Manual práctico de Renda 2020



Esta publicación ten efectos meramente informativos

Índice

- **Número de identificación da publicación (NIPO)**
- **Presentación**
- **Guía das principais novidades do IRPF no exercicio 2020**
  - Xestión do Imposto
  - Exencións
  - Rendementos de traballo
  - Rendementos de capital inmobiliario
  - Rendemento de actividades económicas
  - Base liquidable
  - Mínimo persoal e familiar
  - Cálculo do Imposto:determinación das cotas íntegras

- Deducións da cota íntegra
- Outras cuestións de interese
- **Guía das deducións autonómicas do IRPF no exercicio 2020**
  - Andalucía
  - Aragón
  - Principado de Asturias
  - Illes Balears
  - Canarias
  - Cantabria
  - Castela-A Mancha
  - Castela e León
  - Cataluña
  - Extremadura
  - Galicia
  - Comunidade de Madrid
  - Rexión de Murcia
  - A Rioja
  - Comunitat Valenciana
- **Capítulo 1.Campaña da declaración de Renda 2020**
  - Quen está obrigado a presentar declaración do IRPF 2020?
  - A declaración do IRPF 2020:aspectos xerais
  - Borrador da declaración do IRPF 2020
  - Presentación das declaracións do IRPF 2020
  - Pagamento da débeda tributaria do IRPF
  - Devolucións derivadas da normativa do IRPF
  - Rectificación dos erros ou omisións padecidos en declaracións xa presentadas
  - Servizos de axuda Campaña Renda 2020
- **Capítulo 2.O Imposto sobre a Renda das Persoas Físicas (IRPF):cuestións xerais**
  - O Imposto sobre a Renda das Persoas Físicas (IRPF)
  - Cesión parcial do IRPF ás Comunidades Autónomas
  - Suxeición ao IRPF:aspectos materiais
  - Suxeición ao IRPF:aspectos persoais

- Suxeición ao IRPF:aspectos temporais
- **Capítulo 3.Rendementos do traballo**
  - Concepto
  - Rendementos estimados do traballo e operacións vinculadas
  - Rendementos do traballo en especie
  - Consideración fiscal das axudas e asignacións para gastos de viaxe
  - Rendemento neto do traballo a integrar na base impoñible
  - Individualización dos rendementos do traballo
  - Imputación temporal dos rendementos do traballo
  - Caso práctico
- **Capítulo 4.Rendementos do capital inmobiliario**
  - Rendementos do capital inmobiliario
  - Rendementos íntegros
  - Rendementos do capital inmobiliario estimados e operacións vinculadas
  - Gastos deducibles
  - Gastos non deducibles
  - Rendemento neto
  - Reducións do rendemento neto
  - Rendemento mínimo computable en caso de parentesco
  - Rendemento neto reducido
  - Individualización dos rendementos do capital inmobiliario
  - Imputación temporal dos rendementos do capital inmobiliario
  - Declaración bens inmobles
  - Caso práctico
- **Capítulo 5.Rendementos do capital mobiliario**
  - Rendementos do capital mobiliario:cuestións xerais
  - Rendementos a integrar na base impoñible do aforro
  - Rendementos a integrar na base impoñible xeral
  - Valoración dos rendementos do capital mobiliario en especie
  - Individualización dos rendementos do capital mobiliario
  - Imputación temporal dos rendementos do capital mobiliario
  - Caso práctico

- Cadro-Resumo:Fiscalidade dos contratos de seguros de vida ou invalidez e operacións de capitalización
- **Capítulo 6.Rendementos de actividades económicas.Cuestións xerais**
  - Concepto de rendementos de actividades económicas
  - Delimitación dos rendementos de actividades económicas
  - Elementos patrimoniais afectos a unha actividade económica
  - Método e modalidades de determinación do rendemento neto das actividades económicas
  - Obrigas contables e rexistrais dos contribuíntes titulares de actividades económicas
  - Criterios de imputación temporal dos compoñentes do rendemento neto de actividades económicas
  - Individualización dos rendementos de actividades económicas
- **Capítulo 7.Rendementos de actividades económicas.Método de estimación directa**
  - Concepto e ámbito de aplicación do método de estimación directa
  - Fase 1ª. Determinación do rendemento neto
  - Incentivos fiscais aplicables a empresas de reducida dimensión
  - Fase 2ª. Determinación do rendemento neto reducido
  - Fase 3ª. Determinación do rendemento neto reducido total
  - Cadro resumo
  - Tratamento das ganancias ou perdas patrimoniais derivadas de elementos afectos ao exercicio de actividades económicas
  - Caso práctico (determinación do rendemento neto derivado de actividade profesional en estimación directa, modalidade simplificada)
- **Capítulo 8.Rendementos de actividades económicas en estimación obxectiva (I) (Actividades distintas das agrícolas, gandeiras e forestais)**
  - Concepto e ámbito de aplicación
  - Determinación do rendemento neto reducido
  - Determinación do rendemento neto reducido total
  - Caso Práctico
  - Apéndice:Rendementos anuais por unidade de módulo antes de amortización aplicables no exercicio 2020
- **Capítulo 9.Rendementos de actividades económicas en estimación obxectiva (II)**

(Actividades agrícolas, gandeiras e forestais)

- Concepto e ámbito de aplicación
- Determinación do rendemento neto
- Determinación do rendemento neto reducido total
- Caso práctico
- Apéndice:Relación de produtos naturais, servizos e actividades accesorios realizados por agricultores, gandeiros e titulares de actividades forestais e índices de rendemento aplicables no exercicio 2020

Capítulo 10.Réximes especiais:imputación e atribución de rendas

- Réxime de imputación de rendas inmobiliarias
- 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
- Imputación de rendas pola cesión de dereitos de imaxe
- Réxime especial de traballadores desprazados a territorio español
- Imputación de rendas por socios ou partícipes de institucións de investimento colectivo constituídas en paraísos fiscais
- Réxime especial:Ganancias patrimoniais por cambio de residencia
- Caso práctico

Capítulo 11.Ganancias e perdas patrimoniais

- Concepto
- Ganancias e perdas patrimoniais que non se integran na base impoñible do IRPF
- Determinación do importe das ganancias ou perdas patrimoniais:normas xerais
- Determinación do importe das ganancias ou perdas patrimoniais:normas específicas de valoración
- Declaración e tributación das ganancias e perdas patrimoniais
- Ganancias excluídas de gravame en supostos de reinvestimento
- Imputación temporal das ganancias e perdas patrimoniais
- Individualización das ganancias e perdas patrimoniais
- Réxime especial:Ganancias patrimoniais por cambio de residencia
- Caso práctico
- Cadro:Excesos de adxudicación na extinción do condominio.Resolución do

