contido. Estes textos non teñen validez xurídica ningunha. Para fins xurídicos consulte os textos publicados nos boletíns e diarios oficiais.

LEI 19/1991, DO 6 DE XUÑO, DO IMPOSTO SOBRE O PATRIMONIO

(BOE DO 7 DE XUÑO E CORRECCIÓN DE ERROS DO 2 DE OUTUBRO)

CAPÍTULO PRIMEIRO

Disposicións xerais

Artigo 1. Natureza e obxecto do imposto.

O imposto sobre o patrimonio é un tributo de carácter directo e natureza persoal que grava o patrimonio neto das persoas físicas nos termos previstos nesta lei.

Para os efectos deste imposto, constituirá o patrimonio neto da persoa física o conxunto de bens e dereitos de contido económico de que sexa titular, con dedución das cargas e gravames que diminúan o seu valor, así como das débedas e obrigacións persoais das que deba responder.

Artigo 2. Ámbito territorial.

Un. O imposto sobre o patrimonio aplicarase en todo o territorio español, sen prexuízo dos réximes tributarios forais de concerto e convenio económico vixentes nos territorios históricos do País Vasco e da Comunidade Foral de Navarra, respectivamente, e do disposto nos tratados ou convenios internacionais que pasen a formar parte do ordenamento interno.

Dous. A cesión do imposto ás comunidades autónomas rexerese polo disposto nas normas reguladoras da cesión de tributos do Estado ás comunidades autónomas e terá o alcance e condicións que para cada unha delas estableza a súa específica lei de cesión.

CAPÍTULO II

Feito imponible

Artigo 3. Feito imponible.

Constituirá o feito imponible do imposto a titularidade polo suxeito pasivo no momento de devindicación, do patrimonio neto a que se refire o parágrafo segundo do artigo 1.º desta lei.

Presumírase que forman parte do patrimonio os bens e dereitos que pertencen ao suxeito pasivo no momento da anterior devindicación, salvo proba de transmisión ou perda patrimonial.

Artigo 4. Bens e dereitos exentos.

Estarán exentos deste imposto:

Un. Os bens integrantes do patrimonio histórico español, inscritos no Rexistro Xeral de Bens de Interese Cultural ou no Inventario Xeral de Bens Mobles, a que se refire a Lei 16/1985, do 25 de xuño, do patrimonio histórico español, así como os comprendidos na disposición adicional segunda de devandita lei, sempre que neste último caso sexan cualificados como bens de interese cultural polo Ministerio de Cultura e inscritos no rexistro correspondente.

No entanto, no suposto de zonas arqueolóxicas e sitios ou conxuntos históricos, a exención non alcanzará a calquera clase de bens inmoables situados dentro do perímetro de delimitación, senón, exclusivamente, aos que reúnan as seguintes condicións:

En zonas arqueolóxicas, os incluídos como obxecto de especial protección no instrumento de planeamento urbanístico a que se refire o artigo 20 da Lei 16/1985, do 25 de xuño.

En sitios ou conxuntos históricos, os que contén cunha antigüidade igual ou superior a cincuenta anos e estean incluídos no catálogo previsto no artigo 86 do Regulamento de planeamento urbanístico como obxecto de protección integral nos termos previstos no artigo 21 da Lei 16/1985, do 25 de xuño.

Dous. Os bens integrantes do patrimonio histórico das comunidades autónomas que sexan cualificados e inscritos de acordo co establecido nas súas normas reguladoras.

Tres. Os obxectos de arte e antigüidades cuxo valor sexa inferior ás cantidades que se establezan para os efectos do previsto no artigo 26.4 da Lei 16/1985, do 25 de xuño, do patrimonio histórico español.

Gozarán, así mesmo, de exención:

a) Os obxectos de arte e antigüidades comprendidos no artigo 19, cando sexan cedidos polos seus propietarios en depósito permanente por un período non inferior a tres anos a museos ou institucións culturais sen fin de lucro para a súa exhibición pública, mentres se atopen depositados.

b) A obra propia dos artistas mentres permaneza no patrimonio do autor.

Catro. O enxoval doméstico, entendéndose por tal os efectos persoais e do fogar, utensilios domésticos e demais bens mobles de uso particular do suxeito pasivo, excepto os bens aos que se refiren os artigos 18 e 19 desta lei.

Cinco. Os dereitos de contido económico nos seguintes instrumentos:

a) Os dereitos consolidados dos partícipes e os dereitos económicos dos beneficiarios nun plan de pensións.

b) Os dereitos de contido económico que correspondan a primas satisfeitas aos plans de previsión asegurados definidos no apartado 3 do artigo 51 da Lei 35/2006, do imposto sobre a renda das persoas físicas e de modificación parcial das leis dos impostos sobre sociedades, sobre a renda de non residentes e sobre o patrimonio.

c) Os dereitos de contido económico que correspondan a achegas realizadas polo suxeito pasivo aos plans de previsión social empresarial regulados no apartado 4 do artigo 51 da Lei 35/2006, do imposto sobre a renda das persoas físicas e de modificación parcial das leis dos impostos sobre sociedades, sobre a renda de non residentes e sobre o patrimonio, incluíndo as contribucións do tomador.

d) Os dereitos de contido económico derivados das primas satisfeitas polo suxeito pasivo aos contratos de seguro colectivo, distintos dos plans de previsión social empresarial, que instrumenten os compromisos por pensións asumidos polas empresas, nos termos previs-

tos na disposición adicional primeira do texto refundido da Lei de regulación dos plans e fondos de pensións, e na súa normativa de desenvolvemento, así como os derivados das primas satisfeitas polos empresarios aos citados contratos de seguro colectivo.

e) Os dereitos de contido económico que correspondan a primas satisfeitas aos seguros privados que cubran a dependencia definidos no apartado 5 do artigo 51 da Lei 35/2006, do imposto sobre a renda das persoas físicas e de modificación parcial das leis dos impostos sobre sociedades, sobre a renda de non residentes e sobre o patrimonio.

Seis. Os dereitos derivados da propiedade intelectual ou industrial mentres permanezan no patrimonio do autor e no caso da propiedade industrial non estean afectos a actividades empresariais.

Sete. Os valores cuxos rendementos estean exentos en virtude do disposto no artigo 13 da Lei de imposto sobre a renda de non residentes e normas tributarias.

Oito (1). Un. Os bens e dereitos das persoas físicas necesarios para o desenvolvemento da súa actividade empresarial ou profesional, sempre que esta se exerza de forma habitual, persoal e directa polo suxeito pasivo e constitúa a súa principal fonte de renda. Para os efectos do cálculo da principal fonte de renda, non se computarán nin as remuneracións das funcións de dirección que se exerzan nas entidades a que se refire o número dous deste apartado, nin calquera outra remuneración que traia a súa causa da participación nas devanditas entidades.

Tamén estarán exentos os bens e dereitos comúns a ambos os membros do matrimonio, cando se utilicen no desenvolvemento da actividade empresarial ou profesional de calquera dos cónxuxes, sempre que se cumpran os requisitos do parágrafo anterior.

Dous. A plena propiedade, a núa propiedade e o dereito de usufruto vitalicio sobre as participacións en entidades, con ou sen cotización en mercados organizados, sempre que concorran as condicións seguintes:

a) Que a entidade, sexa ou non societaria, non teña por actividade principal a xestión dun patrimonio mobiliario ou inmobiliario. Entenderase que unha entidade xestiona un patrimonio mobiliario ou inmobiliario e que, polo tanto, non realiza unha actividade económica cando concorran, durante máis de 90 días do exercicio social, calquera das condicións seguintes:

Que máis da metade do seu activo estea constituído por valores ou que máis da metade do seu activo non estea afecto a actividades económicas.

Para os efectos previstos nesta letra:

Para determinar se existe actividade económica ou se un elemento patrimonial se atopa afecto a ela, estarase ao disposto no imposto sobre a renda das persoas físicas.

Tanto o valor do activo como o dos elementos patrimoniais non afectos a actividades económicas será o que se deduxa da contabilidade, sempre que esta reflecta fielmente a verdadeira situación patrimonial da sociedade.

Para os efectos de determinar a parte do activo que está constituída por valores ou elementos patrimoniais non afectos:

1.º Non se computarán os valores seguintes:

Os posuídos para dar cumprimento a obrigacións legais e regulamentarias.

Os que incorporen dereitos de crédito nacidos de relacións contractuais establecidas como consecuencia do desenvolvemento de actividades económicas.

Os posuídos por sociedades de valores como consecuencia do exercicio da actividade constitutiva do seu obxecto.

Os que outorguen, polo menos, o cinco por cento dos dereitos de voto e se posúan coa finalidade de dirixir e xestionar a participación sempre que, para estes efectos, se dispoña da correspondente organización de medios materiais e persoais, e a entidade participada non estea comprendida nesta letra.

2.º Non se computarán como valores nin como elementos non afectos a actividades económicas aqueles cuxo prezo de adquisición non supere o importe dos beneficios non distribuídos obtidos pola entidade, sempre que os devanditos beneficios proveñan da realización de actividades económicas, co límite do importe dos beneficios obtidos tanto no propio ano como nos últimos 10 anos anteriores. Para estes efectos, asimílanse os beneficios procedentes de actividades económicas os dividendos que procedan dos valores a que se refire o último inciso do parágrafo anterior, cando os ingresos obtidos pola entidade participada procedan, polo menos, no 90 por 100, da realización de actividades económicas.

b) Que a participación do suxeito pasivo no capital da entidade sexa, polo menos, do 5 por 100 computado de forma individual, ou do 20 por 100 conxuntamente co seu cónxuxe, ascendentes, descendentes ou colaterais de segundo grao, xa teña a súa orixe ou parentesco na consanguinidade, na afinidade ou na adopción.

c) Que o suxeito pasivo exerza efectivamente funcións de dirección na entidade, percibindo por iso unha remuneración que represente máis do 50 por 100 da totalidade dos rendementos empresariais, profesionais e de traballo persoal.

Para os efectos do cálculo anterior, non se computarán entre os rendementos empresariais, profesionais e de traballo persoal, os rendementos da actividade empresarial a que se refire o número un deste apartado.

Cando a participación na entidade sexa conxunta con algunha ou algunhas persoas ás que se refire a letra anterior, as funcións de dirección e as remuneracións derivadas desta deberán de cumprirse polo menos nunha das persoas do grupo de parentesco, sen prexuízo de que todas elas teñan dereito á exención.

A exención só alcanzará ao valor das participacións, determinado conforme as regras que se establecen no artigo 16.un desta lei, na parte que corresponda á

(1) Conforme a disposición adicional décimo oitava da Lei 62/2003, do 30 de decembro, de medidas fiscais, administrativas e de orde social (BOE do 31) os valores cedidos en préstamo non se computa o prestamista para os efectos da exención do apartado 8 do artigo 4 da Lei 19/1991, do 6 de xuño, do imposto sobre o patrimonio.

proporción existente entre os activos necesarios para o exercicio da actividade empresarial ou profesional, minorados no importe das débedas derivadas desta, e o valor do patrimonio neto da entidade, aplicándose estas mesmas regras na valoración das participacións de entidades participadas para determinar o valor das da súa entidade posuidora.

Tres. Regulamentariamente determinaranse:

- a) Os requisitos que deban concorrer para que sexa aplicable a exención en canto aos bens, dereitos e débedas necesarios para o desenvolvemento dunha actividade empresarial ou profesional.
- b) As condicións que han de reunir as participacións en entidades.

REAL DECRETO 1704/1999, DO 5 DE NOVIEMBRE, POLO QUE SE DETERMINAN OS REQUISITOS E CONDICIÓN DAS ACTIVIDADES EM- PRESARIAIS E PROFESIONAIS E DAS PARTICIPACIÓN EN ENTIDADES PARA A APLICACIÓN DAS EXEN- CIÓN CORRESPONDENTES NO IM- POSTO SOBRE O PATRIMONIO.

(BOE DO 6)

CAPÍTULO I

ACTIVIDADES ECONÓMICAS DE PERSONAS FÍSICAS

Artigo 1. Actividades económicas.

1. Consideraranse como actividades empresariais e profesionais cuxos bens e dereitos afectos dan lugar á exención prevista no artigo 4.º oitavo, un, da Lei 19/1991, do 6 de xuño, do imposto sobre o patrimonio, aquelas que teñan a natureza de actividades económicas de acordo coas normas do imposto sobre a renda das persoas físicas.

2. Para os efectos do disposto no apartado anterior, entenderase que o arrendamento ou compravenda de inmobles se realiza como actividade económica cando concorran as circunstancias que, para ese efecto, establece o artigo 25.2 da Lei 40/1998, do 9 de decembro, do imposto sobre a renda das persoas físicas e outras normas tributarias.

Artigo 2. Bens, dereitos e débedas afectos ás actividades económicas.

1. Consideraranse bens e dereitos afectos a unha actividade económica aqueles que se utilicen para os fins desta de acordo co establecido na Lei do imposto sobre a renda das persoas físicas, xa sexan de titularidade exclusiva do suxeito pasivo, xa comúns a este e ao seu cónxuxe.

2. Para os efectos da exención, o valor dos bens e dereitos, minorado no importe das débedas deriva-

das da actividade, determinarase segundo as normas do imposto sobre o patrimonio. En ningún caso, o importe de tales débedas terase en conta de novo para os efectos de determinar a base imponible do imposto sobre o patrimonio.

Artigo 3. Requisitos da exención nos supostos de actividades empresariais e profesionais.

1. A exención tan só será de aplicación polo suxeito pasivo que exerza a actividade de forma habitual, persoal e directa, conforme a normativa do imposto sobre a renda das persoas físicas, tendo en conta as regras que sobre titularidade dos elementos patrimoniais se establecen no artigo 7.º da Lei do imposto sobre o patrimonio, sempre que a dita actividade constitúa a súa principal fonte de renda. A exención será igualmente aplicable polo cónxuxe do suxeito pasivo cando se trate de elementos comúns afectos a unha actividade económica desenvolvida por este.

Para estes efectos, entenderase por principal fonte de renda aquela na que polo menos o 50 por 100 do importe da base imponible do imposto sobre a renda das persoas físicas proveña de rendementos netos das actividades económicas de que se trate. Para determinar a concorrencia desa porcentaxe, non se computarán, sempre que se cumpran as condicións esixidas polos párrafos a), b) e c) do apartado 1 do artigo 5.º, todas aquelas remuneracións que traian causa da participación do suxeito pasivo nas entidades a que se refire o artigo 4.º do presente real decreto.

2. Cando un mesmo suxeito pasivo exerza dúas ou máis actividades de forma habitual, persoal e directa, a exención alcanzará a todos os bens e dereitos afectos a estas, e considerarase, para os efectos do disposto no apartado anterior, que a principal fonte de renda vén determinada polo conxunto dos rendementos de todas elas.

CAPÍTULO II

PARTICIPACIÓN EN ENTIDADES

Artigo 4. Participación en entidades.

1. Quedarán exentas no imposto sobre o patrimonio as participacións en entidades cuxa titularidade corresponda directamente ao suxeito pasivo, sempre que se cumpran as demais condicións sinaladas no artigo seguinte.

Para estes efectos, entenderase por participación a titularidade no capital ou patrimonio dunha entidade.

2. No caso de existencia dun dereito de usufruto das participacións en entidades, diferenciado da núa propiedade, só terá dereito á exención no imposto sobre o patrimonio o propietario, sempre que concorran neste todas as condicións para que sexa de aplicación a exención.

Artigo 5. Condicións da exención nos supostos de participacións en entidades.

1. Para que resulte de aplicación a exención a que se refire o artigo anterior, haberán de concorrer as seguintes condicións:

a) Que a entidade non teña por actividade principal a xestión dun patrimonio mobiliario ou inmobiliario. Entenderase que unha entidade non xestiona un patrimonio mobiliario ou inmobiliario e que, polo tanto, realiza unha actividade económica cando, por aplicación do establecido no artigo 75 da Lei 43/1995, do 27 de decembro, do imposto sobre sociedades, a dita entidade non reúna as condicións para considerar que máis da metade do seu activo está constituído por valores ou é de mera posesión de bens.

b) Que, cando a entidade revista forma societaria, non concorran os supostos establecidos no artigo 75 da Lei 43/1995, do 27 de decembro, do imposto sobre sociedades, salvo que se trate do recolleito no párrafo b) do apartado 1 de devandito artigo.

c) Que a participación do suxeito pasivo no capital da entidade sexa polo menos do 15 por 100, computada de forma individual, ou do 20 por 100 conxuntamente co seu cónxuxe, ascendentes, descendentes ou colaterais de segundo grao, xa teña a súa orixe ou parentesco na consanguinidade, na afinidade ou na adopción.

d) Que o suxeito pasivo exerza efectivamente funcións de dirección no seo da entidade, e que perciba por iso unha remuneración que represente máis do 50 por 100 da totalidade dos seus rendementos do traballo e de actividades económicas. Para tales efectos, non se computarán os rendementos das actividades económicas cuxos bens e dereitos afectos gocen de exención neste imposto.

Consideraranse funcións de dirección, que deberán acreditarse fidedignamente mediante o correspondente contrato ou nomeamento, os cargos de: presidente, director xeral, xerente, administrador, directores de departamento, conselleiros e membros do consello de administración ou órgano de administración equivalente, sempre que o desempeño de calquera destes cargos implique unha efectiva intervención nas decisións da empresa.

Cando a participación na entidade sexa conxunta con algunha ou algunhas das persoas ás que se refire o parágrafo c) deste apartado, as funcións de dirección e as remuneracións derivadas desta deberán cumprirse polo menos nunha das persoas do grupo de parentesco, sen prexuízo de que todas elas teñan dereito á exención.

En ningún caso será de aplicación esta exención ás participacións en institucións de investimento colectivo.

2. Cando una mesma persoa sexa directamente titular de participacións en varias entidades e nelas concorran as restantes condicións enumeradas nos parágrafos a), b), c) e d) do apartado anterior, o cómputo da porcentaxe a que se refire o parágrafo d)

efectuarase de forma separada para cada unha das devanditas entidades.

Para ese efecto, para a determinación da porcentaxe que representa a remuneración polas funcións de dirección exercidas en cada entidade respecto da totalidade dos rendementos do traballo e por actividades económicas do suxeito pasivo, non se incluírán os rendementos derivados das funcións de dirección nas outras entidades.

Artigo 6. Valoración das participacións e determinación do importe da exención.

1. A exención só alcanzará o valor das participacións, determinado conforme as regras establecidas no artigo 16.un da Lei do imposto sobre o patrimonio, na parte que corresponda á proporción existente entre os activos afectos ao exercicio dunha actividade económica, minorados no importe das débedas derivadas desta, e o valor do patrimonio neto da entidade.

2. Tanto o valor dos activos como o das débedas da entidade será o que se deduza da súa contabilidade, sempre que esta reflicta fielmente a verdadeira situación patrimonial da entidade, determinándose os devanditos valores, en defecto de contabilidade, de acordo cos criterios do imposto sobre o patrimonio.

3. Para determinar se un elemento patrimonial se atopa ou non afecto a unha actividade económica, estarase ao disposto no artigo 27 da Lei 40/1998, do 9 de decembro, do imposto sobre a renda das persoas físicas e outras normas tributarias, salvo no que se refire aos activos previstos no inciso final do parágrafo c) do apartado 1 do devandito artigo, que, de ser o caso, poderán estar afectos á actividade económica. Nunca se considerarán elementos afectos os destinados exclusivamente ao uso persoal do suxeito pasivo ou de calquera dos integrantes do grupo de parentesco a que se refire o artigo 5.º do presente real decreto ou aqueles que estean cedidos, por prezo inferior ao de mercado, a persoas ou entidades vinculadas de acordo co establecido no artigo 16 da Lei do imposto sobre sociedades.

CAPÍTULO III

NORMAS COMÚNS

Artigo 7. Suxeitos pasivos que carezan de capacidade de obrar.