TEAC do 7 de xuño de 2018
- Cadros:usufruto sobre bens inmobles

Capítulo 12.Integración e compensación de rendas
- Introdución
- Regras de integración e compensación de rendas
- Regras de integración e compensación en tributación conxunta
- Caso práctico

Capítulo 13.Determinación da renda do contribuínte suxeita a gravame:base liquidable
- Introdución
- Reducións da base impoñible xeral
- Base liquidable xeral e base liquidable xeral sometida a gravame
- Base liquidable do aforro
- Caso práctico.Achegas a plan de pensións e patrimonio protexido de fillo con minusvalidez

Capítulo 14.Adecuación do imposto ás circunstancias persoais e familiares do contribuínte:mínimo persoal e familiar
- Mínimo persoal e familiar
- Mínimo do contribuínte
- Mínimo por descendentes
- Mínimo por ascendentes
- Mínimo por minusvalidez
- Cadro-resumo do mínimo persoal, por descendentes, por ascendentes e por minusvalidez
- Importes do mínimo persoal e familiar aprobados polas Comunidades Autónomas para o cálculo do gravame autonómico
- Exemplos prácticos
- Cadro:Separacións xudiciais, divorcios ou nulidades (con fillos):Tributación conxunta e aplicación do mínimo por descendentes

Capítulo 15.Cálculo do imposto:determinación das cotas íntegras
- Introdución
- Gravame da base liquidable xeral
- Gravame da base liquidable do aforro

- Exemplo práctico:cálculo das cotas íntegras estatal e autonómica
- Gravame aplicable a contribuíntes do IRPF residentes no estranxeiro
- Réxime fiscal especial aplicable aos traballadores desprazados a territorio español
- Especialidades na determinación da cota íntegra estatal e autonómica

Capítulo 16.Deducións xerais da cota no exercicio 2020

- Introdución
- Dedución por investimento en vivenda habitual:Réxime transitorio
- Dedución por investimento en empresas de nova ou recente creación
- Deducións por incentivos e estímulos ao investimento empresarial en actividades económicas en estimación directa
- Deducións por incentivos e estímulos ao investimento empresarial en actividades económicas en estimación obxectiva
- Deducións por donativos 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 aluguer da vivenda habitual:Réxime transitorio
- Dedución aplicable ás unidades familiares formadas por residentes fiscais en Estados membros da Unión Europea ou do Espazo Económico Europeo

Capítulo 17.Deducións autonómicas da cota aplicables no exercicio 2020

- Introdución
- Comunidade Autónoma de Andalucía
- Comunidade Autónoma de Aragón
- Comunidade Autónoma do Principado de Asturias
- Comunidade Autónoma das Illes Balears
- 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 Extremadura
- Comunidade Autónoma de Galicia

- Comunidade de Madrid
- Comunidade Autónoma da Rexión de Murcia
- Comunidade Autónoma de La Rioja
- Comunitat Valenciana

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

- Introdución
- Incremento das cotas líquidas, estatal e autonómica, por perda do dereito a deducións de exercicios anteriores
- Deducións da cota líquida total
- Cota resultante da autoliquidación
- Cota diferencial
- Resultado da declaración
- Importe do IRPF que corresponde á Comunidade Autónoma de residencia do contribuínte no exercicio 2020
- Regularización de situacións tributarias

Normativa

Glosario de abreviaturas

Número de identificación da publicación (NIPO)

Catálogo de Publicacións da Administración Xeral do Estado: https://cpage.mpr.gob.es.

NIPO:186-21-005-7 (versión en castelán)

NIPO: 186-21-006-2 (versión en catalán)

NIPO:186-21-007-8 (versión en galego)

NIPO: 186-21-008-3 (versión en valenciano)

Presentación

A Axencia Estatal de Administración Tributaria ten entre os seus principais obxectivos o de minimizar os custos de cumprimento que deben soportar os cidadáns nas súas relacións coa Facenda Pública.

Fiel a este propósito, e co fin de facilitar aos contribuíntes o cumprimento das súas obrigas tributarias, a Axencia Tributaria pon á súa disposición a edición do Manual Práctico do Imposto sobre a Renda das Persoas Físicas (IRPF) do exercicio 2020, adaptada á linguaxe HTML que foi preparada polo Departamento de Xestión Tributaria.

O Manual responde á intención de divulgar o IRPF (Imposto sobre a Renda das Persoas Físicas) a través dunha visión rigorosa, total e actualizada do imposto. Para iso inclúe, ademais da recompilación dos criterios administrativos e xudiciais aplicables no exercicio, a explicación e descrición didáctica do contido do IRPF por materias, temas e conceptos, relacionando cada un deles coas normas que os regulan, ademais de esquemas e cadros que faciliten a comprensión de determinados aspectos técnicos deste ou resumo de criterios así como de supostos prácticos que se consideren útiles para aclarar aquelas cuestións que revisten dúbidas ou que impliquen unha maior complexidade. Así mesmo, o manual contén información relativa á cumprimentación do modelo do IRPF que se aproba cada ano e ás novidades que se introducen nel ou na campaña de presentación das declaracións do IRPF.

Constitúe, en calquera caso e no marco da campaña de Renda 2020, unha boa oportunidade para os que desexen afondar no coñecemento do imposto.

Por outra parte, a súa confección neste formato dixital HTM persegue alcanzar tres obxectivos básicos que viñan sendo reiteradamente demandados polos contribuíntes.

O primeiro é a súa accesibilidade Web, é dicir, lograr que o acceso a este sexa posible polo máximo número de persoas, independentemente dos seus coñecementos ou capacidades persoais ou físicas e independentemente das características técnicas do equipo utilizado para acceder á Web.

O segundo, posibilitar e poñer a disposición dos contribuíntes de forma simultánea os contidos do Manual noutros idiomas ou linguas cooficiais.

O terceiro e último obxectivo é o de optimizar a utilización do seu contido, isto é, unha explotación eficaz do contido do Manual que evite a duplicidade de documentos na Web da AEAT sobre os mesmos temas, reducindo o exceso de almacenamento e a necesidade de estar a actualizar unha pluralidade de documentos comparativamente coincidentes.

As vantaxes que achega o Manual en HTML e a necesidade de evitar discrepancias entre os contidos das versións en papel (foto fixa nun momento concreto) e en HTML do Manual levou a tomar a decisión de suprimir para esta campaña o manual práctico de renda en papel e manter unicamente a versión en HTML. Nesa decisión**,** tivo un peso moi significativo a nova funcionalidade que se incorpora na versión HTML de xerar un arquivo en formato PDF do contido do Manual.Este documento PDF, que tanto pola súa estética visual (moi parecida á do manual en papel) como por permitir a súa impresión en papel se así se desexa, cobre a demanda que puidesen formular os contribuíntes afeitos a manexar a edición imprimida.