No suposto de menores de idade ou incapacitados que sexan titulares dos elementos patrimoniais ou das participacións en entidades, os requisitos esixidos no parágrafo primeiro do apartado 1 do artigo 3.º e a condición de que o suxeito pasivo exerza efectivamente funcións de dirección nunha entidade, establecida no parágrafo d) do apartado 1 do artigo 5.º consideraranse cumpridos cando se axusten a estes os seus representantes legais.

Artigo 8. Momento ao que se refiren os requisitos e condicións.

Os requisitos e condicións para que resulte de aplicación a exención no imposto sobre o patrimonio ha-

berán de referirse ao momento no que se produza a esixibilidade deste imposto.

Artigo 9. Obrigacións formais.

Os suxeitos pasivos deberán facer constar na súa declaración polo imposto sobre o patrimonio os bens, dereitos e débedas, así como o seu valor, correspondentes ás actividades económicas, do mesmo xeito que as participacións e a parte do valor das mesmas que, nun e outro caso, queden exentos de acordo co apartado oitavo do artigo 4.º da Lei do imposto sobre o patrimonio.

DISPOSICIÓN DEROGATORIA

Única. Derogación normativa.

Queda derogado o Real decreto 2481/1994, do 23 de decembro, polo que se determinan os requisitos e condicións das actividades empresariais e participacións en entidades para a aplicación da exención no imposto sobre o patrimonio.

DISPOSICIÓN DERRADEIRAS

Primeira. Habilitación normativa.

O Ministro de Economía e Facenda poderá ditar as disposicións complementarias que sexan necesarias para o cumprimento do disposto no presente real decreto.

Segunda. Entrada en vigor.

O presente real decreto entrará en vigor o día seguinte ao da súa publicación no *Boletín Oficial do Estado*.

Nove. (2) A vivenda habitual do contribuínte, segundo se define no artigo 68.1.3.º da Lei 35/2006, do 28 de novembro, do imposto sobre a renda das persoas físicas e de modificación parcial das leis dos impostos sobre sociedades, sobre a renda de non residentes e sobre o patrimonio, ata un importe máximo de 300.000 euros.

CAPÍTULO III

Suxeito pasivo

SECCIÓN PRIMEIRA. NORMAS XERAIS

Artigo 5. Suxeito pasivo.

Un. Son suxeitos pasivos do imposto:

a) Por obrigación persoal, as persoas físicas que teñan a súa residencia habitual en territorio español, e esixírase o imposto pola totalidade do seu patrimonio neto con independencia do lugar onde se atopen situados os bens ou poidan exercitarse os dereitos.

Cando un residente en territorio español pase a ter a súa residencia noutro país, poderá optar por seguir tri-

butando por obrigación persoal en España. A opción deberá exercitala mediante a presentación da declaración por obrigación persoal no primeiro exercicio no que deixase de ser residente no territorio español.

b) Por obrigación real, calquera outra persoa física polos bens e dereitos de que sexa titular cando estes estivesen situados, puidesen exercitarse ou houbesen de cumprirse en territorio español.

Neste caso, o imposto esixírase exclusivamente por estes bens ou dereitos do suxeito pasivo tendo en conta o disposto no apartado 4 do artigo 9.º da presente lei.

Dous. Para a determinación da residencia habitual estarase aos criterios establecidos nas normas do imposto sobre a renda das persoas físicas.

Tres. Os representantes e funcionarios do Estado español no estranxeiro e de organismos, institucións ou de Estados estranxeiros en España quedarán suxeitos a este imposto por obrigación persoal ou real, atendendo ás mesmas circunstancias e condicións que as establecidas para tales suxeitos pasivos nas normas do imposto sobre a renda das persoas físicas.

Artigo 6. Representantes dos suxeitos pasivos non residentes en España. (3)

Un. Os suxeitos pasivos non residentes en territorio español virán obrigados a nomear unha persoa física ou xurídica con residencia en España para que os represente ante a Administración tributaria en relación coas súas obrigacións por este imposto, cando operen por mediación dun establecemento permanente ou cando, pola contía e características do patrimonio do suxeito pasivo situado en territorio español, así o requira a Administración tributaria, e a comunicar o devandito nomeamento, debidamente acreditado, antes da fin do prazo de declaración do imposto.

Dous. O incumprimento da obrigación a que se refire o apartado un constituirá unha infracción tributaria grave e a sanción consistirá en multa pecuniaria fixa de 1000 euros.

A sanción imposta conforme os parágrafos anteriores graduarase incrementando a contía resultante nun 100 por 100 se se produce a comisión repetida de infraccións tributarias.

A sanción imposta de acordo co previsto neste apartado reducirase conforme o disposto no apartado 3 do artigo 188 da Lei xeral tributaria.

Tres. En todo caso, o depositario ou xestor dos bens ou dereitos dos non residentes responderá solidariamente do ingreso da débeda tributaria correspondente a este imposto polos bens ou dereitos depositados ou

(3) Artigo 6 engadido polo artigo único.1º.2 do Real decreto lei 13/2011, do 16 de setembro, polo que se restablece o imposto sobre o patrimonio, con carácter temporal (BOE do 17). Este artigo derrogase, con efectos desde o 1 de xaneiro de 2018, polo artigo único.2º.2 do Real decreto lei 13/2011, do 16 de setembro, na redacción dada polo artigo 4 do Real decreto lei 3/2016, do 2 de decembro, polo que se adoptan medidas no ámbito tributario dirixidas á consolidación das finanzas públicas e outras medidas urxentes en materia social (BOE do 3).

(2) Apartado 9 do artigo 4, modificado polo artigo único.1º.1 do Real Decreto lei 13/2011, do 16 de setembro, polo que se restablece o imposto sobre o patrimonio, con carácter temporal (BOE do 17).

cuxa xestión teña encomendada, nos termos previstos no artigo 42 da Lei xeral tributaria.

Artigo 7. Titularidade dos elementos patrimoniais.

Os bens e dereitos atribuiranse aos suxeitos pasivos segundo as normas sobre titularidade xurídica aplicables en cada caso e en función das probas achegadas por aqueles ou das descubertas pola Administración.

De ser o caso, serán de aplicación as normas sobre titularidade xurídica dos bens e dereitos contidas nas disposicións reguladoras do réxime económico do matrimonio, así como nos preceptos da lexislación civil aplicables en cada caso ás relacións patrimoniais entre os membros da familia.

A titularidade dos bens e dereitos que, conforme as disposicións ou pactos reguladores do correspondente réxime económico matrimonial, sexan comúns a ambos os cónxuxes, atribuirase por metade a cada un deles, salvo que se xustifique outra cota de participación.

Cando non resulte debidamente acreditada a titularidade dos bens ou dereitos, a Administración tributaria terá dereito a considerar como titular a quen figure como tal nun rexistro fiscal ou outros de carácter público.

As cargas, gravames, débedas e obrigacións atribuiranse aos suxeitos pasivos segundo as regras e criterios dos parágrafos anteriores.

Artigo 8. Bens ou dereitos adquiridos con prezo aprazado ou reserva de dominio.

Un. Cando se trate da adquisición de bens ou dereitos con contraprestación aprazada, en todo ou en parte, o valor do elemento patrimonial que resulte das normas do imposto imputarase integramente ao seu adquirente, quen incluíra entre as súas débedas a parte da contraprestación aprazada.

Pola súa banda, o vendedor incluíra entre os dereitos do seu patrimonio o crédito correspondente á parte da contraprestación aprazada.

Dous. En caso de venda de bens con reserva de dominio, mentres a propiedade non se transmita ao adquirente, o dereito deste computarase pola totalidade das cantidades que entregase ata a data de esixibilidade do imposto, e constituirán as ditas cantidades débedas do vendedor, que será a quen se impute o valor do elemento patrimonial que resulte das normas do imposto.

CAPÍTULO IV

Base imponible

Artigo 9. Concepto.

Un. Constitúe a base imponible deste imposto o valor do patrimonio neto do suxeito pasivo.

Dous. O patrimonio neto determinarase por diferenza entre:

a) O valor dos bens e dereitos de que sexa titular o suxeito pasivo, determinado conforme as regras dos artigos seguintes, e

b) As cargas e gravames de natureza real, cando diminúan o valor dos respectivos bens ou dereitos, e as débedas ou obrigacións persoais das que deba responder o suxeito pasivo.

Tres. Malia o disposto no apartado anterior, non se deducirán para a determinación do patrimonio neto as cargas e gravames que correspondan aos bens exentos.

Catro. Nos supostos de obrigación real de contribuír, só serán deducibles as cargas e gravames que afecten aos bens e dereitos que radiquen en territorio español ou poidan exercitarse ou houbesen de cumprirse nel, así como as débedas por capitais investidos nos indicados bens.

Artigo 10. Bens inmoables.

Os bens de natureza urbana ou rústica computaranse de acordo coas seguintes regras:

Un. Polo maior valor dos tres seguintes: o valor catastral, o comprobado pola Administración para os efectos doutros tributos ou o prezo, contraprestación ou valor da adquisición.

Dous. Cando os bens inmoables estean en fase de construción, estimarase como valor patrimonial as cantidades que efectivamente se investiron na dita construción ata a data da esixibilidade do imposto, ademais do correspondente valor patrimonial do soar. En caso de propiedade horizontal, a parte proporcional no valor do soar determinarase segundo a porcentaxe fixada no título.

Tres. Os dereitos sobre bens inmoables adquiridos en virtude de contratos de multipropiedade, propiedade a tempo parcial ou fórmulas similares valoraranse segundo as seguintes regras:

a) Se supoñen a titularidade parcial do inmovible, segundo as regras do apartado un anterior. (4)

b) Se non comportan a titularidade parcial do inmovible, polo prezo de adquisición dos certificados ou outros títulos representativos destes. (5)

Artigo 11. Actividades empresariais e profesionais.

Os bens e dereitos das persoas físicas, afectos a actividades empresariais ou profesionais segundo as normas

(4) Téñase en conta que o suposto previsto na letra a) do artigo 10.3 da Lei do imposto sobre o patrimonio, aínda que estea formalmente vigente, non resulta xa aplicable desde a Lei 42/1998, do 15 de decembro, que regulaba os dereitos de aproveitamento por quenda de bens inmoables de uso turístico e normas tributarias. Actualmente, trala derogación da Lei 42/1998, a Lei 4/2012, do 6 de xullo, de contratos de aproveitamento por quenda de bens de uso turístico, de adquisición de produtos vacacionais de longa duración, de revenda e de intercambio e normas tributarias (BOE do 7) establece que os dereitos de aproveitamento por quenda de bens inmoables deban valorarse para os efectos do imposto sobre o patrimonio polo seu prezo de adquisición.

(5) Véxanse os artigos 35 e 36, disposición transitoria única e disposición derogatoria única de Lei 4/2012, do 6 de xullo, de contratos de aproveitamento por quenda de bens de uso turístico, de adquisición de produtos vacacionais de longa duración, de revenda e de intercambio e normas tributarias (BOE do 7).

do imposto sobre a renda das persoas físicas, computaranse polo valor que resulte da súa contabilidade, por diferenza entre o activo real e o pasivo esixible, sempre que aquela se axuste ao disposto no Código de comercio.

Malia o disposto no parágrafo anterior, os bens inmóveis afectos a actividades empresariais ou profesionais valoraranse en todo caso conforme o previsto no artigo anterior, salvo que formen parte do activo circulante e o obxecto daquelas consista exclusivamente no desenvolvemento de actividades empresariais de construción ou promoción inmobiliaria.

En defecto de contabilidade, a valoración será a que resulte da aplicación das demais normas deste imposto.

Artigo 12. Depósitos en conta corrente ou de aforo, á vista ou a prazo.

Os depósitos en conta corrente ou de aforo, á vista ou a prazo, que non sexan por conta de terceiros, así como as contas de xestión de tesourería e contas financeiras ou similares, computaranse polo saldo que teñan na data de esixibilidade do imposto, salvo que aquel resultase inferior ao saldo medio correspondente o último trimestre do ano, nese caso aplicarase este último.

Para o cálculo do devandito saldo medio non se computarán os fondos retirados para a adquisición de bens e dereitos que figuren no patrimonio ou para a cancelación ou redución de débedas.

Cando o importe dunha débeda orixinada por un préstamo ou crédito sexa obxecto de ingreso no último trimestre do ano nalgunha das contas a que se refire o parágrafo primeiro, non se computará para determinar o saldo medio e tampouco se deducirá como tal débeda.

Artigo 13. Valores representativos da cesión a terceiros de capitais propios, negociados en mercados organizados.

Os valores representativos da cesión a terceiros de capitais propios, negociados en mercados organizados, computaranse segundo o seu valor de negociación media do cuarto trimestre de cada ano, calquera que sexa a súa denominación, representación e a natureza dos rendementos obtidos.

Para estes efectos, o Ministerio de Economía e Facenda publicará anualmente a relación de valores que se negocien en Bolsa, coa súa cotización media correspondente ao cuarto trimestre de cada ano.

Artigo 14. Demais valores representativos da cesión a terceiros de capitais propios.

Os valores representativos da cesión a terceiros de capitais propios, distintos daqueles a que se refire o artigo anterior, valoraranse polo seu nominal, incluídas, de ser o caso, as primas de amortización ou reembolso, calquera que sexa a súa denominación, representación e a natureza dos rendementos obtidos.

Artigo 15. Valores representativos da participación en fondos propios de calquera tipo de entidade, negociados en mercados organizados.

Uno. As accións e participacións no capital social ou fondos propios de calquera entidade xurídica negociada en mercados organizados, salvo as correspondentes a institucións de investimento colectivo, computaranse segundo o seu valor de negociación media do cuarto trimestre de cada ano.

Para estes efectos, o Ministerio de Economía e Facenda publicará anualmente a relación dos valores que se negocien en mercados organizados, coa súa cotización media correspondente ao cuarto trimestre do ano. **(6)**

Dous. Cando se trate de subscrición de novas accións non admitidas aínda a cotización oficial, emitidas por entidades xurídicas que coticen en mercados organizados, tomarase como valor destas accións o da última negociación dos títulos antigos dentro do período de subscrición.

Tres. Nos supostos de ampliacións de capital pendentes de desembolso, a valoración das accións farase de acordo coas normas anteriores, coma se estivesen totalmente desembolsadas, incluíndo a parte pendente de desembolso como débeda do suxeito pasivo.

Artigo 16. Demais valores representativos da participación en fondos propios de calquera tipo de entidade.

Un. Tratándose de accións e participacións distintas daquelas a que se refire o artigo anterior, a súa valoración realizarase polo valor teórico resultante do último balance aprobado, sempre que este, ben de xeito obrigatorio ou voluntario, sexa sometido a revisión e verificación e o informe de auditoría resultase favorable.

No caso de que o balance non sexa auditado ou o informe de auditoría non resultase favorable, a súa valoración realizarase polo maior valor dos tres seguintes: o valor nominal, o valor teórico resultante do último balance aprobado ou o que resulte de capitalizar ao tipo do 20 por 100 a media dos beneficios dos tres exercicios sociais pechados con anterioridade á data de esixibilidade do imposto.

Para este último efecto, computaranse como beneficios os dividendos distribuídos e as asignacións a reservas, excluídas as de regularización ou de actualización de balances.

Dous. As accións e participacións no capital social ou no fondo patrimonial das institucións de investimento colectivo computaranse polo valor liquidativo na data de esixibilidade do imposto, valorando os activos incluídos

(6) En canto aos valores negociados en Bolsa, véxase a Orde HFP/145/2017, do 20 de febreiro, pola que se aproba a relación de valores negociados en mercados organizados, co seu valor de negociación media correspondente ao cuarto trimestre de 2016, para os efectos da declaración do imposto sobre o patrimonio do ano 2016 e da declaración informativa anual sobre valores, seguros e rendas (BOE do 24).

Así mesmo, en canto ao réxime fiscal de determinados préstamos de valores, véxase a disposición adicional.18 Lei 62/2003, do 30 de decembro, de medidas fiscais, administrativas e da orden social.

en balance de acordo coas normas que se recollen na súa lexislación específica e sendo deducibles as obrigacións con terceiros.

Tres. A valoración das participacións dos socios ou asociados no capital social das cooperativas determinarase en función do importe total das achegas sociais desembolsadas, obrigatorias ou voluntarias, resultante do último balance aprobado, con dedución, de ser o caso, das perdas sociais non reintegradas.

Catro. Para os efectos previstos neste artigo, as entidades deberán fornecerles aos socios, asociados ou partícipes certificados coas valoracións correspondentes.

Artigo 17. Seguros de vida e rendas temporais ou vitalicias.

Un. Os seguros de vida computaranse polo seu valor de rescate no momento de esixibilidade do imposto.

Dous. As rendas temporais ou vitalicias, constituídas como consecuencia da entrega dun capital en diñeiro, bens mobles ou inmobles, deberán computarse polo seu valor de capitalización na data de esixibilidade do imposto, aplicando as mesmas regras que para a constitución de pensións se establecen no imposto sobre transmisións patrimoniais e actos xurídicos documentados.

Artigo 18. Xoias, peles de carácter suntuario e vehículos, embarcacións e aeronaves. (7)

As xoias, peles de carácter suntuario, automóviles, vehículos de dúas ou tres rodas, cuxa cilindrada sexa igual ou superior a 125 centímetros cúbicos, embarcacións de recreo ou de deportes náuticos, avións, avionetas, veleiros e demais aeronaves, computaranse polo valor de mercado na data de esixibilidade do imposto.

Os suxeitos pasivos poderán utilizar, para determinar o valor de mercado, as táboas de valoración de vehículos usados aprobadas polo Ministerio de Economía e Facenda, para os efectos do imposto sobre transmisións patrimoniais e actos xurídicos documentados e do imposto sobre sucesións e doazóns, que estivesen vixentes na data de esixibilidade do imposto.

Artigo 19. Obxectos de arte e antigüidades.

Un. Os obxectos de arte ou antigüidades computaranse polo valor de mercado na data de esixibilidade do imposto.

Dos. Sen prexuízo da exención que se prevé no artigo 4.º, apartados un, dous e tres da presente lei, entenderase por:

a) Obxectos de arte: as pinturas, esculturas, debuxos, gravados, litografías ou outros análogos, sempre que, en todos os casos, se trate de obras orixinais.

b) Antigüidades: os bens mobles, útiles ou ornamentais, excluídos os obxectos de arte, que teñan máis de cen anos de antigüidade e cuxas características orixinais

fundamentais non fosen alteradas por modificacións ou reparacións efectuadas durante os cen últimos anos.

Artigo 20. Dereitos reais.

Os dereitos reais de gozo e a núa propiedade valoraranse de acordo cos criterios sinalados no imposto sobre transmisións patrimoniais e actos xurídicos documentados, tomando, de ser o caso, como referencia o valor asignado ao correspondente ben de acordo coas regras contidas na presente lei.

Artigo 21. Concesións administrativas.

As concesións administrativas para a explotación de servizos ou bens de dominio ou titularidade pública, calquera que sexa a súa duración, valoraranse con arranxo aos criterios sinalados no imposto sobre transmisións patrimoniais e actos xurídicos documentados.

Artigo 22. Dereitos derivados da propiedade intelectual e industrial.

Os dereitos derivados da propiedade intelectual e industrial, adquiridos de terceiros, deberán incluírse no patrimonio do adquirente polo seu valor de adquisición, sen prexuízo do previsto no artigo 11 desta lei.

Artigo 23. Opcións contractuais.

As opcións de contratos valoraranse, de acordo co que establece o Imposto sobre Transmisións Patrimoniais e Actos Xurídicos Documentados

Artigo 24. Demais bens e dereitos de contido económico.

Os demais bens e dereitos de contido económico, atribuíbles ao suxeito pasivo, valoraranse polo seu prezo de mercado na data de esixibilidade do imposto.

Artigo 25. Valoración das débedas.

Un. As débedas valoraranse polo seu nominal na data do esixibilidade do imposto e só serán deducibles sempre que estean debidamente xustificadas.

Dous. Non serán obxecto de dedución:

a) As cantidades avaladas, ata que o avalista estea obrigado a pagar a débeda, por exercitarse o dereito contra o debedor principal e resultar este errado. No caso de obrigación solidaria, as cantidades avaladas non poderán deducirse ata que se exercite o dereito contra o avalista.

b) A hipoteca que garanta o prezo aprazado na adquisición dun ben, sen prexuízo de que si o sexa o prezo aprazado ou débeda garantida.

Tres. En ningún caso serán obxecto de dedución as débedas contraídas para a adquisición de bens ou dereitos exentos. Cando a exención sexa parcial, será deducible, de ser o caso, a parte proporcional das débedas.

Artigo 26. Determinación da base imponible.

Con carácter xeral, a base imponible determinarase en réxime de estimación directa.

Cando concorran as circunstancias previstas no artigo 50 da Lei xeral tributaria, será aplicable o réxime de estimación indirecta de bases tributarias.

(7) Véxase a Orde HAP/2763/2015, do 17 de decembro, pola que se aproban os prezos medios de venda aplicables na xestión do imposto sobre transmisións patrimoniais e actos xurídicos documentados, imposto sobre sucesións e doazóns e imposto especial sobre determinados medios de transporte (BOE do 21).

Artigo 27. Taxación pericial.

A taxación pericial contraditoria a que se refire a Lei xeral tributaria só será de aplicación aos bens e dereitos mencionados nos artigos 18, 19 e 24 desta lei, excepto cando se faga uso do previsto no parágrafo segundo do artigo 18.

CAPÍTULO V

Base liquidable

Artigo 28. Base liquidable. (8)

Un. No suposto de obrigación persoal, a base imponible reducirase, en concepto de mínimo exento, no importe que sexa aprobado pola comunidade autónoma.

Dous. Se a comunidade autónoma non regulase o mínimo exento a que se refire o apartado anterior, a base imponible reducirase en 700.000 euros.

Tres. O mínimo exento sinalado no apartado anterior será aplicable no caso de suxeitos pasivos non residentes que tributen por obrigación persoal de contribuír e aos suxeitos pasivos sometidos a obrigación real de contribuír.

CAPÍTULO VI

Exisibilidade do imposto

Artigo 29. Exisibilidade do imposto.

O imposto será exíxible o 31 de decembro de cada ano e afectará ao patrimonio do cal sexa titular o suxeito pasivo na dita data.

CAPÍTULO VII

Débeda tributaria

Artigo 30. Cota íntegra. (9)

A base liquidable do imposto será gravada aos tipos da seguinte escala:

- 1. A base liquidable do imposto será gravada aos tipos da escala que sexa aprobada pola comunidade autónoma.
- 2. Se a comunidade autónoma non aprobase a escala a que se refire o apartado anterior, a base liquidable do imposto será gravada aos tipos da seguinte escala:

Base liquidable Ata euros	Cota íntegra Euros	Resto base liquidable Ata euros	Taxa aplicable Porcentaxe

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	2506,86	668.499,76	0,9
1.336.999,51	8523,36	1.336.999,50	1,3
2.673.999,01	25.904,35	2.673.999,02	1,7
5.437.998,03	71.362,33	5.437.998,03	2,1
10.695.996,06	183.670,29	En diante	2,5

3. No caso de obrigación real de contribuír, a tarifa aplicable será a establecida no apartado anterior. A mesma tarifa será aplicable no caso de suxeitos pasivos non residentes que tributen por obrigación persoal de contribuír.

Artigo 31. Límite da cota íntegra.

Un. A cota íntegra deste imposto conxuntamente coas cotas do imposto sobre a renda das persoas físicas, non poderá exceder, para os suxeitos pasivos sometidos ao imposto por obrigación persoal, do 60 por 100 da suma das bases impositibles deste último. Para estes efectos:

a) Non se terá en conta a parte da base imponible do aforro derivada de ganancias e perdas patrimoniais que corresponda ao saldo positivo das obtidas polas transmisións de elementos patrimoniais adquiridos ou de melloras realizadas nestes con máis dun ano de antelación á data de transmisión, nin a parte das cotas íntegras do imposto sobre a renda das persoas físicas correspondentes á dita parte da base imponible do aforro.

Sumarase á base imponible do aforro o importe dos dividendos e participacións en beneficios aos que se refire a letra a) do apartado 6 da disposición transitoria vixésimo segunda do texto refundido da Lei do imposto sobre sociedades, aprobado polo Real decreto lexislativo 4/2004, do 5 de marzo.

b) Non se terá en conta a parte do imposto sobre o patrimonio que corresponda a elementos patrimoniais que, pola súa natureza ou destino, non sexan susceptibles de producir os rendementos gravados pola Lei do imposto sobre a renda das persoas físicas.

c) No caso de que a suma de ambas cotas supere o límite anterior, reducirase a cota do imposto sobre o patrimonio ata alcanzar o límite indicado, sen que a redución poida exceder do 80 por 100.

Dous. Cando os compoñentes dunha unidade familiar opten pola tributación conxunta no imposto sobre a renda das persoas físicas, o límite das cotas íntegras conxuntas do devandito Imposto e da do imposto sobre o patrimonio calcularase acumulando as cotas íntegras exíxibles por aqueles neste último tributo. De ser o caso, a redución que proceda practicar ratearase entre os suxeitos pasivos en proporción ás súas respectivas cotas íntegras no imposto sobre o patrimonio, sen prexuízo do disposto no apartado anterior.

Artigo 32. Impostos satisfeitos no estranxeiro.

1. No caso de obrigación persoal de contribuír e sen prexuízo do que se dispoña nos tratados ou convenios internacionais, da cota deste Imposto deducirase, por razón de bens que radiquen e dereitos que puidesen

(8) Modificada polo artigo único.1º.3 do Real decreto lei 13/2011, do 16 de setembro, polo que se restablece o imposto sobre o patrimonio, con carácter temporal (BOE do 17).

(9) Artigo 30, modificado polo artigo 59.2 da Lei 21/2001, do 27 de decembro, pola que se regulan as medidas fiscais e administrativas do novo sistema de financiamento das comunidades autónomas de réxime común e cidades con estatuto de autonomía (BOE do 31).

exercitarse ou houberen de cumprirse fóra de España, a cantidade menor das dúas seguintes:

a) O importe efectivo do satisfeito no estranxeiro, por razón de gravame de carácter persoal que afecte os elementos patrimoniais computados no imposto.

b) O resultado de aplicar ou tipo medio efectivo do imposto á parte de base liquidable gravada no estranxeiro.

2. Entenderase por tipo medio efectivo de gravame, o resultado de multiplicar por 100 o cociente obtido de dividir a cota íntegra resultante da aplicación da escala pola base liquidable. O tipo medio efectivo de gravame expresarase con dous decimais.

3. A comunidade autónoma, de acordo co previsto na Lei 21/2001, do 27 de decembro, pola que se regulan as medidas fiscais e administrativas do novo sistema de financiamento das comunidades autónomas de réxime común e cidades con estatuto de autonomía, poderá establecer deducións neste imposto, que resultarán compatibles coas establecidas polo Estado sen que poidan supoñer a súa modificación, e que se aplicarán con posterioridade ás estatais.

Artigo 33. Bonificación da cota en Ceuta e Melilla. (10)

Un. Se entre os bens ou dereitos de contido económico computados para a determinación da base imponible figurase algún situado ou que debese exercitarse ou cumprirse en Ceuta e Melilla e as súas dependencias, bonificarase no 75 por 100 a parte da cota que proporcionalmente corresponda aos mencionados bens ou dereitos.

A anterior bonificación non será de aplicación aos non residentes nas ditas cidades, salvo polo que se refira a valores representativos do capital social de entidades xurídicas domiciliadas e con obxecto social nas citadas cidades ou cando se trate de establecementos permanentes situados nelas.

Dous. A comunidade autónoma, de acordo co previsto na Lei 22/2009, do 18 de decembro, pola que se regula o sistema de financiamento das comunidades autónomas de réxime común e cidades con estatuto de autonomía e se modifican determinadas normas tributarias, poderá establecer deducións neste imposto, que resultarán compatibles coas establecidas polo Estado sen que poidan supoñer a súa modificación, e que se aplicarán con posterioridade ás estatais.

Artigo 34. Responsabilidade patrimonial.

As débedas tributarias polo imposto sobre o patrimonio terán a mesma consideración daquelas outras ás cales se refire o artigo 1365 do Código civil e, en consecuencia, os bens gananciais responderán directamente fronte á facenda pública por estas débedas.

(10) O Real Decreto-lei 13/2011, do 16 de setembro (BOE do 17), na redacción dada polo artigo 66 da Lei 48/2015, do 29 de decembro de Presupostos Xerais do Estado para o ano 2016 (BOE do 30), doutra redacción ao mesmo artigo, con efectos dende o 1 de xaneiro de 2017.

CAPÍTULO VIII

Xestión do imposto

Artigo 35 . Normas xerais.

A titularidade das competencias de xestión, liquidación, recadación, inspección e revisión do imposto correspóndelle ao Estado, sen prexuízo do disposto nas respectivas leis de cesión ás comunidades autónomas.

Artigo 36. Autoliquidación. (11)

Un. Os suxeitos pasivos están obrigados a presentar declaración, a practicar autoliquidación e, de ser o caso, a ingresar a débeda tributaria no lugar, forma e prazos que determine o titular do Ministerio de Economía e Facenda.

Dous. O pagamento da débeda tributaria poderá realizarse mediante entrega de bens integrantes do patrimonio histórico español que estean inscritos no Inventario Xeral de Bens Mobles ou no Rexistro Xeral de Bens de Interese Cultural, de acordo co disposto no artigo 73 da Lei 16/1985, do 25 de xuño, do patrimonio histórico español.

Artigo 37. Persoas obrigadas a presentar declaración. (12)

Están obrigados a presentar declaración os suxeitos pasivos cuxa cota tributaria, determinada de acordo coas normas reguladoras do imposto e unha vez aplicadas as deducións ou bonificacións que procederen, resulte para ingresar, ou cando, non dándose esta circunstancia, o valor dos seus bens ou dereitos, determinado de acordo coas normas reguladoras do imposto, resulte superior a 2.000.000 de euros.

Artigo 38. Presentación da declaración. (13)

O titular do Ministerio de Economía e Facenda poderá aprobar a utilización de modalidades simplificadas ou especiais de declaración.

A declaración efectuarase na forma, prazos e modelos que estableza o titular do Ministerio de Economía e Fa-

(11) Artigo 36, engadido polo artigo único.1º.5 do Real decreto lei 13/2011, do 16 de setembro (BOE do 17). Este artigo derrógase con efectos desde o 1 de xaneiro de 2018, segundo establece o artigo único.2º.2 da citada lei, na redacción dada polo artigo 4 do Real decreto lei 3/2016, do 2 de decembro, polo que se adoptan medidas no ámbito tributario dirixidas á consolidación das finanzas públicas e outras medidas urxentes en materia social (BOE do 3).

(12) Artigo 37, engadido polo artigo único.1º.6 do Real decreto lei 13/2011, do 16 de setembro (BOE do 17). Este artigo derrógase con efectos desde o 1 de xaneiro de 2017, segundo establece o artigo único.2º.2 da citada lei, na redacción dada polo artigo 4 do Real decreto lei 3/2016, do 2 de decembro, polo que se adoptan medidas no ámbito tributario dirixidas á consolidación das finanzas públicas e outras medidas urxentes en materia social (BOE do 3).

(13) Artigo 38, engadido polo artigo único.1º.7 do Real decreto lei 13/2011, do 16 de setembro (BOE do 17). Este artigo derrógase con efectos desde o 1 de xaneiro de 2018, segundo establece o artigo único.2º.2 da citada lei, na redacción dada polo artigo 4 do Real decreto lei 3/2016, do 2 de decembro, polo que se adoptan medidas no ámbito tributario dirixidas á consolidación das finanzas públicas e outras medidas urxentes en materia social (BOE do 3).

Apéndice normativo

Lei do imposto sobre o patrimonio: artigo 39 e 40. Disposicións adicionais 1.^a, 2.^a e 3.^a e 4.^a. Disposición transitoria. Disposicións derradeiras 1.^a e 2.^a

enda, que poderá establecer os supostos e condicións de presentación das declaracións por medios telemáticos.

Os suxeitos pasivos deberán cumprir a totalidade dos datos que lles afecten contidos nas declaracións, acompañar os documentos e xustificantes que se establezan e presentalos nos lugares que determine o titular do Ministerio de Economía e Facenda.

CAPÍTULO IX

Infraccións e sancións

Artigo 39. Infraccións e sancións.

Sen prexuízo das normas especiais contidas na presente lei, as infraccións tributarias neste imposto cualificaranse e sancionaranse de acordo co disposto na Lei xeral tributaria.

CAPÍTULO X

Orde xurisdiccional

Artigo 40. Orde xurisdiccional.

A xurisdición contencioso-administrativa, logo de esgotar a vía económico-administrativa, será a única competente para dirimir as controversias de feito e de dereito que se susciten entre a Administración e os suxeitos pasivos en relación con calquera das cuestións a que se refire a presente lei.

DISPOSICIÓNS ADICIONAIS

Primeira.

A cesión do rendemento deste imposto ás comunidades autónomas rexerase polo disposto na correspondente lei de cesión.

Segunda.

Sen prexuízo das adaptacións que se fagan precisas, as referencias contidas no ordenamento xurídico ao imposto extraordinario sobre o patrimonio das persoas físicas ou o imposto sobre o patrimonio neto entenderanse efectuadas ao imposto sobre o patrimonio.

Terceira.

O artigo 15 da Lei 29/1987, do 18 de decembro, do imposto sobre sucesións e doazóns, quedará redactado nos seguintes termos:

(...)

Cuarta. Especialidades da tributación dos contribuíntes non residentes que sexan residentes nun Estado membro da Unión Europea ou do Espazo Económico Europeo. (14)

Os contribuíntes non residentes que sexan residentes nun Estado membro da Unión Europea ou do Espazo

(14) A disposición adicional cuarta engádesse, con efectos desde 1 de xaneiro de 2015, pola disposición final 4 da Lei 26/2014,

Económico Europeo terán dereito á aplicación da normativa propia aprobada pola comunidade autónoma onde radique o maior valor dos bens e dereitos dos que sexan titulares e polos que se esixa o imposto, porque estean situados, poidan exercitarse ou deban cumprirse en territorio español.

DISPOSICIÓN TRANSITORIA (15)

DISPOSICIÓN DERRADEIRAS

Primeira.

As disposicións contidas nesta Lei comezarán a rexer o día 1 de xaneiro de 1992, e quedarán derogadas a partir da súa entrada en vigor a Lei 50/1977, do 14 de novembro, en canto se refira ao imposto extraordinario sobre o patrimonio das persoas físicas, así como a Orde ministerial do 14 de xaneiro de 1978 e demais disposicións que se opoñan ao establecido nela, sen prexuízo da esixibilidade pola Administración das débedas tributarias devindicadas durante a súa vixencia polos exercicios anteriores non prescritos.

No entanto, a disposición transitoria entrará en vigor ao día seguinte da publicación desta lei no Boletín Oficial do Estado.

Segunda.

A Lei de orzamentos xerais do Estado poderá modificar, de conformidade co previsto no apartado 7 do artigo 134 da Constitución española, as exencións, as reducións da base imponible, o límite determinante da obrigação de declarar, os tramos da base liquidable, os tipos da tarifa e demais parámetros cuantitativos do imposto sobre o patrimonio

do 27 de novembro, pola que se modifican a Lei 35/2006, do 28 de novembro do Imposto sobre a Renda das Persoas Físicas, o texto refundido da Lei do imposto sobre a renda de non residentes, aprobado polo Real decreto lexislativo 5/2004, do 5 de marzo, e outras normas tributarias (BOE del 28).

(15) Disposición transitoria derogada, con efectos desde o 1 de xaneiro de 2008, polo artigo 3.2 da Lei 4/2008, do 23 de decembro, pola que se suprime o gravame do imposto sobre o patrimonio, se xeneraliza o sistema de devolución mensual no imposto sobre o valor engadido, ese introducen outras modificacións na normativa tributaria (BOE do 25).

LEIS DAS COMUNIDADES AUTÓNOMAS NO IMPOSTO SOBRE O PATRIMONIO CORRESPONDENTE AO EXERCICIO 2016

ANDALUCÍA

DECRETO LEXISLATIVO 1/2009, DO 1 DE SETEMBRO, POLO QUE SE APROBA O TEXTO REFUNDIDO DAS DISPOSICIÓNS DITADAS POLA COMUNIDADE AUTÓNOMA DE ANDALUCÍA EN MATERIA DE TRIBUTOS CEDIDOS.

(BOJA 09-09-2009 - BOE 22-09-2009)

Artigo 16. Mínimo exento para os suxeitos pasivos con discapacidade. (16)

Con efectos desde o 1 de xaneiro de 2011, no caso de que o suxeito pasivo teña a consideración legal de persoa con discapacidade, o mínimo exento no imposto sobre o patrimonio fíxase en 700.000 euros.

Artigo 16 bis. Tipo de gravame. (17)

Con efectos desde o 1 de xaneiro de 2012 a cota íntegra do imposto regulada no artigo 30 da Lei 19/1991, do 6 de xuño, do imposto sobre o patrimonio, obterase aplicando á base liquidable os tipos que se indican na seguinte escala:

Base liquidable Ata euros	Cota Euros	Resto base liquidable Ata euros	Taxa aplicable Porcentaxe
0,00	0,00	167.129,45	0,24
167.129,45	401,11	167.123,43	0,36
334.252,88	1002,75	334.246,87	0,61
668.499,75	3041,66	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 diante	3,03

(16) O artigo 16 foi modificado polo artigo 1.Uno da Lei 17/2011, do 23 de decembro, pola que se modifica o Texto Refundido das disposicións ditas pola Comunidade Autónoma de Andalucía en materia de tributos cedidos; a Lei de medidas fiscais para a redución do déficit público e para a sostiñabilidade; a Lei da Administración da Xunta de Andalucía; diversos preceptos relativos ao Programa de Transición ao Emprego da Xunta de Andalucía (PROTEXA); a Lei de reordenación do sector público de Andalucía; e a Lei do Xogo e Apostas da Comunidade Autónoma de Andalucía; así como se adoptan medidas en relación co Imposto sobre os Depósitos de Clientes nas Entidades de Crédito en Andalucía (BOJA 31-12-2011 - BOE 20-01-2012).

(17) O artigo 16 bis foi modificado, con efectos desde o 1 de xaneiro de 2012 polo artigo 2.Tres da Lei 3/2012, do 21 de setembro, de medidas fiscais, administrativas, laborais e en materia de facenda pública para o reequilibrio económico-financeiro da Xunta de Andalucía (BOJA 01-10-2012 - BOE 23-10-2012).

ARAGÓN

DECRETO LEXISLATIVO 1/2005, DO 26 DE SETEMBRO, DO GOBERNO DE ARAGÓN, POLO QUE SE APROBA O TEXTO REFUNDIDO DAS DISPOSICIÓNS DISCTADAS POLA COMUNIDADE AUTÓNOMA DE ARAGÓN EN MATERIA DE TRIBUTOS CEDIDOS

(BOA 28-10-2005)

CAPÍTULO V.

Imposto sobre o Patrimonio

Artigo 150 1. Bonificación dos patrimonios especialmente protexidos de contribuíntes con discapacidade. (18)

Os contribuíntes deste imposto que sexan titulares do patrimonio protexido regulado na Lei 41/2003, do 18 de novembro, de protección patrimonial das persoas con minusvalidez e de modificación do Código Civil, da Lei de Axuízamento Civil e da Normativa Tributaria con esta finalidade, poderán aplicarse unha bonificación do 99 por 100 na parte da cota que proporcionalmente corresponda aos bens ou dereitos incluídos no devandito patrimonio con un límite de 300.000 euros; para o resto do patrimonio, non caberá bonificación algunha.

Artigo 150-2. Mínimo exento. .(19)

1. Con efectos desde o 31 de decembro de 2015, para o caso de obriga persoal polo imposto sobre o patrimonio, a base imponible reducirase, en concepto de mínimo exento, en 500.000 euros.