Departamento de Xestión Tributaria

Guía das principais novidades do IRPF no exercicio 2020

Xestión do Imposto

Obriga de declarar

As persoas titulares do ingreso mínimo vital regulado no Real Decreto-lei 20/2020, de 29 de maio e as persoas integrantes da unidade de convivencia están obrigados a presentar anualmente declaración correspondente ao IRPF, de acordo on o artigo 33.1.f) e 2.c) do mencionado Real Decreto-lei 20/2020.

Campaña Renda 2020: Prazos, borrador e autoliquidación

Prazos

Dende o 7 de abril ata o día 30 de xuño de 2021

Se se efectúa domiciliación bancaria do pagamento, o prazo de confirmación finaliza o 25 de xuño de 2021.

Borrador de declaración

- Como na campaña anterior 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 ao efecto, 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, debendo consignar para iso o Número de Identificación Fiscal (NIF) do obrigado tributario ou obrigados tributarios, a data de expedición ou de caducidade do seu Documento Nacional de Identidade (DNI) e o importe da casa 505 da declaración do IRPF correspondente ao exercicio 2019, “Basee liquidable xeral sometida a gravame”.

- Tamén como nas pasadas campañas se poderá acceder ao borrador ou aos datos fiscais, a través do Servizo de tramitación do borrador/declaración do portal da Axencia Tributaria en Internet (www.agenciatributaria.es) ou ben directamente en ttps://www.agenciatributaria.gob.es ., utilizando certificados electrónicos recoñecidos e o sistema Cl@ve PIN e mediante a aplicación para dispositivos móbiles que se puxo en marcha na campaña anterior.

Presentación das declaracións do IRPF 2020

- A través de Servicio de tramitación do borrador/declaración o contribuínte pode confeccionar a súa declaración do IRPF co produto Renda Web e proceder á súa presentación por medios electrónicos a través de internet, na Sede electrónica da Axencia Tributaria, a través do teléfono, nas oficinas da Axencia Tributaria previa solicitude de cita, así como nas oficinas habilitadas polas Comunidades Autónomas, cidades con Estatuto de Autonomía e Entidades Locais para a confirmación do borrador de declaración; se a declaración fose a ingresar o contribuínte poderá domiciliar o ingreso ou, no seu defecto, obter unha carta de pagamento no momento da súa presentación que lle permitirá ingresar o importe resultante.
- Como na campaña anterior xa non é posible obter a declaración en papel imprimido xerado a través do Servizo de tramitación do borrador/declaración da Axencia Estatal de Administración Tributaria. Poderá obterse en documento para o seu ingreso na entidade colaboradora que debe imprimir e acudir a unha entidade financeira para realizar o pagamento.

Renda Web (melloras):

- En relación cos rendementos de capital inmobiliario, como consecuencia das modificacións introducidas no modelo do imposto correspondente ao exercicio anterior, mellórase para este exercicio notablemente a información que se pon a disposición do contribuínte, o que sen dúbida facilitará a cumprimentación deste apartado da declaración. Esta mellora é especialmente importante no caso do cálculo da amortización, principal gasto deducible cando o ben inmoble estea arrendado durante o exercicio. Este ano Renda Web mostrará ao contribuínte a información cumprida na declaración do exercicio anterior e permitiralle trasladala á declaración do exercicio 2020, no seu caso modificala, e calculará sen máis operacións, o importe da amortización deducible. O Anexo "D" do modelo de declaración, no que os contribuíntes poden consignar o NIF dos provedores de determinados gastos, así como o seu importe, e desta forma axilizar a tramitación das devolucións a que poidan ter dereito e reducir o número de requirimentos, continúa sendo de cumprimentación voluntaria.
- No apartado de rendementos de actividades económicas en estimación directa, como novidade moi destacable neste exercicio 2020, permitirase por primeira vez que os contribuíntes poidan incorporar os datos consignados nos libros rexistro do Imposto sobre a Renda das Persoas Físicas.

  Tras a publicación na páxina Web da Axencia Tributaria un formato tipo de libros rexistro, coa

finalidade de asistir ao contribuínte no cumprimento das obrigas tributarias formais rexistrais e darlle seguridade xurídica e certeza no contido mínimo que poida esixirse sobre estes, dáse un paso máis na asistencia aos contribuíntes que realizan actividades económicas.

Desta forma, os contribuíntes que realicen actividades económicas e estean obrigados a levar libros rexistro de acordo co disposto no artigo 68 do Regulamento do imposto, poderán trasladar o contido do Libro rexistro de vendas e ingresos e do Libro rexistro de compras e gastos á súa declaración, facilitando a cumprimentación deste apartado. Trátase dunha medida que se encadra dentro do conxunto de melloras na asistencia ao contribuínte e que contribúe a simplificar a cumprimentación do imposto.

Pagamento

- Se a declaración do IRPF resulta a ingresar, o contribuínte pode domiciliar o ingreso ou ingresar obtendo un número de referencia completo (NRC) da súa entidade bancaria ou ben poderá efectuar o pagamento a través dun documento para o ingreso nunha entidade colaboradora que deberá imprimir e proceder a efectuar o devandito ingreso.
- 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.
- Fraccionamento do pagamento: os contribuíntes poderán fraccionar, sen interese nin recarga ningunha, o importe da débeda tributaria resultante da súa declaración do IRPF, 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, ata o 5 de novembro de 2021, inclusive.

  Os contribuíntes que domicilíen o pagamento do primeiro prazo poderán domiciliar o segundo prazo ata o 22 de setembro de 2021 e se non domicilían o primeiro poderán domiciliar o segundo ata o 30 de xuño de 2021.

  No caso dos contribuíntes que, ao fraccionar o pagamento, non desexen domiciliar o segundo prazo en entidade colaboradora, deberán efectuar o ingreso do devandito prazo ata o día 5 de novembro de 2021, inclusive, mediante o modelo 102.

- Aprobouse un fraccionamento extraordinario para o pagamento da débeda tributaria derivada da declaración do IRPF para beneficiarios durante o ano 2020 de prestacións vinculadas a expedientes de regulación temporal de emprego. Este fraccionamento, que debe ser solicitado polo contribuínte, permitirá realizar o pagamento da débeda en seis prazos, con vencemento os días 20 de cada mes, sendo o primeiro o día 20 de xullo de 2021, sen que se devindiquen xuros de mora durante o devandito fraccionamento nin sexa necesaria a achega de garantía.