2. Ese mínimo exento será de 400.000 euros a partir do 31 de decembro de 2016.

(18) O artículo 150-1 foi introducido, con efectos 4 de febreiro do 2016, polo artigo 4.Un da Lei 2/2016, do 28 de xaneiro, de Medidas Fiscais e Administrativas da Comunidade Autónoma de Aragón (BOA 03-02-2016 - BOE 10-03-2016).

(19) Artículo 150-2 foi introducido, con efectos 31 de xaneiro de 2015, polo artigo 4 da 10/2015, do 28 de decembro, da Comunidade Autónoma de Aragón, de medidas para o mantemento dos servizos públicos na Comunidade Autónoma de Aragón (BOA 30-12-2015).

PRINCIPADO DE ASTURIAS

DECRETO LEXISLATIVO 2/2014, DO 22 DE OUTUBRO, DO PRINCIPADO DE ASTURIAS, POLO QUE SE APROBA O TEXTO REFUNDIDO DAS DISPOSICIÓNS LEGAIS DO PRINCIPADO DE ASTURIAS EN MATERIA DE TRIBUTOS CEDIDOS POLO ESTADO.

(BOPA 29-10-2014)

CAPÍTULO II

Imposto sobre o patrimonio

Artigo 15. Escala aplicable sobre o patrimonio

A cota íntegra do imposto regulada no artigo 30 da Lei 19/1991, do 6 de xuño, do imposto sobre o patrimonio, obtérase aplicando á base liquidable os tipos que se indican na seguinte escala:

Base liquidable Ata euros	Cota Euros	Resto base liquidable Ata euros	Taxa aplicable Porcentaxe
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	2790,97	668.499,76	1,02
1.336.999,51	9609,67	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

Artigo 16. Bonificación dos patrimonios especialmente protexidos de contribuíntes con discapacidade.

Se entre os bens ou dereitos de contido económico computados para a determinación da base imponible se inclúen aqueles que forman parte do patrimonio especialmente protexido do contribuínte constituído ao amparo da Lei 41/2003, do 18 de novembro, de protección patrimonial das persoas con discapacidade e de modificación do Código civil, da Lei de axuízamento civil e da normativa tributaria con esta finalidade, poderá aplicarse unha bonificación do 99 por cento na parte da cota que proporcionalmente corresponda aos ditos bens ou dereitos.

ILLAS BALEARES

DECRETO LEXISLATIVO 1/2014, DO 6 DE XUÑO, POLO QUE SE APROBA O TEXTO REFUNDIDO DAS DISPOSICIÓNS LEGAIS DA COMUNIDADE AUTÓNOMA DAS ILLAS BALEARS EN MATERIA DE TRIBUTOS CEDIDOS POLO ESTADO.

(BOIB 07-06-2014 - BOE 02-07-2014)

ARTIGO 8. MÍNIMO EXENTO. (20)

A BASE IMPOÑIBLE DOS SUXEITOS PASIVOS POR OBRIGACIÓN PERSOAL DE CONTRIBUÍR QUE RESIDAN HABITUALMENTE NAS ILLAS BALEARES REDUCIRASE, EN CONCEPTO DE MÍNIMO EXENTO, NO IMPORTE DE 700.000 EUROS.

Artigo 9. Tipo de gravame. (21)

A base liquidable do imposto será gravada conforme a seguinte escala:

Base liquidable Ata euros	Cota Euros	Resto base liquidable Ata euros	Taxa aplicable Porcentaxe
0	0	170.472,04	0,28
170.472,04	477,32	170.465	0,41
340.937,04	1176,23	340.932,71	0,69
681.869,75	3528,67	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

Artigo 9 bis. Bonificación para os bens de consumo cultural. (22)

Establécese unha bonificación autonómica do 90 % da parte proporcional da cota que lle corresponda á titularidade de pleno dominio dos bens de consumo cultural aos cales fai referencia o artigo 5 da Lei 3/2015, do 23 de marzo, pola que se regula o consumo cultural e o mecenado cultural, científico e de desenvolvemento tecnolóxico, e pola que se establecen medidas tributarias.

(20) Artigo 8 modificado, con efectos desde o 31 de decembro de 2015, pola disposición derradeira segunda da Lei 12/2015, do 29 de decembro, da comunidade autónoma das Illas Baleares, de presupostos xerais da comunidade autónoma das Illas Baleares para o ano 2016 (BOIB 30-12-2015).

(21) Artigo 9 modificado, con efectos desde o 31 de decembro de 2015, pola disposición derradeira da Lei 12/2015, do 29 de decembro, da comunidade autónoma das Illas Baleares, de presupostos xerais da comunidade autónoma das Illas Baleares para o ano 2016 (BOIB 30-12-2015).

(22) Artigo 9 bis introducido, con efectos desde o 1 de xaneiro de 2015, pola disposición derradeira segunda da Lei 3/2015, do 23 de marzo, pola que se regula o consumo cultural e o mecenado cultural, científico e de desenvolvemento tecnolóxico, e se establecen medidas tributarias (BOIB 28-03-2015 - BOE 22-04-2015).

CANARIAS

DECRETO LEXISLATIVO 1/2009, DO 21 DE ABRIL, POLO QUE SE APROBA O TEXTO REFUNDIDO DAS DISPOSICIÓNS LEGAIS VIXENTES DITADAS POLA COMUNIDADE AUTÓNOMA DE CANARIAS EN MATERIA DE TRIBUTOS CEDIDOS.

(BOC 23-04-2009)

Artigo 28. Aplicación da normativa autonómica.

Os suxeitos pasivos que teñan a súa residencia habitual no territorio da Comunidade Autónoma de Canarias aplicarán a normativa autonómica ditada para o efecto respecto do imposto sobre o patrimonio.

Artigo 29. Base liquidable no imposto sobre o patrimonio. (23)

1. No suposto de obrigación persoal, a base imponible do imposto sobre o patrimonio reducirase, en concepto de mínimo exento, en 700.000 euros.

Artigo 29 bis. Exención dos patrimonios especialmente protexidos dos contribuíntes con discapacidade. (24)

Estarán exentos deste imposto os bens e dereitos de contido económico computados para a determinación da base imponible que formen parte do patrimonio especialmente protexido do contribuínte, constituído ao abeiro da Lei 41/2003, de protección patrimonial das persoas con discapacidade e de modificación do Código civil, da Lei de axuízamento civil e da normativa tributaria con esta finalidade.

CANTABRIA

DECRETO LEXISLATIVO 62/2008, DO 19 DE XUÑO, POLO QUE SE APROBA O TEXTO REFUNDIDO DA LEI DE MEDIDAS FISCAIS EN MATERIA DE TRIBUTOS CEDIDOS POLO ESTADO.

(BOC 02-07-2008)

Artículo 3. Mínimo exento del Impuesto sobre el Patrimonio. (25)

Dacordo co previsto no artigo 47.1.a da Lei 22/2009, do 18 de decembro, pola que se regula o sistema de financiamento das comunidades autónomas de réxime común e cidades con estatuto de autonomía, e pola que se modifican determinadas normas tributarias, o mínimo exento no imposto sobre o patrimonio fíxase con carácter xeral en 700.000 euros.

(23) O artigo 29 foi modificado, con efectos desde o 11 de novembro de 2014, polo artigo 4.Seis da Lei 9/2014, do 6 de novembro, de medidas tributarias, administrativas e sociais de Canarias (BOC 10-11-2014).

(24) O artigo 29 bis foi engadido polo artigo 47 da Lei 4/2012, do 25 de xuño, de medidas administrativas e fiscais (BOC 26-06-2012 - BOE 12-07-2012).

(25) Artigo 4 modificado, con efectos desde o 1 de xaneiro de 2017, polo artigo 10.Dous da Lei de Cantabria 2/2017, do 24 de febreiro, de medidas fiscais e administrativas (BOC 28-02-2017 - BOE 20-03-2017).

Artigo 4. Mínimo exento do imposto sobre o patrimonio. (26)

De acordo co previsto no artigo 47.1.b) da Lei 22/2009, do 18 de decembro, pola que se regula o sistema de financiamento das comunidades autónomas de réxime común e cidades con estatuto de autonomía, e pola que se modifican determinadas normas tributarias, a base liquidable do imposto será gravada consonte a escala seguinte:

Base liquidable Ata euros	Cota Euros	Resto base liquidable Ata euros	Taxa aplicable Porcentaxe
0,00	0,00	167.129,45	0,24
167.129,45	401,11	167.123,43	0,36
334.252,88	1002,75	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

CASTELA E LEÓN

DECRETO LEXISLATIVO 1/2013, DO 12 DE SETEMBRO, POLO QUE SE APROBA O TEXTO REFUNDIDO DAS DISPOSICIÓNS LEGAIS DA COMUNIDADE DE CASTELA E LEÓN EN MATERIA DE TRIBUTOS PROPIOS E CEDIDOS.

(BOCYL 18-09-2013)

Artigo 11. Exención dos patrimonios especialmente protexidos de contribuíntes con discapacidade.

Estarán exentos deste imposto os bens e dereitos de contido económico computados para a determinación da base imponible que formen parte do patrimonio especialmente protexido do contribuínte, constituído ao abeiro da Lei 41/2003, de protección patrimonial das persoas con discapacidade e de modificación do Código civil, da Lei de axuízamento civil e da normativa tributaria con esta finalidade.

(26) Con efectos desde o 1 de xaneiro de 2014, pasa a renomearse como artigo 4 polo artigo 10.Dos da Lei 10/2013, do 27 de decembro, de medidas fiscais e administrativas (BOC 30-12-2013 - BOE 18-01-2014).

CATALUÑA

LEI 31/2002, DO 30 DE DECEMBRO, DE MEDIDAS FISCAIS E ADMINISTRATIVAS.

(DOGC 31-12-2002 - BOE 17-01-2003)

Artigo 2. Mínimo exento. (27)

O importe do mínimo exento no imposto sobre o patrimonio fíxase en 500.000,00 euros.

LEI 7/2004, DO 16 DE XULLO, DE MEDIDAS FISCAIS E ADMINISTRATIVAS.

(DOGC 21-07-2004 - BOE 29-09-2004)

Artigo 2. Bonificación dos patrimonios especialmente protexidos de contribuíntes con discapacidade.(28)

1.Con efectos a partir do 1 de xaneiro de 2004, se entre os bens ou dereitos de contido económico computados para a determinación da base imponible os hai que forman parte do patrimonio especialmente protexido da persoa contribuínte constituído ao abeiro da Lei do Estado 41/2003, do 18 de novembro, de protección patrimonial das persoas con discapacidade e de modificación do Código civil, da Lei de axuíamento civil e da normativa tributaria con esta finalidade, a persoa contribuínte pode aplicar unha bonificación do 99 % na parte da cota que proporcionalmente corresponda aos ditos bens ou dereitos.

2. A mesma bonificación é aplicable aos bens ou dereitos de contido económico que formen parte do patrimonio protexido constituído ó amparo da lei 25/2010, do 29 de xullo, do libro segundo do Código civil de Cataluña, relativo á persoa e á familia.

LEI 5/2012, DO 20 DE MARZO, DE MEDIDAS FISCAIS, FINANXEIRAS E ADMINISTRATIVAS E DE CREACIÓN DO IMPOSTO SOBRE AS ESTANCIAS EN ESTABLECEMENTOS TURÍSTICOS DA COMUNIDADE AUTÓNOMA DE CATALUÑA.

(DOGC 23-03-2012 - BOE 06-04-2012)

Artigo 60. Bonificación das propiedades forestais.

Con efectos desde o 31 de decembro de 2011, o contribuínte pode aplicar unha bonificación do 95 % na parte da cota que corresponda proporcionalmente ás propiedades forestais, a condición de que dispoñan dun instrumento de ordenación debidamente aprobado pola Administración forestal competente de Cataluña.

(27) Artigo 2 modificado, con efectos do 31 de decembro de 2012 polo artigo único do Decreto Lei 7/2012, do 27 de decembro, de medidas urxentes en materia fiscal que afectan o imposto sobre o patrimonio (DOGC do 28).

(28) Artigo 2 modificado, con efectos do 8 de novembro do 2016 polo artigo 1 da Lei 2/2016, do 27 do 2 novembro, de modificacións urxentes en materia tributaria (DOGC do 07-11-2016) BOE 21-11-2016.

DECRETO LEI 7/2012, DO 27 DE DECEMBRO, DE MEDIDAS URXENTES EN MATERIA FISCAL QUE AFECTAN O IMPOSTO SOBRE O PATRIMONIO.

(DOGC 28-12-2012. Corrección de erratas 08-03-2013)

Artigo único. Imposto sobre o patrimonio.

1. (...) (29)

2. Con efectos desde o 31 de decembro de 2012, a base liquidable do imposto se grávase cos tipos da escala seguinte:

Base liquidable Ata euros	Cota Euros	Resto base liquidable Ata euros	Taxa aplicable Porcentaxe
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	2632,21	668.500,00	0,945
1.336.999,75	8949,54	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 adelante	2,750

ESTREMADURA

DECRETO LEXISLATIVO 1/2013, DO 21 DE MAIO, POLO QUE SE APROBA O TEXTO REFUNDIDO DAS DISPOSICIÓNS LEGAIS DA COMUNIDADE AUTÓNOMA DE ESTREMADURA EN MATERIA DE TRIBUTOS CEDIDOS POLO ESTADO

(DOE 25-06-2013 - BOE 18-07-2013)

Artigo 12. Mínimo exento xeral e para discapacitados físicos, psíquicos e sensoriais. (30)

1. No suposto de obrigación persoal, con carácter xeral, a base imponible reducirase, en concepto de mínimo exento, no importe de 500.000 euros.

2. No entanto, para os contribuíntes que fosen discapacitados físicos, psíquicos ou sensoriais, ese mínimo exento será o seguinte:

a) 600.000 euros, se o grao de discapacidade fose igual ou superior ao 33 por 100 e inferior ao 50 por 100.

b) 700.000 euros, se o grao de discapacidade fose igual ou superior ao 50 por 100 e inferior ao 65 por 100.

c) 800.000 euros, se o grao de discapacidade fose igual ou superior ao 65 por 100.

3. Para aplicar o mínimo exento sinalado no apartado anterior, o contribuínte deberá ter a consideración legal de discapacitado, e os graos de discapacidade indicados no apartado anterior serán os que resulten de

(29) Vexase o artigo 2 da Lei 31/2012 transcrito.

(30) Artigo 12 modificado, con efecto desde o 1 de xaneiro de 2016, polo artigo 1 da Lei 8/2016, do 12 de decembro, de medidas tributarias, patrimoniais, financeiras e administrativas da Comunidade Autónoma de Estremadura (DOE 14-12-2016).

aplicar o baremo a que se refire o artigo 148 do texto refundido da Lei xeral da Seguridade Social, aprobado polo Real decreto lexislativo 1/1994, do 20 de xuño.

Artigo 13. Tipo de gravame.

A cota íntegra do imposto regulada no artigo 30 da Lei 19/1991, do 6 de xuño, do imposto sobre o patrimonio, obtérase aplicándolle á base liquidable os tipos que se indican na seguinte escala:

Base liquidable Ata euros	Cota Euros	Resto base liquidable Ata euros	Taxa aplicable Porcentaxe
0,00	0	167.129,45	0,30
167.129,45	501,39	167.123,43	0,45
334.252,88	1253,44	334.246,87	0,75
668.499,75	3760,30	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

GALICIA

DECRETO LEXISLATIVO 1/2011, DO 28 DE XULLO, APROBA O TEXTO REFUNDIDO DAS DISPOSICIÓNS LEGAIS DA COMUNIDADE AUTÓNOMA DE GALICIA EN MATERIA DE TRIBUTOS CEDIDOS POLO ESTADO.

(DOG 20-10-2011 - BOE 19-11-2011)

Artigo 13. Mínimo exento. (31)

O mínimo exento no imposto sobre o patrimonio establece-se en 700.000 euros.

Artigo 13 bis. Cota íntegra. (32)

A base liquidable do imposto gravarase aos tipos da escala seguinte:

Base liquidable Ata euros	Cota Euros	Resto base liquidable Ata euros	Taxa aplicable Porcentaxe
0,00	0,00	167.129,45	0,24
167.129,45	401,11	167.123,43	0,36
334.252,88	1002,76	334.246,87	0,61
668.499,75	3041,66	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

(31) Artigo 13 modificado, con efecto desde o 31 de decembro de 2011, polo artigo 2 da Lei 12/2011, do 26 de decembro, de medidas fiscais e administrativas da Comunidade Autónoma de Galicia (DOG 30-12-2011 - BOE 27-01-2012).

(32) Artigo 13 bis introducido con efecto do 29 de febreiro de 2013 e vixencia indefinida, polo artigo 72 da Lei 2/2013, do 27 de febreiro, de orzamentos xerais da Comunidade Autónoma de Galicia para o ano 2013 (DOG 28-02-2013. Rectif. 25-03-2013 - BOE 18-04-2013).

Artigo 13 ter. Bonificación na cota do imposto sobre o patrimonio. (33)

Se entre os bens ou dereitos de contido económico computados para a determinación da base imponible figura algún ao que se lle aplicaron as deducións na cota íntegra autonómica do imposto sobre a renda das persoas relativas á creación de novas empresas ou ampliación da actividade de empresas de recente creación, ou investimento na adquisición de accións ou participacións sociais en entidades novas ou de recente creación, bonificarase no 75 %, cun límite de 4000 euros por suxeito pasivo, a parte da cota que proporcionalmente corresponda aos mencionados bens ou dereitos. O incumprimento dos requisitos previstos nas deducións do imposto sobre a renda das persoas físicas determinará a perda desta bonificación.

COMUNIDADE DE MADRID

DECRETO LEXISLATIVO 1/2010, DO 21 DE OUTUBRO, POLO QUE SE APROBA O TEXTO REFUNDIDO DAS DISPOSICIÓNS LEGAIS DA COMUNIDADE DE MADRID EN MATERIA DE TRIBUTOS CEDIDOS POLO ESTADO.

(BOCM 25-10-2010). Rectificación (BOCM 22-11-2010)

Artigo 19. Mínimo exento. (34)

De acordo co disposto no artigo 28 da Lei 19/1991, do 6 de xuño, do imposto sobre o patrimonio, o mínimo exento no imposto sobre o patrimonio fíxase en 700.000 euros.

Artigo 20. Bonificación xeral.

Con posterioridade ás deducións e bonificacións reguladas pola normativa do Estado aplicarase, sobre a cota resultante, unha bonificación autonómica do 100 por 100 da dita cota se esta é positiva.

Non se aplicará esta bonificación se a cota resultante fose nula.

(33) Artigo 13 ter introducido, con efecto do 1 de xaneiro de 2013 e vixencia indefinida, pola disposición final primeira da Lei 9/2013, do 19 de decembro, de emprendedores e competitividade de Galicia (DOG 27-12-2013).

(34) Artigo 19 modificado, con efecto desde o 1 de xaneiro de 2012, polo artigo 1.Dous da Lei 6/2011, do 28 de decembro, de medidas fiscais e administrativas (BOCM 29-12-2011 - BOE 02-03-2012).

REXIÓN DE MURCIA

DECRETO LEXISLATIVO 1/2010, DO 5 DE NOVEMBRO, POLO QUE SE APROBA O TEXTO REFUNDIDO DAS DISPOSICIÓNS LEGAIS VIXENTES NA REXIÓN DE MURCIA EN MATERIA DE TRIBUTOS CEDIDOS.

(BORM 31-01-2011))

Artigo 13. Taxa de gravame. (35)

Con efectos desde o 1 de xaneiro de 2013, a cota íntegra do imposto regulada no artigo 30 da Lei 19/1991, do 6 de xuño, do imposto sobre o patrimonio, obtérase aplicándolle á base liquidable as taxas que se indican na seguinte escala:

Base liquidable Ata euros	Cota Euros	Resto base liquidable Ata euros	Taxa aplicable Porcentaxe
0,00	0,00	167.129,45	0,24
167.129,45	401,11	167.123,43	0,36
334.252,88	1002,75	334.246,87	0,60
668.499,75	3008,23	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 diante	3,00

A RIOXA

Lei 7/2015, do 29 de decembro, de medidas fiscais e administrativas para o ano 2016.

(BOR 30-10-2017 - BOE 28-11-2017)

Artigo 4. Bonificación xeral no imposto sobre o patrimonio.

Con posterioridade ás deducións e bonificacións reguladas pola normativa do Estado, aplicarase, sobre a cota resultante, unha bonificación autonómica do 50 % da citada cota se esta é positiva.

Non se aplicará esta bonificación de ser nula a cota resultante.

(35) Artigo 13 engadido pola Lei 6/2013, do 8 de xullo, da Comunidade Autónoma da Rexión de Murcia, de medidas en materia tributaria do sector público, de política social e outras medidas administrativas (BORM 10-07-2013).

COMUNIDADE VALENCIANA

LEI 13/1997, DO 23 DE DECEMBRO, POLA QUE SE REGULA O TRAMO AUTONÓMICO DO IMPOSTO SOBRE A RENDA DAS PERSOAS FÍSICAS E RESTANTES TRIBUTOS CEDIDOS

(DOCV 31-12-1997 - BOE 07-04-1998)

Artigo 8. Mínimo exento. (36) A base imponible dos suxeitos pasivos por obriga persoal do imposto que residan habitualmente na Comunidade Valenciana reducirase, en concepto de mínimo exento, en 600.000 euros.

Non obstante, para contribuíntes con discapacidade psíquica, cun grao de discapacidade igual ou superior ao 33 por cento, e para contribuíntes con discapacidade física ou sensorial, cun grao de incapacidade igual ou superior ao 65 por cento, o importe do mínimo exento elévase a 1.000.000 de euros.

Artigo 9. Escala do imposto (37)

A base liquidable resultante da aplicación do disposto no artigo anterior será gravada aos tipos da escala seguinte:

Base liquidable Ata euros	Cota Euros	Resto base liquidable Ata euros	Tipo aplicable Porcentaxe
0,00	0,00	167.129,45	0,25
167.129,45	417,82	167.123,43	0,37
334.252,88	1036,18	334.246,87	0,62
668.499,75	3108,51	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 diante	3,12

(36) O artigo 8, que quedou sen contido desde o 1 de xaneiro de 2010 polo artigo 26 da Lei 12/2009, do 23 de decembro, de medidas fiscais, de xestión administrativa e financeira, e de organización da Generalitat (30-12-2009 - BOE 28-01-2010), declárase vixente e modifícase, con efecto do 1 de xaneiro de 2016, polo artigo 46 da Lei 10/2015, do 29 de decembro, de medidas fiscais, de xestión administrativa e financeira, e de organización da Generalitat (DOCV 31-12-2015. Correccións de erros do 19-01-2016, 08-02-2016 e 9-03-2016 - BOE 08-02-2016. Correccións de erros do 04-03-2016 e 23-03-2016).

(37) O artigo 9, que quedou sen contido desde o 1 de xaneiro de 2010 polo artigo 26 da Lei 12/2009, do 23 de decembro, de medidas fiscais, de xestión administrativa e financeira, e de organización da Generalitat (30-12-2009 - BOE 28-01-2010), declárase vixente e modifícase, con efecto do 1 de xaneiro de 2016, polo artigo 47 da Lei 10/2015, do 29 de decembro, de medidas fiscais, de xestión administrativa e financeira, e de organización da Generalitat (DOCV 31-12-2015. Correccións de erros do 19-01-2016, 08-02-2016 e 9-03-2016 - BOE 08-02-2016. Correccións de erros do 04-03-2016 e 23-03-2016).

Índice analítico

Abreviaturas utilizadas:

DA	Dedución autonómica	MPS	Mutualidade de previsión social
ED	Estimación directa	PAC	Política agraria comunitaria
EDN	Estimación directa normal	PPS	Plans de previsión asegurados
EDS	Estimación directa simplificada	RAE	Rendementos de actividades económicas
EO	Estimación obxectiva	RCI	Rendementos do capital inmobiliario
ERD	Empresa de reducida dimensión	RCM	Rendementos do capital mobiliario
G e P	Ganancias e perdas patrimoniais	RT	Rendementos do traballo
IP	Imposto sobre o patrimonio	UF	Unidade familiar
IRI	Imputación de rendas inmobiliarias		
IRPF	Imposto sobre a renda das persoas físicas.		

Símbolos

A

Accidente: (véxase tamén seguros)

De circulación

Indemnizacións exentas: 38

Accións e participacións (véxase tamén dividendos).

Admitidas a negociación

Distribución da prima de emisión e redución de capital con devolución de achegas (RCM): 145

Transmisión de accións (G e P): 384

Transmisión dereitos de subscrición: 385

Valoración IP: 1078

Adquisición

En empresas do mercado alternativo bolsista

DA Aragón: 600

DA Madrid: 715

DA Rexión de Murcia: 724

En entidades da economía social

DA Aragón: 608

En entidades novas ou de recente creación

DA Aragón: 601

DA Cantabria: 654

DA Cataluña: 687

DA Extremadura: 693

DA Galicia: 703, 705

DA Illas Baleares: 630

DA Madrid: 714

DA Rexión de Murcia: 722

Dedución xeral: 540

Exención por reinvestimento: 424

Exención (rexime transitorio por investimentos anteriores ao 29-09-2013): 58

Para a constitución ou ampliación de capital en sociedades mercantís

DA Andalucía: 596

DA Castela e León (Fomento do emprendemento): 675

Bonificación (IP)

Galicia (por accións e participacións en entidades novas ou de recente creación): 1097

En institucións de investimento colectivo: 395

Entrega de accións

Liberadas: entrega (non constitúe RCM): 140

Valor de adquisición (G e P): 384

Non admitidas a negociación

Distribución da prima de emisión e redución de capital con devolución de achegas (RCM): 145

Transmisión de accións (G e P): 390

Transmisión dereitos de subscrición: 391

Valoración IP: 1079

Usufruto de accións

Constitución ou cesión do dereito (RCM): 145

Acollemento

De maiores de 65 anos ou discapacitados

DA Castela-A Mancha: 663

DA Madrid: 710

- DA P. Asturias: 610
- Prestacións exentas: 47
- Familiar de menores**
 - DA Canarias, As: 641
 - DA Cantabria: 653
 - DA Castela-A Mancha: 662
 - DA C. Valenciana: 736
 - DA Estremadura: 690
 - DA Galicia: 703
 - DA Madrid: 710
 - DA P. Asturias: 615
 - DA Ríoxa, A: 730
 - Prestacións exentas: 47
- Acontecementos excepcionais interese público**
 - Dedución empresarial:** 546, 551, 562
 - Doazóns:** 576
- Actividades económicas**
 - Actividades accesorias (EO):** 263, 307 e 311
 - Agrícolas**
 - Axudas PAC: 317
 - Incluídas en EO: 307
 - De tempada (EO)**
 - Índices correctores aplicables: 279
 - Empresariais**
 - Mercantís e non-mercantís: 189, 199, 201
 - Forestais**
 - Incluídas en EO: 307, 308
 - Subvencións: 317
 - Gandeiras**
 - Gandaría dependente: 308
 - Gandaría independente: 308
 - Incluídas en EO: 307
 - Inicio de novas actividades (EO):** 280
 - Profesionais:** 187
 - Reducións**
 - Para contribuíntes con rendas non exentas inferiores a 12.000 euros: 247, 282, 323
 - Para traballadores autónomos economicamente dependentes ou con único cliente non vinculado (E.D.): 245
 - Por rendementos irregulares: 244
 - Rendemento neto (determinación)**
 - Esquema xeral: 197
 - Estimación directa normal: 211
 - Estimación directa simplificada (especialidades): 228, 236
 - Estimación obxectiva (actividades agrarias): 312
 - Estimación obxectiva (outras actividades): 265
 - Transformación produtos naturais (EO):** 307, 311
- Activos financeiros**
 - Clases e concepto:** 150
 - Operacións (RCM):** 153
 - Adecuación vivenda habitual (véxase vivenda):**
 - Administración e depósito de valores:**
 - Gasto deducible (RCM):** 155
 - Administradores**
 - Extinción da relación mercantil:** 108
 - Retribucións:** 86
 - Adopción de fillos**
 - DA Andalucía (no ámbito internacional):** 592
 - DA Aragón**
 - Do primeiro e/ou segundo fillo en poboacións de menos de 10.000 habitantes: 606
 - En atención ao grao de discapacidade: 598
 - Internacional: 599
 - Terceiro fillo e seguintes: 598
 - DA Canarias, As:** 640
 - DA Castela - A Mancha:** 657
 - DA Castela e León:** 678
 - Gastos: 682
 - DA Cataluña:** 685
 - DA Comunidade Valenciana:**
 - Adopción múltiple: 738
 - De fillos con discapacidade: 738
 - Xeral: 736
 - DA Galicia:** 698
 - DA Madrid**
 - Internacional: 709
 - DA P. Asturias**
 - Dous ou máis adopcións constituídas na mesma data: 613
 - Internacional: 613
 - DA Ríoxa, A:** 726
 - Adquisición**
 - De vivenda habitual**
 - DA Andalucía
 - Beneficiarios de axudas a vivendas protexidas: 589
 - Vivendas protexidas e adquisición por mozos: 589
 - DA Aragón
 - Núcleos rurais ou analógos: 602
 - Vítimas terrorismo: 600
 - DA Canarias, As: 644
 - DA Castela e León
 - núcleos rurais: 666
 - nova construción: 674
 - DA Com. Valenciana
 - con axudas públicas: 748
 - discapacitados: 747
 - mozos: 746
 - DA Estremadura (mozos e vítimas terrorismo): 692
 - DA Asturias

- Da vivenda protexida: 612
- Para contribuíntes con discapacidade: 610
- Para contribuíntes cos que convivan os seus cónxuxes, ascendentes ou descendentes con discapacidade: 611
- DA Murcia (mozos): 717
- DA Rioxa, A
 - En municipios pequenos: 726
 - Mozos: 731
- Dedución xeral (réxime transitorio): 526
- Segunda vivenda**
 - DA Rioxa, A: 733
- Valor de adquisición:**
 - De activos financeiros: 154
 - De elementos afectos (G e P): 412
 - De elementos non afectos (G e P): 372
- Afectación (de elementos patrimoniais)**
 - Criterios:** 191
 - Transmisión afectos (G e P):** 412
- Afundimento**
 - Actividades (EO)**
 - Agrarias: 323
 - Outras actividades: 281
 - De elementos patrimoniais**
 - Indemnizacións exentas: 55
- Agricultor (véxase novo agricultor)**
- Aforro de auga**
 - DA Murcia: 721
- Alugamento (de vivenda habitual)**
 - DA Andalucía (mozos): 591
 - DA Aragón (vinculado a operación da dación en pagamento): 605
 - DA Canarias, As: 647
 - DA Cantabria: 650
 - DA Castela-A Mancha (mozos): 663
 - DA Castela e León (mozos): 671
 - DA Cataluña (mozos, con discapacidade, desempregados e viúvos de máis de 65 anos): 685
 - DA Comunidade Valenciana
 - Xeral: 749
 - Por realización de actividades en distinto municipio: 751
 - DA Estremadura: 696
 - DA Galicia (mozos): 702
 - DA Illas Baleares
 - En prol de determinados colectivos: 620
 - DA Madrid (mozos): 711
 - DA Principado de Asturias: 612
 - Dedución xeral (réxime transitorio): 585
- Alteración patrimonial (G. e P):** 362
- Amortización**
 - Acelerada (ERD):** 240
 - Coefficientes de amortización**
 - Estimación directa normal: 231
 - Estimación directa simplificada: 236
 - Estimación obxectiva (actividades agrarias): 318
 - Estimación obxectiva (resto): 276
- De bens usados:**
 - Estimación directa: 234
 - Estimación obxectiva (actividades agrarias): 319
 - Estimación obxectiva (resto): 276
- De elementos patrimoniais obxecto de reinvestimento (ERD): réxime transitorio:** 243
- Do dereito de usufruto:**
 - Ganancias e perdas patrimoniais: 411
 - Rendemento capital inmobiliario: 128
- De plantacións (coeficientes EO):** 318
- Liberdade de amortización:**
 - Empresas de reducida dimensión: 239
 - Estimación directa (réxime transitorio): 234
- Requisitos e regras xerais:**
 - Estimación directa: 230
 - Estimación obxectiva (actividades agrarias): 318
 - Estimación obxectiva (resto): 276
- Ampliación de vivenda habitual**
 - Concepto:** 537
 - DA Canarias, As: 644
 - DA Comunidade Valenciana: 746
 - DA Rioxa, A (segunda vivenda): 733
 - Dedución xeral (réxime transitorio): 535
- Antigüidades**
 - Exención IP:** 1064
 - Valoración IP:** 1081
- Anualidades por alimentos**
 - En prol doutras persoas**
 - Redución base imponible pagador: 476
 - Rendementos do traballo perceptor: 86, 476
 - Pagadas polos pais:**
 - Liquidación: 514
 - Non redución da base imponible: 476
 - Recibidas polos fillos**
 - Exención: 49
- Aparcería (EO):** 307 e 311
- Aprazamento do pagamento**
 - Do IRPF:** 25
 - En compravenda (G e P):** 428
- Achegas**
 - A patrimoniais protexidos:** 473
 - A sistemas de previsión social**
 - En favor do cónxuxe: 469
 - En favor de persoas con discapacidade: 470
 - De deportistas profesionais e de alto nivel: 477
 - Réxime xeral: 461
 - Non en diñeiro a sociedades**
 - En xeral: 398
 - Réxime especial de adiamento fiscal: 399
- Aproveitamento por quenda inmobles (IRI):** 333
- Apostas (véxase premios)**

Arrendamento

De bens inmóbles:

- Rendementos capital inmobiliario: 122
- Rendemento actividade económica: 122, 186

De bens móbiles, negocios ou minas

- Rendementos capital mobiliario: 174

Deducións autonómicas do arrendador

- De vivenda
 - DA Illas Baleares: 625
 - De vivenda social
 - DA Aragón: 605

De vivenda habitual (véxase alugamento)

Financeiro ("Leasing")

- Empresas de dimensión reducida: 221
- Estimación directa: 220
- Estimación obxectiva (actividades agrarias): 319
- Estimación obxectiva (outras actividades): 276

Ascendentes

Concepto: 488

Con discapacidade a cargo (dedución): 790

Coidado ou asistencia de:

- DA Andalucía (con discapacidade): 593
- DA Aragón (dependentes): 599
- DA Canarias, As (dependentes): 649
- DA Cantabria: 650
- DA Castela-A Mancha: 661
- DA Com. Valenciana (con discapacidade): 744
- DA Extremadura (con discapacidade): 691

Mínimo por ascendentes: 488

Mínimo por discapacidade: 489

- Incremento por gastos de asistencia: 489

Asentos (transporte EO): 270

Asignación tributaria

Á igrexa católica: 8

- De cantidades a actividades de interese xeral consideradas de interese social: 8

Asistencia técnica (RCM): 174

Atrasos do traballo (imputación temporal): 174

Atribución de rendas (réxime de)

- Cálculo da renda atribuíble e pagamentos á conta: 337
- Cualificación da renda atribuída e criterios de atribución: 340
- Entidades: 335
- Obrigas tributarias: 341
- Sociedades civís que quedan excluídas desde o 01-01-2016: 336

Autoconsumo (valoración RAE)

- Actividade económica (ED): 216
- Actividade económica (EO agrarias): 315

Autoemprego

DA Madrid (mocidade): 715

Autoliquidación (véxase declaración)

Automóbil, utilización e/ou entrega

Reducións na valoración de vehículos eficientes enerxeticamente: 96

Valoración (RT): 94

Autores e tradutores

Anticipo dereitos de autor (imputación temporal): 117

- Rendementos actividade económica: 188, 190
- Rendementos do traballo: 86
- Calificación fiscal de rendementos: 188, 190

Autotaxis (véxase taxi)

Axudas (véxase subvencións, indemnizacións).

A deportistas de alto nivel

Cantidades exentas: 50

A nais:

- Prestacións públicas exentas: 46

A persoas con hemofilia (hepatite C): 53

A titulares de bens do patrimonio histórico español

- Imputación temporal P e G: 429

Colectivos en risco de exclusión (exención): 54

DA PAC: 55, 214, 316

Desaloxo local negocio 56, 215

Dividendo dixital (exención): 59, 369

Doméstica

- DA Andalucía: 595
- DA Castela-León (cota SS empregados do fogar): 683

Familiares

- DA Andalucía: 592

Forestais

- Subvencións: 215, 317
- DA Asturias (xestión forestal sostible): 615

Maternidade

- DA Comunidade Valenciana: 760

Por abandono actividade pesqueira: 214

Por abandono actividade transporte: 214

Por fillo ao cargo (exención): 46

Por vivenda

- Acceso á vivenda en propiedade (imputación temporal G e P): 428
- Compensación de defectos estruturais (imputación temporal G e P): 428
- DA Andalucía (vivenda protexida): 589
- DA Comunidade Valenciana: 748
- Desaloxo temporal ou definitivo (exención axuda): 56

Renda mínima de inserción (exención): 54
Vítimas de delitos violentos, liberdade sexual ou violencia de xénero (exención): 54

B

Barra, lonxitude (café e bares; EO): 271

Base imponible

Do aforro

Concepto: 449
 Reducións: 450, 452, 476

Xeral

Concepto: 446
 Reducións: 461

Base liquidable

Do aforro: 460, 480

Xeral: 460 e 479

Xeral negativa de 2012 a 2016: 480

Xeral sometida a gravame: 480

Batea (EO)

Coefficiente amortización: 276

Índices corretores: 279

Magnitude máxima: 261

Bolsas

Exentas: 47

Non exentas (RT): 86

Beneficiarios de plans de pensións, MPS e outros sistemas de previsión social: 83

Beneficios fiscais (véxase deducións)

Bens

Afectos: 191

Corporais producidos nas Canarias: 568

De intere cultural

DA Canarias, As (restauración, rehabilitación ou reparación de bens inmóveis): 636

Do patrimonio histórico español

Actuacións para a protección de (dedución): 584

Doazóns de (dedución): 574

Do patrimonio mundial:

Actuacións para a protección de (dedución): 584

Inmóveis:

Arrendamento (RAE): 187

Arrendamento (RCI): 122

Transmisión afectos (G e P): 412

Transmisión non-afectos (G e P): 372

Valoración (IP): 1075

Móveis:

Arrendados conxuntamente co inmóvil (RCI): 124

Arrendados en xeral (RCM): 174

Usados:

Amortización (ED): 234

Amortización (EO agrarias): 319

Amortización (EO resto): 276

Bonificación (IP)

Autonómicas

Aragón (patrimonios protexidos de persoas con discapacidade): 1095

Cataluña

Patrimonios protexidos de persoas con discapacidade: 1097

Propiedades forestais: 1097

Galicia (por accións e participacións en entidades novas ou de recente creación): 1097

Illas Baleares (para bens de consumo cultural): 1096

A Rioxa: 1098

Madrid: 1097

Principado de Asturias (patrimonios protexidos de persoas con discapacidade): 1096

Ceuta e Melilla: 1094

Borrador de declaración: 9

C

Caixa (cobramentos e pagamentos)

Criterio imputación temporal (RAE): 201

Canarias, As

Réxime especial deducións (RAE): 566

Tripulantes empresas navieiras (exención): 54

Troco de valores (véxase permutación de bens)

Capacidade de carga vehículo (EO): 270

Capacidade económica (véxase base imponible)

Capital

Diferido (seguros): 159

Inmobiliario (rendementos): 122

Mobiliario (rendementos): 140

Prestacións de sistemas de previsión social:

Cualificación fiscal (RT): 83

Capitalización (operacións de): 158

Capital social

Redución con devolución achegas (RCM):