Exencións

Exencións do artigo 7 da Lei do IRPF

Ingreso mínimo vital regulado no Real Decreto-lei 20/2020, do 29 de maio

O artigo 1 do Real Decreto-lei 39/2020, do 29 de decembro, de medidas financeiras de apoio social e económico e de cumprimento da execución de sentenza, modificou a letra e) do artigo 7 da Lei do IRPF para declarar exenta a prestación da Seguridade Social do Ingreso Mínimo Vital que regula o Real Decreto-lei 20/2020, do 29 de maio (BOE da 1 de xuño).

Esta exención **non poderá superar**, xunto co resto das prestacións e axudas para persoas que carezan de recursos económicos de subsistencia ou colectivos en risco de exclusión social ás que se refire en primeiro parágrafo do artigo 7.y) da Lei do IRPF, **un importe máximo anual conxunto** de 1,5 veces o indicador público de rendas de efectos múltiples (IPREM).

Gravame especial sobre os premios de determinadas lotarías e apostas.

Estarán exentos para o exercicio 2020 os premios cuxo importe íntegro sexa igual ou inferior 40.000 euros.

Rendementos de traballo

Rendementos de traballo en especie exentos

A disposición final primeira do Real Decreto-lei 35/2020, do 22 de decembro, de medidas urxentes de apoio ao sector turístico, a hostalaría e o comercio e en materia tributaria (BOE do 23) modificou o artigo 42.3.a) da Lei do IRPF para precisar que a exención das entregas a empregados de produtos a prezos rebaixados que se realicen en cantinas ou comedores de empresa ou economatos de carácter social (incluídas as fórmulas indirectas de prestación do servizo) cuxa contía non supere a cantidade que regulamentariamente se determine, aplicarase con independencia de que o servizo se preste no propio local do establecemento de hostalaría ou fóra deste, logo de recollida polo empregado ou mediante a súa entrega no seu centro de traballo ou no lugar elixido por aquel para desenvolver o seu traballo nos días en que este se realice a distancia ou mediante teletraballo.

Redución aplicables sobre determinados rendementos íntegros

Réxime transitorio das reducións sobre prestacións percibidas en forma de capital derivadas de sistemas privados de previsión social.

En 2020 xa non é posible aplicar este réxime transitorio de redución ás prestacións percibidas en forma de capital derivadas plans de pensións, mutualidades de previsión social e plans de previsión asegurados por continxencias acaecidas nos exercicios 2011 ou anteriores.

Rendementos de capital inmobiliario

Gastos deducibles para a determinación do rendemento neto

O artigo 15 do Real Decreto-lei 35/2020, do 22 de decembro, de medidas urxentes de apoio ao sector turístico, a hostalaría e o comercio e en materia tributaria (BOE do 23) reduce nos exercicios 2020 e 2021 de seis a tres meses o prazo para que as cantidades debidas polos arrendatarios teñan a consideración de saldo de dubidoso cobramento e poidan deducirse dos rendementos íntegros do capital inmobiliario.

Así mesmo, establécese a posibilidade de que regulamentariamente poida modificar este prazo

Rendemento de actividades económicas

A. Cuestións xerais: Criterios de imputación temporal dos compoñentes do rendemento neto de actividades económicas

Dende o 1 de xaneiro de 2020 as axudas públicas para a primeira instalación de novos agricultores previstas no Marco Nacional de Desenvolvemento Rural de España poderán imputarse por cuartas partes, no período impositivo no que se obteñan e nos tres seguintes.

B. Actividades económicas en estimación directa

Gastos fiscalmente deducibles

Perdas por deterioración dos créditos derivadas das posibles insolvencias de debedores do artigo 13.1 do LIS.

De conformidade co artigo 14 do Real Decreto-lei 35/2020, do 22 de decembro, de medidas urxentes de apoio ao sector turístico, a hostalaría e o comercio e en materia tributaria, os contribuíntes do IRPF que teñan a consideración de empresa de reducida dimensión por cumprir as condicións do artigo 101 do LIS, poderán deducir, nos exercicios 2020 e 2021, as

perdas por deterioración dos créditos derivadas das posibles insolvencias de debedores cando no momento da devindicación do imposto o prazo que transcorrese dende o vencemento da obriga a que se refire a artigo 13.1.a) da ICEX (España Exportación e Investimentos) LIS (Lei do Imposto sobre Sociedades) sexa de tres meses.

C. Actividades económicas en estimación obxectiva

Como consecuencia da crise sanitaria provocada polo Covid-19 e coa finalidade de que a contía do rendemento neto determinado conforme ao método de estimación obxectiva se axuste á realidade da actividade económica provocada por esta situación, adoptáronse para este exercicio 2020 as seguintes medidas:

1. Renuncia e consecuencias da renuncia

Tras a declaración do estado de alarma polo Covid-19, o artigo 10 do Real Decreto-lei 15/2020, do 21 de abril, de medidas urxentes complementarias para apoiar a economía e o emprego (BOE (Boletín Oficial do Estado) do 22), eliminou a vinculación obrigatoria que durante tres anos se establece legalmente para a renuncia ao método de estimación obxectiva do IRPF. En concreto, a renuncia á aplicación do método de estimación obxectiva para o exercicio 2020, non impide volver determinar conforme ao devandito método o rendemento da actividade económica en 2021, sempre que cumpran os requisitos para a súa aplicación, cando o contribuínte revogue a renuncia anterior.

Para iso, deuse a posibilidade aos contribuíntes de renunciar á aplicación do método de estimación obxectiva para o exercicio 2020 presentando o pagamento fraccionado conforme ao método de estimación directa (presentando, polo tanto, o modelo 130 en lugar do 131). Nese caso tributan en 2020 no método de estimación directa.

Para o ano 2021, a revogación de forma excepcional da renuncia para volver tributar no réxime de estimación obxectiva poderá realizarse durante o mes de decembro de 2020 ou mediante a presentación en prazo da declaración correspondente ao pagamento fraccionado do primeiro trimestre do exercicio 2021 na forma disposta para o método de estimación obxectiva.

Tamén se prevé polo artigo 10.1 do Real Decreto-lei 15/2020, do 21 de abril, de medidas urxentes complementarias para apoiar a economía e o emprego (BOE do 22), a renuncia a aplicación do método de estimación obxectiva para o exercicio en 2021 que tampouco vincula para 2022.

2. Límites excluíntes:

- O Real Decreto-lei 18/2019, do 27 de decembro, polo que se adoptan determinadas medidas en materia tributaria, catastral e de seguridade social (BOE do 29), modificou a disposición transitoria trixésimo segunda da Lei do IRPF prorrogando para o período impositivo 2020 a aplicación dos mesmos límites cuantitativos excluíntes do método de estimación obxectiva fixados para os exercicios 2016, 2017, 2018 e 2019: tanto os relativos ao volume de rendementos íntegros 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) como ao volume de compras en bens e servizos (250.000 euros, excluídas as adquisicións de inmobilizado)

- Para actividades agrícolas, gandeiras e forestais aplícase o límite excluínte previsto no artigo 31 da Lei do IRPF para o volume de rendementos íntegros 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, a cantidade de 250.000 euros, excluídas as adquisicións de inmobilizado, prevista na disposición transitoria trixésimo segunda na Lei do IRPF e cuxa aplicación se amplía ao exercicio 2020.

3. Determinación do rendemento neto previo:

A Orde HAC (Ministerio de Economía e Facenda)/1164/2019, do 22 de novembro (BOE do 30), mantén para o exercicio 2020 a contía dos signos, índices ou módulos do exercicio anterior.

Agora ben, para a aplicación dos signos, índices ou módulos do método de estimación obxectiva do IRPF, para os efectos do cálculo do rendemento anual, o artigo 11 do Real Decreto-lei 35/2020, do 22 de decembro, de medidas urxentes de apoio ao sector turístico, a hostalaría e o comercio e en materia tributaria, tivo en conta a incidencia dos estados de alarma decretados en 2020, establecendo que non se computarán como período no que se tivese exercido a actividade, tanto os días en que estivo declarado o estado de alarma no primeiro semestre de 2020, coma os días do segundo semestre de 2020 nos que, estando declarado ou non o estado de alarma, o exercicio efectivo da actividade económica teríase visto suspendido como consecuencia das medidas adoptadas pola autoridade competente para corrixir a evolución da situación epidemiolóxica derivada do Covid-19 (tamén denominado SARS-CoV-2).

En particular, para a cuantificación dos módulos "persoal asalariado" e "persoal non asalariado non se computarán como horas traballadas as correspondentes aos días aos que se refire o parágrafo anterior e para a cuantificación dos módulos «distancia percorrida» e «consumo de enerxía eléctrica» non se computarán os quilómetros percorridos nin os quilovatios/hora que proporcionalmente correspondan aos días a que se refire o primeiro parágrafo.

4. Determinación do rendemento neto da actividade: reducións aplicables

- Reducións xerais: o artigo 10 do Real Decreto-lei 35/2020, do 22 de decembro, de medidas urxentes de apoio ao sector turístico, a hostalaría e o comercio e en materia tributaria, eleva a porcentaxe de redución a aplicar, con carácter xeral, ao rendemento neto de módulos na declaración do IRPF correspondente ao exercicio 2020, do 5 por 100 ao 20 por 100. Porcentaxe que se incrementa ata o 35 por 100 para as actividades vinculadas ao sector turístico, a hostalaría e o comercio.

- Mantéñense a redución do 20 por 100 do rendemento neto para actividades económicas

desenvolvidas no termo municipal en Lorca (Murcia).

Obrigas contables e rexistrais

O 1 de xaneiro de 2020 entrou en vigor a Orde HAC/773/2019, do 28 de xuño, pola que se regula a levanza dos libros rexistros no Imposto sobre a Renda das Persoas Físicas que substitúe e derroga a anterior Orde de 4 de maio de 1993.

Base liquidable

Reducións da base impoñible xeral

Dispoñibilidade dos plans de pensións en caso de desemprego ou cesamento de actividade derivados da situación de crise sanitaria ocasionada polo Covid-19.

Dende o 14 de marzo ao 14 de setembro de 2020 con carácter excepcional poderanse facer efectivos os dereitos consolidados nos plans de pensións na situación de desemprego que sexa consecuencia de:

- un expediente de regulación temporal de emprego

- o cesamento de actividade ou

- da redución nun 75 por 100 ou máis da facturación de traballadores por conta propia que se produzan como consecuencia do Covid-19.

O reembolso de dereitos consolidados farase efectivo por solicitude do partícipe, suxeitándose ao réxime fiscal establecido para as prestacións dos plans de pensións.

Mínimo persoal e familiar

Mínimo do contribuínte

A Comunidade Autónoma de Cataluña no exercicio das súas competencias normativas, e con efectos dende o 1 de xaneiro de 2020, establece para os contribuíntes residentes no seu territorio cuxa suma das bases liquidables xeral e do aforro sexa igual ou inferior a 12.450 euros, un mínimo do contribuínte de 6.105 euros anuais.

Cálculo do Imposto:determinación das cotas íntegras

Gravame das bases liquidables

Todas as Comunidades Autónomas teñen aprobadas as súas correspondentes escalas aplicables á base liquidable xeral.

Deducións da cota íntegra

A. 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 do Imposto sobre Sociedades

- Inclúense novas deducións no ámbito empresarial vinculadas a determinados acontecementos de excepcional interese público aprobadas na Lei de Presupostos Xerais do Estado para o ano 2018 que iniciaron a súa vixencia durante exercicio 2020.

- Deducións por incentivos e estímulos ao investimento empresarial da Lei do Imposto sobre Sociedades

  Modifícase as deducións do artigo 36 do LIS para incluír as seguintes novidades:

  i. Dedución por investimentos en producións cinematográficas españolas (art. 36.1 LIS): Increméntanse os incentivos fiscais relacionados coa produción cinematográfica elevando as porcentaxes de dedución e o importe máximo da dedución. Ademais, amplíanse os supostos nos que se fixan limites superiores ao 50 por 100 do custo de produción.

  ii. Dedución por investimentos en producións estranxeiras de longametraxes cinematográficas ou de obras audiovisuais (artigo 36.2 LIS): Elévanse tamén as porcentaxes de dedución e o importe máximo da dedución, como medida que favorece a maior competitividade do sector cinematográfico e audiovisual español no ámbito nacional e internacional

  Ademais, intégranse as medidas da Comunicación da Comisión Europea sobre axuda estatal ás obras cinematográficas e outras producións do sector audiovisual. Neste sentido, incorpórase a fase de produción para a aplicación do incentivo nas producións

de animación e mantense a aplicación do devandito incentivo á execución en España da parte das producións internacionais relacionada cos efectos visuais, sempre que o importe da devandita dedución non supere a contía establecida no Regulamento (UE) 1407/2013 da Comisión, do 18 de decembro de 2013, relativo á aplicación dos artigos 107 e 108 do Tratado de Funcionamento da Unión Europea ás axudas de *minimis*.

2. Reserva para investimentos en Canarias

Modifícase a Lei 19/1994, do 6 de xullo, de modificación do Réxime Económico e Fiscal de Canarias, para ampliar nun ano os prazos para efectuar a materialización da reserva para investimentos en Canarias dotada con beneficios obtidos en períodos impositivos iniciados no ano 2016 e a dotación á devandita reserva relativa aos investimentos anticipados realizados en 2017 e consideradas como materialización da mesma, polos graves efectos que a pandemia produciu na realización dos investimentos e os resultados económicos no ano 2020.