Réximen xeral: 145

Réximen SICAV: 147

Redución (outras modalidades): 364

Cesamento de traballadores (véxase despedimento)

Cesión de

Activos con pacto de recompra “repos”: 150

Bens ou dereitos entre membros da UF: 204

Capitais propios (RCM): 150

Crédito (RCM): 150

- Do IP ás comunidades autónomas:** 1061
- Do IRPF ás comunidades autónomas:** 34, 75, 77, 78, 800
- Dereitos de imaxe:**
 - Imputación de rendas: 349
 - Rendementos do capital mobiliario: 175
- Usufruto sobre accións (RCM):** 145
- Usufruto sobre bens inmoables (RCI):** 122
- Ceuta ou Melilla**
 - Bonificación IP:** 1094
 - Dedución xeral IRPF:** 580
- Cheque (devolución por):** 29
- Cifra de negocios (ERD):** 207
- Circunstancias excepcionais (gastos extraordinarios e redución de módulos ou índices rendemento neto EO)**
 - Actividades agrarias:** 313, 323
 - Outras actividades:** 272, 280
- Clases pasivas**
 - Detraccións por dereitos pasivos (RT):** 113
 - Prestacións (RT):** 83
- Cientes dubidoso cobramento (véxase saldos dubidoso cobramento).**
- Coefficientes**
 - De amortización:**
 - Estimación directa normal: 230
 - Estimación directa simplificada: 236
 - Estimación obxectiva (actividades agrarias): 318
 - Estimación obxectiva (resto): 276
 - Redutores de ganancias patrimoniais (réxime transitorio):** 379
- Colexios de orfos (gastos RT):** 113
- Colexios profesionais (gastos RT):** 113
- Comedores de empresa (RT):** 91
- Compensación**
 - De bases liquidables xerais negativas:** 479
 - De rendas**
 - A base imponible do aforro: 449
 - Na base imponible xeral: 446
- Complementaria (véxase declaración complementaria)**
- Compra**
 - De vivenda habitual (véxase adquisición)**
 - Libro de compras (RAE):** 197, 199
- Comunidades autónomas**
 - Cesión do IP:** 1061
 - Cesión parcial do IRPF:** 34, 79, 800
 - Deducións autonómicas: (véxase deducións).**
 - Mínimo exento IP:** 1084
- Participación na xestión do IRPF:** 36
- Residencia habitual:** 62
- Comunidades de bens (véxase entidades en réxime de atribución)**
- Concesións administrativas (IP):** 1082
- Conciliación (vida familiar)**
 - DA Com. Valenciana:** 724
- Concurso de acredores**
 - Debedor (exención):** 59, 369
 - Perdas por deterioración de créditos para insolvencias (gastos AE):** 224
- Confirmación (borrador de declaración):** 12
- Conservación (reparación)**
 - Gasto deducible (E.D.):** 222
 - Gasto deducible (R.C.I.):** 125
- Construción (e/ou adecuación)**
 - De vivenda habitual**
 - DA Canarias, As: 644
 - DA Castela e León (núcleos rurais): 666
 - DA Asturias: 310, 611
 - DA Rexión de Murcia: 717
 - DA Rioja, A
 - En municipios pequenos: 726
 - Para mozos: 731
 - Dedución xeral (réxime transitorio): 526, 535
 - Inmoables en construción:**
 - Non imputación rendas inmobiliarias: 333
 - Segunda vivenda**
 - DA Rioja, A
 - No medio rural: 733
- Consumo**
 - Consumo de enerxía eléctrica (E.O.):** 269
 - Consumo de explotación (gastos E.D.):** 217
- Contabilidade (obrigas):** 199
- Contratos**
 - De aprendizaxe (EO):** 268
 - De seguro (prestacións)**
 - Colectivos (xubilación ou invalidez RT): 85
 - Con mutualidades de previsión social (RT): 84
 - De elementos patrimoniais (G e P): 405
 - De produtos de explotación (RAE): 213, 317
 - De vida ou invalidez (RCM): 158
- Contribución empresarial a plans de pensións**
 - Gasto deducible (ED):** 219
 - Redución base imponible:** 461
 - Rendementos do traballo en especie:** 98
- Contribuíntes (véxase suxeito pasivo IP)**
 - Concepto:** 62

Non obrigados a declarar: 2

Obrigados a declarar: 2

Residencia habitual

No estranxeiro: 64

No territorio dunha comunidade autónoma ou cidade con estatuto de autonomía: 63

En territorio español: 62

Traballadores desprazados a territorio español (réxime fiscal especial): 68

Cónxuxe

Do empresario

Cesión á actividade de bens: 204

Traballo na actividade: 203

Pensións compensatorias

Cónxuxe que as percibe (RT): 86

Cónxuxe que as satisfai (redución): 476

Cotizacións Seguridade Social (gastos RT): 113

Creación de emprego

Dedución de cota por: 557, 566

Liberdade de amortización (ERD): 239

Réxime de estimación obxectiva: 323

Crédito

Cesión de (RCM): 150

Créditos vencidos e non cobrados. Imputación de perdas patrimoniais: 429

Cultura

DA Comunidade Valenciana (abonos culturais): 765

Cota

Diferencial: 768, 784

Límite de cuota íntegra IP: 1089

Líquida autonómica: 526, 768

Líquida autonómica incrementada: 768

Líquida estatal: 526, 768

Líquida estatal incrementada: 768

Líquida total: 768

Mínima IP: 1089

Resultante da autoliquidación: 80, 768, 784

D

Dación en pagamento (exención): 57, 368

Danos (indemnizacións por)

Patrimoniais:

Exención: 55

Ganancias e perdas patrimoniais: 405

Rendemento de actividades económicas (ED): 213

Rendementos de actividades económicas (EO): 317

Persoais (indemnización exenta): 53

Declaración complementaria

Supostos:

Atrasos traballo: 780

Outras causas

Cambios de residencia entre comunidades autónomas para lograr unha menor tributación efectiva: 805

Disposición de bens ou dereitos achegados ao patrimonio protexido de persoas con discapacidade: 806

Disposición de dereitos consolidados por mutualistas, partícipes e asegurados: 805

Perda da exención de determinadas retribucións en especie: 808

Perda da exención da indemnización percibida por despedimento ou cesamento: 808

Perda exención por reinvestimento en entidades de nova ou recente creación: 807

Perda exención por reinvestimento en rendas vitalicias: 807

Perda exención por reinvestimento en vivenda habitual: 807

Por cambio de residencia

En xeral: 803

Imputación de ganancias patrimoniais por cambio de residencia: 803

Traslado de residencia a outro Estado membro da Unión Europea: 803

Traslado de residencia a outro Estado membro da Unión Europea ou espazo económico europeo do socio que aplicou o réxime de adiamento fiscal en operacións de fusión, escisión, absorción ou troco de valores: 804

Declaración IRPF (autoliquidación e borrador)

Borrador de

Confirmación: 12

Modificación: 11

Obtenición: 9

Pagamento

Devolucións: 28

Fraccionamento especial: 27

Outras formas de pagamento: 26

Pagamento en dous prazos: 24

Pagamento nunha única vez: 23

Suspensión entre cónxuxes: 27

Presentación de declaracións

Documentación adicional para presentar xunto coa autoliquidación: 17

Xeito de presentación: 15

Lugar de presentación e ingreso: 18

Prazo de presentación: 15

Presentación electrónica: 19

Rectificación de erros ou omisións

Erros ou omisións en prexuízo da facenda pública (véxanse declaracións complementarias): 31, 801
 Erros ou omisións en prexuízo do contribuínte: 31
 Erros ou omisións en prexuízo do contribuínte (véxase rectificación de autoliquidacións): 810

Deducións

Actividades económicas (ED)

Por investimento en elementos novos do inmovilizado material ou investimentos inmobiliarios: 563
 Réximes especiais: 546
 Réximes especiais as Canarias: 566
 Réxime xeral: imposto sobre sociedades: 543

Actividades económicas (EO): 572

Alugamento vivenda habitual (dedución xeral)

Réxime transitorio: 585

Autónomas:

Andalucía: 589
 Aragón: 598
 Canarias: 633
 Cantabria: 650
 Castela-A Mancha: 657
 Castela e León: 666
 Cataluña: 685
 Comunidade Valenciana: 736
 Extremadura: 690
 Galicia: 698
 Illas Baleares: 619
 Madrid: 709
 Principado de Asturias: 610
 Rexión de Murcia: 717
 Rioja, A: 726

Dedución por ascendente, separado legalmente ou sen vínculo matrimonial, con dous fillos sen dereito a percibir anualidades por alimentos: 790

Dobre imposición internacional: 780

Donativos (dedución xeral): 572

Investimento en vivenda habitual (dedución xeral) Réxime transitorio

Adquisición ou rehabilitación: 529
 Construción ou ampliación: 535
 Obras de adecuación por discapacidade: 538

Maternidade: 787

Obtención rendementos do traballo e actividades económicas

Redución (RAE): 245

Por descendente ou ascendente con discapacidade a cargo e familia numerosa: 790

Por investimento en accións e participacións de empresas de nova ou recente creación (Dedución xeral): 540

Protección patrimonio histórico español e patrimonio mundial: 584

Rendas obtidas en Ceuta ou Melilla: 580

Defensa xurídica (gastos)

DA Andalucía: 597

Deportistas profesionais e de alto nivel

Achegas a MPS: 477

Axudas (importe exento): 50

Depósitos en conta corrente

Valoración (IP): 1077

Dereitos:

De fundador (RT): 86, 98, 99

De imaxe (cesión)

Imputación de rendas: 349
 Rendementos capital mobiliario: 175

De propiedade intelectual ou industrial:

Rendementos: 174
 Valoración (IP): 1083

De subscripción (transmisión)

De accións admitidas a negociación: 384
 De accións non admitidas a negociación: 391

Reais de uso e disfrute

Valoración IP: 1081

Desafectación:

Concepto e requisitos: 194

Transmisión de elementos desafectados:

Con máis de tres anos desde desafectación: 372
 Con menos de tres anos desde desafectación: 412

Desaloxo (temporal ou definitivo)

Local de negocio (exención): 56
 Vivenda habitual (exención): 56

Descendentes (véxase tamén fillos)

Concepto: 485

Con discapacidade á cargo (dedución): 790

Coidado de (véxase tamén gardería):

DA Andalucía (discapacitados): 592
 DA Aragón
 Dependentes: 599
 Gardería menores de 3 anos: 607

DA Canarias, As
 Dependentes: 649
 Gardería: 643

DA Cantabria: 650

DA Castela-A Mancha (discapacitados): 660

DA Castela e León: 680

DA Comunidade Valenciana: 741
 DA Estremadura: 695
 Con discapacidade: 691
 DA Galicia: 700
 DA P. Asturias (gastos descendentes en centros de 0 a 3 anos): 616

Doazón cantidades para adquisición vivenda:

DA Canarias, As: 639

Gastos de aprendizaxe idiomas

DA Castela - A Mancha: 658
 DA Illas Baleares: 623
 DA Madrid: 712

Gastos de estudos:

DA Canarias, As
 De educación superior: 637
 En educación infantil, primaria, secundaria obrigatoria, bacharelato e formación profesional: 638
 DA Illas Baleares
 De educación superior fóra da illa de residencia habitual: 623
 DA Madrid: 712

Importe do mínimo:

Comunidad Autónoma das Illas Baleares: 492
 Comunidade de Castela e León: 493
 Comunidade de Madrid: 494
 Restantes Comunidades: 489

Libros de texto:

DA Aragón: 603
 DA Castela- A Mancha: 658
 DA Illas Baleares: 621
 DA P. Asturias: 617
 DA Rexión de Murcia: 725

Material escolar:

DA Aragón: 603
 DA Comunitat Valenciana: 760
 DA Estremadura: 693
 DA P. Asturias: 617
 DA Rexión de Murcia: 725

Desemprego

DA Canarias, As (contribuíntes desempregados): 647

DA Cataluña (alugamento vivenda): 685

Prestacións (Pagamentos periódicos R.T.): 82

Prestacións (Pagamento único)

Exención: 50

Despedimento (indemnizacións exentas): 39

Desprazamento (gastos de RT): 99

Desprazamento traballadores o seu centro de traballo: 92

Débada Pública

Deducibles IP: 1083

Pública (réxime fiscal): 155

Débada subordinada (vexase participacións preferentes)

Debedor

Perdas por deterioración de créditos para insolvencias do debedor (gastos A.E.): 224
Rendas obtidas en procesos de quebra (exención): 59, 369

Devindicacion

Do IP: 1061

Do IRPF: 75

Devolución

De ingresos indebidos: 31

Do IRPF: 28

Axudas de custo (importes exentos): 100

Discapacidade

Acreditación da condición: 490

Cómputo 40 % persoal asalariado en EO: 268

Deducións autonómicas por discapacidade

DA Andalucía

Por asistencia a persoas con discapacidade: 594

Por contribuínte: 593

Por cónxuxes ou parellas de feito: 594

DA Aragón

Coidado de persoas dependentes: 599

Nacemento ou adopción dun fillo con discapacidade: 598

DA Canarias, As

Adecuación da vivenda habitual: 646

Contribuíntes e maiores de 65 anos: 641

Familiares dependentes: 649

DA Cantabria

Arrendamento de vivenda: 650

Por coidado de familiares: 650

DA Castela-A Mancha

Por acollemento non remunerado: 663

Por ascendente ou descendente: 660

Por contribuínte: 660

DA Castela e León

Obras e instalacións de adaptación: 669

Por contribuíntes: 666

DA Cataluña

Alugamento: 685

DA Comunidade Valenciana

Ascendentes: 744

Por adquisición de vivenda habitual: 747

Por contribuíntes: 743

Por nacemento ou adopción de fillos: 738

DA Estremadura

Arrendamento cando o arrendador
sexa persoa con discapacidade: 696
Por coidado de familiares: 691

DA Galicia

Por contribuíntes: 700

DA Illas Baleares

Arrendamento de vivenda habitual: 620
Para declarantes con discapacidade
ou con descendentes con esta condición: 629

DA Madrid

Acollemento non remunerado: 710

DA Principado de Asturias

Adquisición ou adecuación de vivenda
habitual para contribuíntes: 610
Adquisición ou adecuación de vivenda
habitual para familiares: 611

DA Rioxa, A

Adecuación de vivenda habitual: 734

Dedución xeral por discapacidade

Obras e instalacións de adecuación vivenda
habitual: 538

**Dedución por ascendente ou descendente con
discapacidade: 790**

Mínimo persoal e familiar:

Comunidade Autónoma das Illas Baleares: 492
Contías do mínimo por discapacidade de ascen-
dentes ou descendentes: 490
Contías do mínimo por discapacidade do
contribuínte: 489
Incremento en concepto de gastos de asistencia
do contribuínte, ascendente ou descendente: 489

**Patrimonio protexido de persoas con discapa-
cidade**

Achegas (RT): 87

Bonificacións IP

Aragón: 1095
Cataluña: 1096
P. Asturias: 1096

Disposición de dereitos consolidados: 475

Exencións IP

Canarias, As: 1070
Castilla e León: 1070

Prestacións obtidas

Exención: 53
Redución base imponible xeral: 470

**Percepcións exentas (incapacidade permanente
absoluta ou gran invalidez): 45**

Sistemas de previsión social ao seu favor

Achegas
Reducións na base imponible xeral: 460, 470
Prestacións obtidas (exención): 53

Disolución:

De comunidades de bens: 362
De sociedades (G e P): 400
De sociedade legal de gananciais: 362

Dividendos:

En xeral (RCM): 145
Procedente de valores tomados en préstamo: 148

División da cousa común: 362

Dobre imposición (deducións)

Cesión de dereitos de imaxe: 350

Internacional: 780

Domiciliación de pagamento

Do IP: 1057

Do IRPF: 23

Doazóns:

Deducións autonómicas

DA Aragón

Con finalidade ecolóxica e en investigación e
desenvolvemento científico e técnico: 598

DA Canarias, As

Adicional á dedución por doazóns da
Lei do IRPF, incluídas entidades con
finalidade ecolóxica: 635
Con finalidade ecolóxica: 633
En metálico a descendente para a súa primei-
ra vivenda: 639
Para fins culturais, deportivos,
investigación ou docencia: 634
Para a rehabilitación ou conservación do
patrimonio histórico das Canarias: 633

DA Cantabria

Asociacións que persigan entre os seus fins
o apoio a persoas con discapacidade: 652

DA Castela-A Mancha

Cooperación ao desenvolvemento, loita
contra a pobreza, a exclusión social e axuda
a persoas con discapacidade: 664
Investigación, desenvolvemento e innova-
ción empresarial: 665

DA Castela e León

A fundacións para a recuperación do patri-
monio histórico, cultural e natural: 672
Fomento da investigación, do desenvolve-
mento e da innovación: 673

DA Cataluña

Entidades en beneficio do medio, a conser-
vación do patrimonio natural e de custodia
do territorio: 687

Entidades que fomentan o uso da lingua catalá: 685
Entidades que fomentan a investigación científica e o desenvolvemento e a innovación tecnolóxicos: 685

DA Comunidade Valenciana

Con finalidade ecolóxica: 755
De bens integrantes do patrimonio cultural valenciano: 757
De importes monetarios relativas a outros fins culturais: 757
Para conservación, reparación e restauración de bens integrantes do patrimonio cultural valenciano: 756
Para o fomento da lingua valenciana: 757

DA Galicia

Finalidade en investigación e desenvolvemento científico e innovación tecnolóxica: 707

DA Illas Baleares

Destinadas á investigación, ao desenvolvemento científico ou tecnolóxico, ou á innovación: 626
Fomento da lingua catalá: 628
Mecenado cultural, científico e de desenvolvemento tecnolóxico e para o consumo cultural: 627
Mecenado deportivo: 628

DA Principado de Asturias

De terreos rústicas a favor do Principado de Asturias: 612

DA Rexión de Murcia

Protección do patrimonio cultural, ou actividades culturais e deportivas e para a investigación biosanitaria: 719

Dedución xeral

A entidades incluídas no ámbito da Lei 49/2002
A actividades prioritarias de mecenado: 574
A entidades vinculadas ao mecenado: 572
A entidades non incluídas no ámbito da Lei 49/2002: 578
Achegas a partidos políticos, federacións, coalicións ou agrupacións de electores: 579

E

Economatos de carácter social

Rendemento do traballo en especie: 91

Educación (servizos de): 92

Electrónica (presentación autoliquidacións)

IRPF: 19

Emprego (creación ou mantemento de):

Dedución de cota: 557, 566

En empresas de reducida dimensión: 239

En estimación obxectiva: 320

Empresa de reducida dimensión:

Concepto: 237

Incentivos fiscais: 239

Empresario (cómputo EO): 266

Entidades en réxime de atribución: 335

Entidades novas ou de recente creación

Deducións:

DA Aragón: 600
DA Cantabria: 654
DA Cataluña: 687
DA Extremadura: 542
DA Galicia: 703, 705
DA Illes Balears: 630
DA Madrid: 714
DA Rexión de Murcia: 722
Dedución xeral: 540

Exención

Exención por reinvestimento: 424

Enterro ou sepelio (exención): 53

Enxoval domestico

Exención IP: 1065

Erros cometidos na declaración: 30, 31

Escalas de gravame

IP: 1086

IRPF

Da base liquidable do aforro
Tipos gravame autonómico: 510
Tipos gravame estatal: 510
De la Base liquidable xeneral
Autonómicas: 505
Ceuta ou Melilla: 509
Escala xeral (estatal): 505
Gravame aplicable residentes no estranxeiro: 512

Estimación:

De rendas (rendas estimadas)

De actividades económicas: 216
Do capital inmobiliario: 124
Do capital mobiliario: 141
Do traballo: 89

Estimación directa normal: 206

Estimación directa simplificada: 206

Estimación obxectiva (actividades agrarias): 304

Estimación obxectiva (outras actividades): 256

Estudos:

DA Aragón (libros de texto e material escolar): 603

DA Canarias, As

Educación infantil, primaria, secundaria obligatoria, bacharelato e formación profesional: 638

Educación superior fóra da illa de residencia: 637

DA Castela-A Mancha (libros de texto e idiomas): 658

DA Cataluña (xuros máster e doutoramento): 686

DA Estremadura (material escolar): 693

DA Illas Baleares

Educación superior fóra da illa de residencia habitual: 623

Idiomas estranxeiros: 623

Libros de texto: 621

DA Madrid (escolaridade, aprendizaxe de idiomas e vestiario de uso escolar): 712

DA Principado de Asturias (libros de texto e material escolar): 617

DA P. Rexión de Murcia (libros de texto e material escolar): 725

Exclusión:

Estimación directa simplificada: 208

Estimación obxectiva: 257, 305

Exencións:

IP

Autónómicas (patrimonios protexidos das persoas con discapacidade)

As Canarias: 1070

Castela e León: 1070

Xerais: 1064

IRPF: 37

Existencias (criterios de valoración): 217

Extinción:

De dereitos reais inmobles (G e P): 411

Do contrato de traballo: 39, 118

Do réxime económico matrimonial de ganancias: 362

Do réxime económico matrimonial de participación: 362

Do réxime económico matrimonial de separación de bens: 366

De rendas temporais ou vitalicias

Dereito de rescate (RCM): 167

Ganancias e perdas patrimoniais: 409

Estranxeiro

Dedución IP (impostos satisfeitos): 1093

Dedución IRPF (impostos satisfeitos): 780

Exención IRPF (traballos realizados en): 51

F

Falecemento

Do contribuínte

Devindicamento: 75

Devolución a sucesores: 30

Dun dos pais: 487

Familia (véxase tamén unidade familiar, fillos)

Monoparental

Concepto: 461

DA Andalucía: 594

DA Canarias, As: 642

DA Comunidade Valenciana: 739

DA Asturias: 614

Dedución por ascendente, separado legalmente ou sen vínculo matrimonial, con dous fillos sen dereito a percibir anualidades por alimentos: 790

Redución por tributación conxunta: 461

Numerosa:

DA Canarias, As: 643

DA Castela-A Mancha: 657

DA Castela e León: 677

DA Comunidade Valenciana: 739

Contribuínte con dous ou máis descendentes: 759

DA Galicia: 699

DA Madrid: 713

DA P. Asturias: 613

Dedución por familia numerosa (xeral): 790

Fillos (véxase tamén "descendentes")

Coidado (custodia. Véxase tamén "gardería")

DA Aragón (dependentes): 599

DA Cantabria (familiares): 650

DA Castela e León: 680

DA Estremadura (discapacidade): 691

DA Galicia: 700

Dedución por descendentes con discapacidade:

790

Mínimo por descendentes

Contías aplicables

Comunidade Autónoma das Illas Baleares: 493

Comunidade de Madrid: 494

Restantes comunidades autónomas: 487

Incremento por descendentes menores de 3 anos: 488

Incremento por discapacidade de descendentes: 490

Nacemento ou adopción

DA Andalucía

Adopción internacional: 592

DA Aragón

Adopción internacional: 599
 En atención ao grao de discapacidade: 598
 En municipios de menos de 10 000 habitantes: 606
 Terceiro fillo e seguintes, ou do segundo fillo con discapacidade: 598

DA Canarias, As: 640
 DA Castela - A Mancha: 657
 DA Castela e León: 678
 Gastos de adopción: 682
 Partos múltiples ou adopcións simultáneas: 679

DA Cataluña: 685
 DA C. Valenciana: 736
 Fillos con discapacidade: 738
 Parto múltiple ou adopcións simultáneas: 737

DA Estremadura (partos múltiples): 690
 DA Galicia: 698
 DA Madrid: 709
 DA P. Asturias
 Adopción internacional: 613
 Partos múltiples ou por dúas ou máis adopcións simultáneas: 613

DA Ríoxa, A: 726
 Prestacións públicas exentas: 46

Finalidade ecolóxica (doazóns)

DA Canarias, As
 Adicional á dedución por doazóns da Lei do IRPF: 636
 Xeral: 633

DA Cataluña: 687

DA Comunidade Valenciana: 755

Fincas rústicas

DA Principado de Asturias (doazóns en prol do principado): 612

Fins culturais, deportivos, investigación ou docencia (doazóns)

DA Canarias, As: 634
DA Cantabria: 652
DA Comunidade Valenciana (fins culturais): 757

DA Rexión de Murcia: 719

Fondos de cooperación (doazóns)

DA Cantabria (Fondos Cantabria Coopera): 652

Forestal

(Actividade EO): 307, 308
 DA Asturias (xestión forestal sostible): 615

Formación profesional específica

Non cómputo dos alumnos (EO): 267

Forno (superficie EO): 269

Afundimento

Actividades (EO)

Agrarias: 323
 Outras actividades: 281

De elementos patrimoniais

Indemnizacións exentas: 55

Funcionarios españois no estranxeiro: 64

Fusión, escisión ou absorción de sociedades

Ganancias e perdas patrimoniais

Régime especial de adiamento fiscal: 403

Régime xeral: 402

G

Gandería (EO)

Dependente: 308

Independente: 308

Gando (cria, garda e ceba)

Actividade en EO: 307, 309

Ganancias e perdas patrimoniais

Compensación de ganancias e perdas patrimoniais: (véxase compensación de rendas)

Concepto: 362

Determinación do importe:

Coefficientes reductores (elementos adquiridos antes do 31-12-1994): 379

Normas específicas de valoración: 384, 416

Normas xerais: 372

Régime transitorio de redución: 374

Imputación temporal

Acolidas a diferimento por reinvestimento: 430

Producidas en exercicios anteriores: 430

Producidas no propio exercicio: 428

Individualización: 431, 433

Supostos de non integración: 366

Gastos de adquisición

Amortización de

Rendementos actividades económicas: 233

Rendementos capital inmobiliario: 127

Rendementos capital mobiliario (arrendamento bens mobles, negocios ou minas): 174

Como maior valor de adquisición

Ganancias e perdas patrimoniais: 373, 413

Rendementos do capital mobiliario: 154

Gastos de difícil xustificación (EDS): 228

Gastos deducibles:

Actividades económicas (ED): 217

Capital inmobiliario: 125

Capital mobiliario: 148, 155, 175

Traballo: 113

Gastos de locomoción (RT): 92, 99

Gastos de manutención e estancia (RT): 100

Gastos de transmisión

Como menor valor de transmisión

- Ganancias e perdas patrimoniais: 373
- Rendementos do capital mobiliario: 154

Gastos de traslado (RT): 103

Gastos en bens do patrimonio histórico español e do patrimonio mundial: 584

Gastos extraordinarios (EO)

- Actividades agrarias: 323
- Outras actividades: 281

Gastos financeiros (ED): 223

Gastos fiscalmente non deducibles (ED): 228

Gastos por mobilidade xeográfica (RT): 114

Gran invalidez (percepcións exentas): 45

Gravame autonómico: 502

Gravame estatal: 502

Gardería (gastos de coidado ou custodia)

- DA Aragón: 607
- DA Canarias, As: 643
- DA Cantabria: 650
- DA Castela e León: 680
- DA Com. Valenciana: 741
- DA Extremadura: 695
- DA Galicia: 700
- DA Principado de Asturias (Por gastos en centros de 0 a 3 anos): 616
- DA Murcia: 720
- DA Ríoxa, A (escolas, centros e persoal contratado en municipios pequenos): 727

H

Haberes pasivos (RT): 83

Hepatitis C (exención axudas): 53

Herdanzas xacentes (véxase entidades réxime atribución)

I

Idade

Mínimo do contribuínte

- Incremento por idade superior a 65 anos ou a 75 anos: 485

Mínimo por ascendentes

- Comunidade Autónoma das Illas Baleares: 492
- Contías segundo idade: 488

Mínimo por descendentes

- Incremento por descendentes menores de tres anos
- Comunidade Autónoma de Castela-A Mancha: 492
- Comunidade de Madrid: 494

Restantes comunidades autónomas: 488

Pertenza á unidade familiar: 65

Idade (contribuínte)

- DA Aragón: 606
- DA Castela-A Mancha: 661
- DA C. Valenciana (con discapacidade): 743

Idiomas

- DA Castela - A Mancha: 658
- DA Illas Baleares: 623

Imposto sobre o valor engadido (IVE)

Compensacións percibidas

- Actividades agrarias (EO): 315

Cotas devindicadas

- Actividades económicas (ED): 216

Cotas soportadas:

- Actividades económicas (ED): 230

Imputación

De rendas (réximes):

- Agrupacións interese económico e unións temporais de empresas: 342
- Cesión de dereitos de imaxe: 349
- Inmobiliarias: 332
- Institucións de investimento colectivo constituídas en paraísos fiscais: 351
- Transparencia fiscal internacional: 344

Temporal

- Agrupacións interese económico e unións temporais de empresas: 342
- Cesión dereitos de imaxe: 349
- Ganancias e perdas patrimoniais: 428
- Rendementos actividades económicas: 200
- Rendementos capital inmobiliario: 133
- Rendementos capital mobiliario: 178
- Rendementos traballo: 116
- Transparencia fiscal internacional: 347

Incapacidade

Permanente absoluta ou gran invalidez (exención): 45

Temporal (RT): 83

Incendio

Actividades (EO)

- Agrarias: 323
- Outras actividades: 281

De elementos patrimoniais:

- Indemnizacións exentas: 55

Incentivos fiscais ao

Emprego

- Actividades económicas (EO): 273

Emprego (creación ou mantemento)

- Actividades económicas (EO): 320

Empresas de reducida dimensión: 237

Investimento

Actividades económicas (ED): 543
 Actividades económicas (EO): 572
 Dedución por investimento en empresas de nova ou recente creación

Dedución xeral: 540

Mecenado (Lei 49/2002)

DA Illas Baleares

Mecenado cultural, científico e de desenvolvemento tecnolóxico e para o consumo cultural: 627

Mecenado deportivo: 628

Lei 49/2002

Convenios de colaboración (gastos ED): 225

Dedución por doazóns: 572, 574

Reinvestimento:

En acciones o participaciones de outra entidade de nova ou recente creación: 424

En rentas vitalicias: 57, 426

Transmisión vivenda habitual: 421

Incremento (véxase tamén ganancias e perdas patrimoniais)

De cotas líquidas: 769

De plantilla

Estimación obxectiva: 273

Indemnizacións

Exencións: 53

Por danos patrimoniais: 40

Por danos persoais: 38, 51, 53

Por despedimento ou cesamento: 39

Por privación de liberdade: 53

Por danos patrimoniais

Actividades económicas (E.D.): 213

Ganancias e perdas patrimoniais: 405

Por destrución de animais (E.O.): 317

Por sacrificio obrigatorio habenza gandeira: 214

Por seguros: 213, 317

Indicador público de renda de efectos múltiples (IPREM): 47

Índices

Correctores (EO)

Outras actividades: 277

De rendemento neto (EO):

Actividades agrarias: 313, 314

Individualización (de rendas):

Actividades económicas: 203

Capital inmobiliario: 132

Capital mobiliario: 177

Ganancias e perdas patrimoniais: 431, 433

Rendas imputadas:

Rendas inmobiliarias: 332

Traballo: 111, 115, 116, 119

Ingresos de explotación:

Actividades económicas (ED): 213

Actividades económicas (EO agrarias): 314

Inmobles (véxanse bens inmoebles)

Insolvencia:

Perda por deterioración global (ERD): 242

Perda por deterioración individualizada (ED): 224

Instalación/instalacións

Medioambientais

DA Comunidade Valenciana: 755

DA Galicia: 708

DA Rexión de Murcia: 721, 722

Institucións de investimento colectivo en paraísos fiscais (imputación de rendas): 351

Integración e compensación de rendas

Na base imponible do aforro: 449

Na base imponible xeral: 446

En tributación conxunta: 455

Internet (acceso a)

DA Galicia: 701

Invalidez (prestacións por)

De contratos de seguro individual

Rendemento capital mobiliario: 166

De sistemas de previsión social

Rendementos do traballo: 84

Incapacidade permanente absoluta e gran invalidez (exención): 45

Investimento

Empresarial:

Estimación directa

Deducións do imposto sobre sociedades: 544

Dedución por investimento en elementos novos do inmovilizado material ou investimentos inmobiliarios: 563

Réximes especiais de deducións para as Canarias: 566

Estimación obxectiva: 572

En accións e participacións:

En empresas do mercado alternativo bolsista

DA Madrid: 715

DA Rexión de Murcia: 724

En entidades da economía social

DA Aragón: 608

En entidades novas ou de recente creación

DA Aragón: 601

DA Cantabria: 654

DA Cataluña: 687

DA Estremadura: 693

DA Galicia: 703, 705

DA Illas Baleares: 630
 DA Madrid: 714
 DA Rexión de Murcia: 722
 Dedución xeral: 654
 Exención por reinvestimento: 424
 Exención (réxime transitorio por investimentos anteriores ao 29-09-2013): 58
 Para a constitución ou ampliación de capital en sociedades mercantís
 DA Andalucía: 596

En fontes de enerxía renovables en vivenda

habitual:

DA Cantabria: 651
 DA Castela e León: 669
 DA C. Valenciana: 753
 DA Galicia: 708
 DA Illas Baleares: 619
 DA Rexión de Murcia: 722

IPREM (véxase indicador público de renda de efectos múltiples)

L

Lingua catalá (donativos fomento)

DA Cataluña: 685
 DA Illas Baleares: 628

Lingua valenciana (donativos fomento): 757

Letras do Tesouro (RCM): 150, 154

Libros

Contabilidade e rexistros: 197

De texto:

DA Aragón: 603
 DA Castela-A Mancha: 658
 DA Illas Baleares: 621
 DA Rexión de Murcia: 725

Límite da cota íntegra IP: 1089

Liquidación

Do IP (esquema xeral): 1073
Do IRPF (esquema xeral): 75, 77, 78, 79, 80

Local de negocio

Arrendamento (RCI): 123, 174, 405
Traspaso:
 Cantidade percibida por arrendatario (G e P): 404
 Cantidade percibida por propietario ou usufrutuário (RCI): 124

Local, superficie do (EO): 269

Locomoción (véxase gastos de locomoción)

Lonxitude de barra (EO): 271

Lorca

Redución rendimento neto EO: 281

Lotería (véxase xogo)

M

Máquinas recreativas (EO): 271

Material escolar

DA Aragón: 603
DA C. Valenciana: 760
DA Extremadura: 693
DA P. Asturias: 617
DA Rexión de Murcia: 725

Maternidade

Deducción autonómica
 Com. Valenciana: 760
Dedución por maternidade: 787

Matrimonio (véxase tamén tributación conxunta)

Afectación elementos patrim. comúns: 192
Suspensión do ingreso do IRPF dun cónxuxe:
 27
Unidade familiar: 65

Mecenado (véxase incentivos fiscais)

Melloras en elementos transmitidos

Determinación (G e P): 372, 413

Melilla ou Ceuta

Bonificación IP: 1094
Dedución xeral IRPF: 580

Mesas en bares, cafeterías e restaurantes

Actividades económicas (EO): 270

Mínimo exento IP: 1084

Mínimo persoal e familiar

Mínimo do contribuínte: 484
Mínimo por ascendentes: 488
Mínimo por descendentes: 489
 Comunidade de Madrid: 492
 Restantes comunidades autónomas: 485
Mínimo por discapacidade (do contribuínte, de ascendentes ou descendentes)
 Comunidade Autónoma das Illas Baleares: 492
 En xeral: 489

Discapacitados (véxase discapacidade)

Módulos (actividades non-agrarias en EO)

Definición e regras: 265
Rendemento anual por unidade: 287

Mozo

Agricultor (redución rendemento neto EO): 322

DA Andalucía

Adquisición de vivenda habitual: 590
 Alugamento vivenda habitual: 591

DA Aragón

Adquisición vivenda (núcleos rurais): 602

DA Cantabria (alugamento vivenda): 650

DA Castela e León

Adquisición vivenda (núcleos rurais): 666
Alugamento vivenda: 671

DA Cataluña (alugamento vivenda): 685

DA Com. Valenciana

Alugamento vivenda: 749

Primeira adquisición vivenda: 746

DA Extremadura (derrogada 29-06-2012)

Adquisición vivenda: 692

DA Galicia:

Alugamento vivenda: 702

DA Madrid (alugamento vivenda): 711

DA Murcia (adquisición vivenda): 717

DA Ríoxa, A (adquisición e construción vivenda): 731

Mutualidades de funcionarios:

Cotizacións (gasto RT): 113

Percepcións (ingreso RT): 83

Mutualidades de previsión social:

Achegas (redución base imponible xeral): 461

De deportistas profesionais: 477

Disposición de dereitos consolidados: 468, 477, 805

Percepcións (RT): 84

N

Nacemento (véxase fillos)

Nova actividade (índice corrector inicio EO): 280

O

Obriga

Contable ou rexistral (RAE): 199

De declarar

IP: 1056

IRPF: 2

Obrigas do Estado (RCM): 150, 155

Obras

De adecuación vivenda habitual

DA Canarias, As: 646

DA Castela e León: 669

DA Principado de Asturias: 610

DA Ríoxa, A: 734

En xeral: 538

De instalación de enerxías renovables

DA Castela e León: 674

DA Comunidade Valenciana: 753

DA Galicia: 708

DA Rexión de Murcia: 721, 722

De mellora

DA Canarias, As (rehabilitación enerxética e reforma da vivenda habitual): 645

DA Cantabria: 651

DA Castela e León (rehabilitación de vivendas destinadas a alugamento en núcleos rurais): 670

DA Comunidade Valenciana (efectuadas no exercicio): 761

DA Comunidade Valenciana (en vivenda habitual): 763

DA Illas Baleares (do sostemento na vivenda habitual): 619

Paralización obras vivenda habitual: 536

Opción

Contractual IP: 1083

Criterios de imputación temporal IRPF

Dereitos de autor (anticipo á conta): 117

Ganancias e perdas patrimoniais: 428

Rendementos de actividades económicas: 200

Rendementos de capital inmobiliario: 133

Rendementos de capital mobiliario: 178

Rendementos de traballo: 116

Transparencia fiscal internacional: 344

De compra sobre accións

Redución irregularidade. Réxime transitorio: 107

Tributación conxunta: 66

Operacións

A prazo ou con prezo aprazado (imputación temporal):

Ganancias e perdas patrimoniais: 428

Rendementos de actividades económicas: 200

De capitalización

Rendementos de capital mobiliario: 158

Vinculadas:

Rendementos actividades económicas:

213, 258, 306, 315

Rendementos de capital inmobiliario: 124

Rendementos capital mobiliario: 141

Rendementos do traballo: 89

Orfandade

Prestacións exentas: 46

P

Pagamento

Con carácter xeral: 23

IP: 1058

IRPF: 23

Procedimento ou suspensión IRPF (matrimonios): 27

Paraísos fiscais (relación de países): 353

Parentesco

Arrendamento de inmoables urbanos: 130

Cesión de bens ou dereitos: 204

Cónxuxe e fillos menores do empresario

Cómputo actividades (EO): 267

Dedución por ascendentes ou descendentes con discapacidade ao seu cargo: 790

Mínimo por ascendentes
Comunidade Autónoma de Cantabria: 492
Restantes Comunidades Autónomas: 488

Mínimo por descendentes
Comunidade Autónoma de Cantabria: 492
Comunidade Autonoma Castela - A Mancha: 492
Comunidade de Madrid: 494
Restantes comunidades autónomas: 485

Prestación de traballo entre membros UF: 203

Paro (véxase desemprego)

Participacións en capital de entidades

Bonificacións IP
Galicia (por accións e participacións en entidades novas ou de recente creación): 1097

Exentas IP: 1067

Rendementos IRPF: 145

Participacións preferentes
Procedemento especial de compensación na base imponible do aforro: 452
RCM: 152