B. Deducións por donativos e outras achegas

- A disposición final segunda do Real Decreto-lei 17/2020, do 5 de maio, polo que se aproban medidas de apoio ao sector cultural e de carácter tributario para facer fronte ao impacto económico e social do COVID-2019 (BOE do 6), modificou, con efectos da 1 de xaneiro de 2020, o artigo 19.1 da Lei 49/2002, do 23 de decembro, de réxime fiscal das entidades sen fins lucrativos e dos incentivos fiscais ao mecenado, para elevar en 5 puntos porcentuais as porcentaxes de dedución previstas no devandito artigo para as doazóns.

  Polo tanto, a escala aplicable durante o período impositivo 2020 é a seguinte:

Base de dedución Importe ata	Porcentaxe de dedución
150 euros	80
Resto base de dedución	35
Tipo incrementado por reiteración de doazóns a unha mesma entidade	40

- Os donativos para apoio fronte ao Covid-19 realizados ás entidades beneficiarias do mecenado, entre as que se encontran, entre outros, o Estado, as Comunidades Autónomas e as Entidades Locais, teñen dereito á dedución por donativos nas porcentaxes indicadas. Estas doazóns estarán, ademais, afectadas, acordo co artigo 47 do Real Decreto-lei 11/2020, do 31 de marzo (BOE da 1 de abril), ao financiamento exclusivo dos gastos derivados da crise sanitaria provocada polo Covid-19 e poderán destinarse a atender gastos tales como equipamentos e infraestruturas sanitarias, material, subministracións, contratación de persoal, investigacións e calquera outro que poida contribuír a reforzar as capacidades de resposta fronte á devandita crise sanitaria.

Outras cuestións de interese

IPREM (Indicador Público de Renda de Efectos Múltiples) , interese legal, xuros de mora e salario medio anual do conxunto dos declarantes do IRPF

- O importe do Indicador Público de Renda de Efectos Múltiples (IPREM) para 2020 mantéñense en 7.519,59 euros, de acordo co establecido pola disposición adicional centésimo décima novena da Lei 6/2018, do 3 de xullo, de Presupostos Xerais do Estado para o ano 2018 (BOE do 4), xa que por Acordo do Consello de Ministros do 27 de decembro de 2019 se prorrogan para 2020 os Presupostos Xerais do Estado para o ano 2018.
- De igual modo, ao prorrogarse os Presupostos Xerais do Estado para o ano 2018, o interese legal do diñeiro no exercicio 2020 fixouse no 3 por 100.
- O salario medio anual do conxunto dos declarantes do IRPF mantense en 22.100 euros para o exercicio 2020.

Guía das deducións autonómicas do IRPF no exercicio 2020

Andalucía

Por circunstancias persoais e familiares	Relativa á vivenda habitual	Por donativos e doazóns	Outros conceptos deducibles
• Por nacemento ou adopción de fillos. • Por adopción de fillos no ámbito internacional. • Por familia monoparental e, no seu caso, con ascendentes maiores de 75 anos. • Por contribuínte con minusvalidez. • Por minusvalidez do cónxuxe ou parella de feito. • Por asistencia a persoas con minusvalidez. • Por axuda doméstica.	• Para beneficiarios de axudas a vivendas protexidas. • Por Investimento en vivenda habitual que teña a consideración de protexida e polas persoas novas. • Por arrendamento de vivenda habitual por mozos.	• Polas cantidades doadas ao Servizo Andaluz de Saúde para a loita contra o avance do Covid-19.	• Adquisición de accións e participacións sociais como consecuencia de acordos de constitución de sociedades ou ampliación de capital nas sociedades mercantís. • Gastos de defensa xurídica da relación laboral.

Aragón

Por circunstancias persoais e familiares	Relativa á vivenda habitual	Por donativos e doazóns	Outros conceptos deducibles
• Por nacemento ou adopción do terceiro ou sucesivos fillos. • Por nacemento ou adopción dun fillo cun grao de minusvalidez igual ou superior ao 33 por 100. • Por adopción internacional. • Por coidado de persoas dependentes. • Para contribuíntes maiores de 70 anos. • Por nacemento ou adopción do primeiro e/ou segundo fillo en poboacións de menos de 10.000 habitantes. • Por gastos de gardaría de fillos menores de 3 anos.	• Por adquisición de vivenda habitual por vítimas do terrorismo. • Por adquisición ou rehabilitación de vivenda habitual en núcleos rurais ou análogos. • Por arrendamento de vivenda habitual vinculado a determinadas operacións de dación en pagamento.	• Por doazóns con finalidade ecolóxica e en investigación e desenvolvemento científico e técnico .	• Por arrendamento de vivenda social (dedución do arrendador). • Por investimento en accións de entidades que cotizan no segmento de empresas en expansión do Mercado Alternativo Bolsista • Por adquisición de accións ou participacións sociais de entidades novas ou de recente creación. • Por gastos por adquisición de libros de texto e material escolar. • Por investimento en entidades de economía social.

Principado de Asturias

Por circunstancias persoais e familiares	Relativa á vivenda habitual	Por donativos e doazóns	Outros conceptos deducibles
• Por acollemento non remunerado maiores 65 anos. • Por adopción internacional de menores. • Por partos múltiples ou por dous ou máis adopcións constituídas na mesma data • Por familias numerosas. • Por familias monoparentais. • Por acollemento familiar de menores. • Por gastos de descendentes en centros de 0 a 3 anos. • Por nacemento ou adopción de segundo e sucesivos fillos en zonas rurais en risco de despoboación.	• Por adquisición ou adecuación de vivenda habitual para contribuíntes con minusvalidez. • Por adquisición ou adecuación de vivenda habitual para contribuíntes cos que convivan os seus cónxuxes, ascendentes ou descendentes con minusvalidez. • Por investimento en vivenda habitual que teña a consideración de protexida. • Por arrendamento da vivenda habitual.	• Por doazóns de terreos rústicos a favor do Principado de Asturias.	• Por certificación da xestión forestal sostible. • Por adquisición de libros de texto e material escolar. • Para contribuíntes que se establezan como traballadores por conta propia, ou autónomos en zonas rurais en risco de despoboación. • Por gastos de transporte público para residentes en zonas rurais en risco de despoboación • Pola obtención de subvencións e/ou axudas para paliar o impacto provocado pola Covid-19 sobre os sectores especialmente afectados pola pandemia (non aplicable a contribuíntes falecidos antes de 31-12-2020).

Illes Balears

Por circunstancias persoais e familiares	Relativa á vivenda habitual	Por donativos e doazóns	Outros conceptos deducibles
• Para os declarantes con minusvalidez física, psíquica ou sensorial ou con descendentes con esta condición. • Por gastos relativos aos descendentes ou acollidos menores de 6 anos por motivos de conciliación.	• Por determinados investimentos de mellora da sostibilidade da vivenda habitual. • Por arrendamento de vivenda habitual en Illes Balears a favor de determinados colectivos. • Por arrendamento de vivenda no territorio das Illes Balears derivado do traslado temporal de residencia por motivos laborais.	• Por doazóns a determinadas entidades destinadas á investigación, o desenvolvemento científico ou tecnolóxico, ou á innovación. • 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. • Por doazóns, cesións de uso ou contratos de comodato e convenios de colaboración, relativos ao mecenado deportivo. • Por doazóns a determinadas entidades que teñan por obxecto o fomento da lingua catalá. • Por doazóns a entidades do terceiro sector.	• Por determinadas subvencións e axudas outorgadas por razón dunha declaración de zona afectada gravemente por unha emerxencia de protección civil. • Por gastos de adquisición de libros de texto. • Por gastos de aprendizaxe extraescolar de idiomas estranxeiros. • Para cursar estudos de educación superior fose da illa de residencia habitual. • Por arrendamento de bens inmobles no territorio das Illes Balears destinados a vivenda (dedución do arrendador) • Por investimento na adquisición de accións ou participacións de entidades novas ou de recente creación.

Canarias

Por circunstancias persoais e familiares	Relativa á vivenda habitual	Por donativos e doazóns	Outros conceptos deducibles
• Por nacemento ou adopción. • Para contribuíntes con minusvalidez e maiores de 65 anos. • Por acollemento de menores. • Por familias monoparentais. • Por gastos de gardaría. • Por familia numerosa • Para familiares dependentes con minusvalidez.	• Por investimento en vivenda habitual. • Por obras de rehabilitación enerxética e reforma da vivenda habitual. • Por obras de adecuación da vivenda habitual por persoas con minusvalidez • Por aluguer de vivenda habitual. • Por arrendamento de vivenda habitual vinculado a determinadas operacións de dación en pagamento.	• Por doazóns a descendentes para a adquisición ou rehabilitación da súa primeira vivenda habitual. • Por doazóns para a rehabilitación ou conservación do Patrimonio Histórico de Canarias. • Por doazóns e achegas para fins culturais, deportivos, investigación ou docencia. • Doazóns con finalidade ecolóxica. • Por doazóns a entidades sen ánimo de lucro.	• Por gastos de estudos en educación superior de descendentes fose da illa de residencia. • Por gastos de estudos en educación infantil, primaria, ensino secundario obrigatorio, bacharelato e formación profesional de grao medio. • Por traslado de residencia a outra illa para realizar unha actividade por conta propia ou allea. • Por cantidades destinadas polos seus titulares á restauración, rehabilitación ou reparación de bens inmobles de Interese Cultural. • Para contribuíntes desempregados. • Por gastos en primas de seguros de crédito para cubrir non pagamentos de rendas de arrendamentos de vivenda (dedución do arrendador). • Por gasto de enfermidade.

Cantabria

Por circunstancias persoais e familiares	Relativa á vivenda habitual	Por donativos e doazóns	Outros conceptos deducibles
• Por coidado de familiares: descendentes menores de 3 anos, ascendentes maiores de 70 anos e persoas con minusvalidez. • Por acollemento familiar de menores. • Por gastos de gardaría. • Para familias monoparentais. • Por nacemento e adopción de fillos. • Por gastos de gardaría para contribuínte que teñan a súa residencia en zonas de Cantabria en risco de despoboamento	• Por arrendamento de vivenda habitual por mozos, maiores ou persoas con minusvalidez. • Por obras de mellora en vivenda propiedade do contribuínte ou no edificio na que a vivenda se encontre. • Por arrendamento de vivendas situadas en zonas de Cantabria en risco de despoboamento (dedución do arrendatario).	• Por donativos a fundacións ou ao Fondo Cantabria Coopera ou a Asociacións que persigan entre os seus fins o apoio a persoas con minusvalidez. • Por investimentos ou doazóns a entidades da Economía Social establecidas en Cantabria	• Por investimento na adquisición de accións ou participacións de entidades novas ou de recente creación. • Po gastos de enfermidade. • Por arrendamento de vivendas situadas en zonas de Cantabria en risco de despoboamento (dedución do arrendador). Non aplicable a contribuíntes falecidos antes de 31-12-2020. • Polos gastos ocasionados ao trasladar a residencia habitual a unha zona de Cantabria en risco de despoboamento por motivos laborais por conta allea ou por conta propia.

Castela-A Mancha

Por circunstancias persoais e familiares	Relativa á vivenda habitual	Por donativos e doazóns	Outros conceptos deducibles
• Por nacemento ou adopción de fillos. • Por familia numerosa. • Por minusvalidez do contribuínte. • Por minusvalidez de ascendentes ou descendentes. • Para contribuíntes maiores de 75 anos. • Para coidado de ascendentes maiores de 75 anos. • Por acollemento familiar non remunerado de menores. • Por acollemento non remunerado de maiores de 65 anos e persoas con minusvalidez.	• Por arrendamento de vivenda habitual por menores de 36 anos.	• 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 minusvalidez. • Por doazóns con finalidade en investigación e desenvolvemento científico e innovación empresarial. • Por doazóns de bens culturais e contribucións a favor da conservación, reparación e restauración de bens pertencentes ao patrimonio cultural de Castela-A Mancha, e para fins culturais, incluídos no plan de mecenado cultural de Castela-A Mancha.	• Por gastos por adquisición de libros de texto e por ensino de idiomas.