Participacións SICAV
Distribución prima de emisión: 147

Partidas pendentes

De compensación
Bases liquidables xerais negativas: 479
Na base imponible do aforro: 450, 452
Na base imponible xeral: 447

De redución:
Achegas a patrimonios protexidos de persoas con discapacidade: 473
Achegas a sistemas de previsión social: 461
Achegas a sistemas de previsión social constituídos a favor de persoas con discapacidade: 470

Paternidade

DA Castela e León: 681

Patrimonio
Alteración patrimonial: 362
Aumento (requisito para os efectos dedución por investimento en vivenda habitual): 530
Cultural valenciano (DA Com. Valenciana): 755, 757
Empresarial/profesional: 194
Histórico, cultural e natural (DA Castela e León): 673
Histórico das Canarias (DA Canarias, As): 633
Histórico español
Actuacións protección: 584
Mundial: 584
Neto IP (base imponible): 1084

Patrimonios protexidos de persoas con discapacidade

Achegas

Para a persoa con discapacidade (RT): 87
Redución da base imponible xeral: 473

Disposición de bens ou dereitos achegados: 475, 806

Pensións

Compensatorias ao cónxuxe

Pagador (redución base imponible): 476
Perceptor (RT): 86

Excepcionais por actos de terrorismo (exención): 38

Extraordinarias por actos de terrorismo (exención): 37

Guerra Civil 1936/1939 (exención): 38

Seguridade Social e clases pasivas

Exentas: 45
Non-exentas (RT): 83

Perdas

Determinación importe (G e P): 372

Non-computables (G e P): 370

Período impositivo: 75

Permutación de bens e dereitos (incluído troco de valores)

Ganancias e perdas patrimoniais

Réxime especial de adiamento fiscal do troco de valores: 407
Réxime xeral: 406

Persoal

Asalariado (EO): 267

De voo (réxime de axudas de custo): 101

Empregado (EO): 263

Gastos

Actividades económicas (EDN. e EDS): 217
Non asalariado (EO): 266

Plans

Plans de aforro a longo prazo: 171

Plans individuais de aforro sistemático: 168

Plans de pensións (sistemas previsión social)

Achegas

A favor do cónxuxe: 469
A favor de persoas con discapacidade: 470
Réxime xeral: 461

Prestacións (RT)

En forma de capital (redución): 110
En forma de renda: 83

Réxime de reducións: 461

Plans de previsión asegurados: 463

Plans de previsión social empresarial: 464

Plantacións (amortización)

Estimación directa simplificada: 236

Estimación obxectiva: 318

Prazo presentación autoliquidacións

Autoliquidacións 2011: 15

De autoliquidacións complementarias:

Atrasos do traballo: 117

Outros supostos: 801

Porcentaxes redutoras

Licenza municipal autotaxi: 415

Potencia eléctrica (EO): 269

Premios

de azar (loterías e apostas): 363, 370

Exentos: 50

Ganancias patrimoniais: 380

Prestacións por enterro e funeral (exención): 53

Prestacións públicas (véxase axudas, indemnizacións)

Acollemento de persoas con discapacidade, menores e maiores de 65 anos (exencións): 47

Afectados hepatitis C (exención): 53

Afectados polo VIH (exención): 38

De clases pasivas

Exención: 46

Rendemento do traballo: 83

Da Seguridade Social

Exención: 45

Por fillo a cargo (exención): 46

Rendementos do traballo: 83

De orfandade (exención): 46

Por actos de terrorismo (exención): 37

Por danos en elementos patrimoniais (exención): 55

Por desemprego (pagamento único)

Exención: 50

Por lesións ou mutilacións Guerra Civil 1936-1939 (exención): 38

Por prisión:

Exención: 53

Préstamos (véxase xuros)

De valores: 151, 388

Presunción de retribucións (véxase rendas estimadas)

Capital inmobiliario: 124

Capital mobiliario: 141

Rendementos do traballo: 89

Previsión social (sistemas de)

Achegas

Do empregado ou traballador (redución): 461

Do empresario ou empregador

Gasto deducible (ED): 219

Redución base imponible empregado: 461

Rendemento do traballo empregado: 98

Prestacións

Cualificación fiscal: 83

En forma de renda. Reducións: 88

Primas:

De asistencia a xuntas (RCM): 145

De emisión (RCM): 145

De seguros

De vida ou invalidez (RCM): 158

Profesional (actividade): 187

Promotores de sociedades

Bonos fundador (RT): 86, 98, 99

Propiedade intelectual ou industrial

Rendementos de actividades económicas: 188, 190

Rendementos do capital mobiliario: 174, 188

Rendementos do traballo: 86, 117

Provisións

Gastos actividade económica

Estimación directa normal: 227

Estimación directa simplificada: 228

Q

Quilómetro (distancia recorrido EO): 277

Quilovatio por hora (consumo EO): 367

Quilovatio (potencia eléctrica EO): 267

Quioscos na vía pública (índice corrector EO): 277

R

Recarga (autoliquidacións fóra de prazo): 809

Recompria (de elementos patrimoniais)

Imputación perda patrimonial: 370

Rectificación de autoliquidacións: 31, 810

Redución de capital e distribución de prima de emisión (RCM)

Correspondente a valores negociados: 145

Correspondente a valores non negociados: 145

SICAV: 147

Reducións

Base imponible (véxase tamén achegas ao sistemas de previsión social)

Cadro resumo: 482

Esquema xeral: 460

Rendementos de traballo

Rendementos íntegros: 105

Rendementos netos

Xeral: 113

Rendementos netos de actividades económicas:

- Estimación directa
 - Irregularidade: 244
- Por exercicio de actividades: 245, 248
- Estimación obxectiva (agrarias)
 - Xeral: 322
 - Irregularidade: 323
- Estimación obxectiva (outras actividades)
 - Xeral: 280
 - Irregularidade: 281

Rendementos netos do capital inmobiliario

- Irregularidade: 129
- Redución 60 por 100: 129

Rendementos netos do capital mobiliario

- Irregularidade: 175
- Réxime transitorio contratos de seguro de vida anteriores a 31-12-1994: 161

Reembolso (de activos financeiros): 150

Rehabilitación (da vivenda habitual) (véxase tamén adquisición de vivenda habitual)

Concepto: 532

Dedución xeral: 531

Rehabilitación (véxase tamén adquisición)

Deducións autonómicas

- Segunda vivenda
 - DA Ríoixa, A (no medio rural): 733
- Vivenda habitual
- DA Andalucía (vivenda protexida e mozos): 589
- DA Aragón (núcleos rurais): 602
- DA Canarias, As: 644
- DA Castela e León (núcleos rurais): 666
- DA Cataluña: 687
- DA Estremadura (mozos e vítimas do terrorismo): 692
- DA Rexión de Murcia: 717
- DA Ríoixa, A (en municipios pequenos): 726

Reinvestimento (beneficios fiscais):

De elementos patrimoniais en rendas vitalicias: 57, 426

En accións ou participacións doutra entidade de nova ou recente creación: 424

Transmisión da vivenda habitual: 421

Relacións laborais de carácter especial: 87

Rendementos:

Capital mobiliario

- Para integrar na base imponible xeral: 174
- Obtidos pola participación en fondos propios de calquera tipo de entidade: 145
- Procedentes da cesión a terceiros de capitais propios: 150

Procedentes de operacións de capitalización, e de contratos de seguro de vida ou invalidez: 158

Rendas vitalicias ou temporais derivadas da imposición de capitais: 171

De actividades económicas (determinación):

- Estimación directa normal: 211
- Estimación directa simplificada 228, 236
- Estimación obxectiva (activ. agrarias): 312
- Estimación obxectiva (outras): 265

Do capital inmobiliario: 124

Do capital mobiliario: 145

Do traballo: 104

Rendas (véxase: compensación de rendas; imputación de rendas; individualización de rendas)

Básica de emancipación (G e P): 420

Do aforro: 444

Diferidas (RCM): 165

Estimadas:

- Actividades económicas (autoconsumo): 216
- Capital inmobiliario: 124
- Capital mobiliario: 141
- Traballo: 89

Exentas: 37

Exentas con progresividade: 516

Extinción

Determinación G e P para o obrigado ao pagamento: 409

Rescate en contratos de seguro (RCM): 167

Xeral: 444

Inmediatas: 164

Non-sometidas ao IRPF: 59

Obtidas en Ceuta ou Melilla (dedución xeral): 580

Vitalicias ou temporais (RCM): 171

Rendas (véxanse compensación de rendas, imputación de rendas e individualización de rendas)

Temporais ou vitalicias IP: 1080

Renuncia

Á devolución

Do cónxuxe do contribuínte: 27

Á estimación directa simplificada: 207

Á estimación obxectiva

Agrarias: 304

Restantes actividades: 256

Reparación (véxase conservación)

Reserva para investimentos nas Canarias: 568

Residencia

Cambio de residencia

A un paraíso fiscal: 62

Ficticio dunha comunidade autónoma a outra: 64, 805

Ganancias patrimoniais (réxime especial)
En xeral: 433

Especialidades por cambio de residencia
a outros Estados da Unión Europea ou do
Espazo Económico Europeo: 436

Especialidades por cambio de residencia
a un país ou territorio considerado como
paraíso fiscal: 437

Especialidades por desprazamento temporal:
435

Imputación de rendas: 203, 803

Mobilidade xeográfica (RT)

Gastos: 114

Traslado a outra illa (DA Canarias, As): 639

Traslado do posto de traballo a municipio
distinto (exención): 103

Traslado temporal a outra illa por motivos
laborais (DA Illas Baleares): 625

Estancia en residencias ou centros de día:

Importe exento: 47

Habitual

No estranxeiro: 64

No territorio dunha comunidade autónoma ou
cidade con estatuto de autonomía: 63

No territorio español: 62

Retribucións en especie

Capital inmobiliario: 122

Capital mobiliario: 176

Traballo

Cómputo: 94

Supostos: 89

S

Sacrificio gando reprodutor

Non cómputo indemnización (RAE): 214

Salario

Gastos E.D.: 217

Módulo "Persoal asalariado" (E.O.): 267

Salario mínimo interprofesional (véxase indica-
dor público de renda de efectos múltiples)

Saldos de dubidoso cobramento

Actividades económicas (EDN): 224, 242

Rendementos capital inmobiliario: 126

Saúde

DA Canarias, As (enfermidade): 648

DA Cantabria (enfermidade): 655

Seguridade Social

Cotizacións:

Rendementos de actividades económicas
(gasto): 218

Rendementos do traballo (gasto): 113

Prestacións

Exentas: 45

Non-exentas (rendementos do traballo): 83

Seguro

Agrarios (EO): 317

**De accidente laboral ou responsabilidade civil
de empregados:** 90

De asistencia sanitaria (véxase saúde)

De dependencia: 86

De dependencia severa ou gran dependencia: 465

De enfermidade de empregados: 92

De enfermidade do empresario: 226

Dereito de rescate: 167

De vida e invalidez

De capital adiado (RCM): 159

De rendas (RCM): 164

Sistemas de previsión social (RT): 84

De vida ou invalidez:

Valoración IP (seguros de vida): 1080

Unit linked: 170

Separación de socios: 400

Sociedades

Cívís (véxase atribución de rendas, réxime)

Contribuíntes do imposto de sociedades: 336

Transmisión de accións (GP): 393

Socio

Operacións vinculadas: 89, 186

Profesional (RAE): 186

Separación de socios (G e P): 400

Subarrendamento

**Participación propietario ou usufrutuário
(RCI):** 124

Percibido polo subarrendador (RCM): 124, 175

Subvencións (véxase axudas)

Suxeito pasivo (IP)

**Especialidades para residentes nun Estado
membro da UE ou do EEE:** 1064

Obriga Persoal: 1061

Obriga real: 1062

Superficie

Do forno (EO): 269

Do local (EO): 269

Suspensión

Do ingreso do IRPF dun cónxuxe: 27

De pagamentos (concurso)

Do debedor (gasto deducible ED): 224

Do promotor da vivenda habitual: 536

T

Táboas de amortización: (véxase coeficientes de amortización)

Taxi (EO)

Índice corrector especial: 277

Transmisión licenza municipal (G e P): 415

Terrorismo (indemnizacións exentas): 37

Tipo medio de gravame

PA efectos da dedución por dobre imposición internacional: 780

Dedución por dotacións á dedución

por dotacións á reserva para investimentos nas Canarias: 568

Xeral autonómico: 509

Xeral estatal: 505

Réxime opcional de tributación polo IRPF de contribuíntes residentes noutros Estados membros da Unión Europea: 74

Regra especial: bens e dereitos exentos con progresividade (IP): 1089

Rendas exentas con progresividade: 516, 518

Titularidade elementos patrimoniais IP: 1071

Traballo, rendementos do (véxase rendementos)

Concepto: 82

Determinación do rendemento: 105

Complementos e gastos de viaxe: 99

Monetarios: 82

En especie: 90

Gastos

Outros gastos distintos: 113

Imputación temporal: 116

Individualización: 115, 116, 119

Obtención rendementos do traballo

DA Estremadura: 690

Redución rendemento íntegro: 105

Redución rendemento neto: 113

Transmisión

De accións (G e P)

Admitidas a negociación: 384

De empresas de nova ou recente creación con reinvestimento noutra entidade de nova ou recente creación: 424

En institucións de investimento colectivo: 395

Non admitidas a negociación

En xeral: 390

Especialidade para socios contribuíntes do IRPF de sociedades civís que pasaron a ser contribuíntes do imposto sobre sociedades: 393

De activos financeiros (RCM): 150

De elementos patrimoniais, normas específicas de valoración (G e P): 384

De elementos patrimoniais, normas xerais (G e P): 372

De elementos patrimoniais por maiores de 65 anos con reinvestimento en rendas vitalicias (exención G e P): 57, 426

Da licenza autotaxis (G e P): 415

Da vivenda habitual (G e P)

Por reinvestimento: 421

Por causa de morte do contribuínte: 365

Por maiores de 65 anos ou persoas en situación de dependencia: 367

Lucrativa

"Inter vivos" de empresas ou participacións

G e P: 365

RCM: 140

Por causa de falecemento

G e P: 365

RCM: 140

Valor de transmisión: 373

Transparencia fiscal internacional: 344

Transporte

Abandono actividade: 214

Índices correctores especiais (EO): 277

Traslado: 625

De posto de traballo (cantidades exentas): 103

De residencia a paraísos fiscais 62

De residencia habitual a outro país (imputación de rendas): 803

Ganancias patrimoniais por cambio de residencia

Especialidades por cambio de residencia a outros Estados da Unión Europea ou do Espazo Económico Europeo: 436

Especialidades por cambio de residencia a un país ou territorio considerado como paraíso fiscal: 437

Especialidades por desprazamento temporal: 435

Regras xerais: 433

Traslado a outra illa por motivos laborais

(DA Canarias, As): 639

Traslado temporal a outra illa por motivos laborais (DA Illas Baleares): 625

Traspaso

Importe obtido polo cedente (G e P): 404

Participación do propietario ou usufrutuario (RCI): 124

Tributación conxunta: 66

Tripulantes de buques

Determinadas empresas navais (exención)

Exención (RT): 54

Troco de valores (véxase permuta de bens)

Tutela (mínimo por descendentes): 485

U

Unidade familiar (véxase familia)

Usufruto (constitución ou cesión)

Sobre inmoables (RCI): 122, 124

Sobre valores mobiliarios (RCM): 145

V

Valor

Catastral do inmoable:

Arrendamento a parentes (RCI): 130

Consignación na declaración (referencia catastral): 134

Renda imputable (IRI): 333

Contable (G e P): 412

De adquisición activos financeiros (RCM): 154

De adquisición outros bens ou dereitos (G e P)

Compoñentes valor adquisición (elementos afectos): 412

Compoñentes valor adquisición (elementos non afectos): 372

De capitalización:

Accións non cotizadas: 391

De mercado:

Retribucións en especie (véxase valoración): 94

Transmisión de elementos patrimoniais: 373, 384

De transmisión: 373, 384

Liquidativo: 351

Valoración

Premios en especie (G e P): 380

Retribucións en especie

Rendementos capital mobiliario: 176

Rendementos traballo: 94

Valores mobiliarios: (véxase accións, activos financeiros).

Vehículo

Asentos (EO): 270

Carga do vehículo (EO): 270

Número de vehículos (magnitude máxima) (EO): 263, 264

Potencia fiscal (EO): 271

Usado (amortización): 233, 276, 319

Utilización e/ou entrega (retribución en especie RT): 92

Valoración IP: 1080

Vendas (libro de): 197, 199

Viuvez

DA Cataluña: 687

Alugamento vivenda: 685

DA Estremadura: 695

Pensión viuvez (RT): 83

Vivenda habitual

Concepto e requisitos: 531

Deduccions por aluguer

Autonómicas

DA Andalucía: 591

DA Aragón (vinculado a dación en pagamento): 605

DA Canarias, As: 647

DA Cantabria: 650

DA Castela e León: 671

DA Cataluña: 685

DA Comunidade Valenciana: 749, 751

DA Estremadura: 696

DA Galicia: 702

DA Illas Baleares (en prol de determinados colectivos): 620

DA Illas Baleares (traslado temporal a outra illa por motivos laborais): 625

DA Madrid: 711

DA Asturias: 612

Xeral (réxime transitorio): 585

Deduccions por investimento

Autonómicas

DA Andalucía: 589

DA Aragón (víctimas do terrorismo): 600

DA Canarias, As: 644

DA Castela e León (núcleos rurais): 666

DA Castela e León (nova construción): 674

DA Cataluña (rehabilitación): 687

DA Comunidade Valenciana: 746, 747, 748

DA Estremadura (mozos e vítimas

terrorismo): 692

DA Principado de Asturias: 610, 611, 612

DA Rexión de Murcia (mozos): 717

DA Rioxa, A (mozos): 731

DA Rioxa, A (vivenda habitual en municipios pequenos): 726

Xeral (réxime transitorio)

Adquisición ou rehabilitación: 531

Construción ou ampliación: 535

Obras de adecuación por discapacidade

(réxime transitorio): 538

Requisitos de carácter xeral: 528

Exención

50 % ganancia: 368

IP: 1070

IRPF (por reinvestimento): 421

Non cómputo de rendas inmobiliarias: 333

Obras de adecuación por persoas

con discapacidade

DA Canarias, As: 646

DA Castela e León: 669

DA Principado de Asturias: 610

DA Rioja, A: 734

Obras de mellora

DA Canarias, As (rehabilitación enerxética e reforma da vivenda habitual): 645

DA Comunidade Valenciana (efectuadas no exercicio): 761

DA Comunidade Valenciana (efectuadas en 2014 e 2015): 762

DA Illas Baleares (mellora do sostemento): 619

Transmisión

Por causa de morte do contribuínte (exención): 365

Por maiores de 65 anos ou por persoas en situación de dependencia severa ou gran dependencia (exención): 367

Utilización de vivenda cedida polo empregador

Valoración retribución en especie (RT):94

Vivendas distintas da habitual

Adquisición o rehabilitación

DA Rioja, A

De segunda vivenda situada no medio rural: 733

Arrendadas

Arrendador (RCI): 122

Exención 50 % ganancia: 368

Non arrendadas:

Propietario ou usufrutuário: imputación de rendas inmobiliarias: 332

Obras de mellora

DA Cantabria: 651

DA Castela e León (rehabilitación de vivendas destinadas a alugamento en núcleos rurais): 670

DA Illas Baleares: 619

X

Xogo

Ganancias: 380

Gravame especial: 363

Perdas: 370

Xurados (axudas de custo exentas RT): 104

Xuros

De mora (autoliquidacións complementarias): 801

De mora (devolucións IRPF): 28

De mora (perda do dereito a deducións practicadas)

Cálculo: 774

Vixentes: 775

Gastos deducibles:

Rendementos de actividades económicas (ED): 217

Rendementos do capital inmobiliario: 125

Percibidos pola cesión de capitais propios:

Rendementos capital mobiliario: 150

Satisfeitos por financiamento de vivenda habitual

Base de dedución: 533