Castela e León

Por circunstancias persoais e familiares	Relativa á vivenda habitual	Por donativos e doazóns	Outros conceptos deducibles
• Para contribuíntes afectados por minusvalidez. • Por familia numerosa. • Por nacemento ou adopción de fillos. • Por partos múltiples ou adopcións simultáneas. • Por coidado de fillos menores de 4 anos. • Por paternidade. • Por gastos de adopción. • Por cotas a Seguridade Social de empregados do fogar.	• Por adquisición ou rehabilitación da vivenda habitual por mozos en núcleos rurais. • Por investimento en rehabilitación de vivendas destinadas a aluguer en núcleos rurais. • Por aluguer de vivenda habitual para mozos. • Por investimento en instalacións ambientais e de adaptación a persoas con minusvalidez en vivenda habitual. • Por adquisición de vivenda habitual de nova construción.	• Por cantidades doadas a fundacións de Castela e León e para a recuperación do Patrimonio Histórico–Artístico e Natural. • Por cantidades doadas para o fomento da investigación, o desenvolvemento e a innovación	• Por cantidades investidas polos titulares na recuperación do Patrimonio Histórico–Artístico e Natural de Castela e León. • Para o fomento da mobilidade sostible. • Por fomento de emprendimiento

Cataluña

Por circunstancias persoais e familiares	Relativa á vivenda habitual	Por donativos e doazóns	Outros conceptos deducibles
• Por nacemento ou adopción dun fillo. • Para contribuíntes que quedasen viúvos/viúvas en 2018, 2019 e 2020.	• Por aluguer da vivenda habitual (só contribuíntes en determinadas situacións desfavorecidas). • Por rehabilitación da vivenda habitual.	• Por donativos a entidades que fomentan o uso da lingua catalá ou da occitana. • Por donativos a entidades que fomentan I+D+I (Investigación científica e desenvolvemento e innovación tecnolóxica). • Por doazóns a determinadas entidades en beneficio de medio, conservación do patrimonio natural e custodia do territorio.	• Polo pagamento de intereses por préstamos para estudos de máster e de doutorado. • Por investimento por un anxo investidor para a adquisición accións ou participacións de entidades novas ou de recente creación. • Por obriga de presentar a declaración do IRPF en razón de ter máis dun pagador

Extremadura

Por circunstancias persoais e familiares	Relativa á vivenda habitual	Por donativos e doazóns	Outros conceptos deducibles
• Por acollemento de menores. • Por partos múltiples. • Por coidado de familiares con minusvalidez. • Por coidado de fillos menores de ata 14 anos inclusive. • Para contribuíntes viúvos.	• Por adquisición ou rehabilitación de vivenda habitual para mozos e para vítimas do terrorismo. • Por arrendamento de vivenda habitual para contribuíntes menores de 36 anos.	Sen deducións aprobadas	• Por percibir retribucións do traballo dependente. • Por compra de material escolar. • Por adquisición accións ou participacións como consecuencia de acordos de constitución ou ampliación de capital nas sociedades mercantís.

Galicia

Por circunstancias persoais e familiares	Relativa á vivenda habitual	Por donativos e doazóns	Outros conceptos deducibles
• Por nacemento ou adopción. • Por familia numerosa. • Por acollemento familiar de menores. • Por coidado de fillos menores. • Para contribuíntes con minusvalidez, de idade igual ou superior a 65 anos, que precisen axuda de terceiras persoas.	• Por aluguer de vivenda habitual para mozos. • Por investimento en instalacións de climatización e/ou auga quente na vivenda habitual, que empreguen enerxías renovables destinadas exclusivamente ao autoconsumo. • Por obras de mellora de eficiencia enerxética en edificios de vivendas ou en vivendas unifamiliares.	• Por doazóns con finalidade en investigación e desenvolvemento científico e innovación tecnolóxica.	• Por gastos dirixidos ao uso de novas tecnoloxías nos fogares galegos. • Por investimento na adquisición de accións ou participacións de entidades novas ou de recente creación. • Por investimento na adquisición de accións ou participacións de entidades novas ou de recente creación e o seu financiamento. • Por investimento en accións de entidades que cotizan no segmento de empresas en expansión do mercado alternativo bolsista. • Por rehabilitación de bens inmobles situados en centros históricos. • Por investimento en empresas agrarias e sociedades cooperativas agrarias ou de explotación comunitaria da terra. • Por subvencións e/ou axudas obtidas polos incendios producidos durante o mes de outubro do ano 2017. • Para paliar os danos causados pola explosión de material pirotécnico en Tui durante o mes de maio do 2018.

Por circunstancias persoais e familiares	Relativa á vivenda habitual	Por donativos e doazóns	Outros conceptos deducibles
			• Polas axudas e subvencións recibidas polos deportistas de alto nivel de Galicia.

Comunidade de Madrid

Por circunstancias persoais e familiares	Relativa á vivenda habitual	Por donativos e doazóns	Outros conceptos deducibles
• Por nacemento ou adopción. • Por adopción internacional de nenos. • Por acollemento familiar de menores. • Por acollemento non remunerado de maiores de 65 anos e/ou persoas con minusvalidez. • Por coidado de fillos menores de 3 anos. • Para familias con dous ou máis descendentes e ingresos reducidos.	• Por arrendamento de vivenda habitual.	• Por donativos a fundacións e clubs deportivos.	• Por gastos educativos. • Por investimento en adquisición de accións ou participacións de entidades novas ou de recente creación. • para o fomento do autoemprego de mozos. • Por investimentos realizados en entidades cotizadas no mercado alternativo bolsista.

Rexión de Murcia

Por circunstancias persoais e familiares	Relativa á vivenda habitual	Por donativos e doazóns	Outros conceptos deducibles
• por gastos de gardaría. • Por adopción ou nacemento. • Para contribuíntes con minusvalidez. • Por conciliación. • Por acollemento non remunerado de maiores de 65 anos e/ou persoas con minusvalidez	• Por investimento en vivenda habitual por mozos de idade igual ou inferior a 35 anos (incluídos o réxime transitorio). • Por investimento en dispositivos domésticos de aforro de auga. • Por investimento en instalacións de recursos enerxéticos renovables en vivendas.	• Por donativos para a protección do Patrimonio Cultural da Rexión de Murcia e promoción de actividades culturais e deportivas e por donativos para a investigación biosanitaria.	• Por investimento en adquisición de accións ou participacións de entidades novas ou de recente creación. • por investimentos en accións de entidades que cotizan no segmento de empresas en expansión do mercado alternativo bolsista. • Por gastos na adquisición de material escolar e libros de texto.

A Rioja

Por circunstancias persoais e familiares	Relativa á vivenda habitual	Por donativos e doazóns	Outros conceptos deducibles
• Por nacemento e adopción de fillos. • 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 pequenos municipios. • Por cada menor en réxime de acollemento familiar de urxencia, temporal ou permanente, ou garda con fins de adopción. • Por cada fillo de 0 a 3 anos de contribuíntes que teñan a súa residencia ou trasladen esta a pequenos municipios da Rioja e a manteñan durante un prazo de polo menos 3 anos consecutivos. • Por cada fillo de 0 a 3 anos escolarizado en escolas infantís ou centros de educación infantil de calquera municipio de La Rioja. • Por gastos para contratación de persoal para o coidado de familiares afectados pola Covid-19.	• Por adquisición, construción ou rehabilitación de vivenda habitual en pequenos municipios. • Por gastos por acceso a internet para mozos emancipados. • Por gastos por subministración de luz e gas de uso doméstico para mozos emancipados. • Por investimento en vivenda habitual de mozos menores de 36 anos. • Por arrendamento de vivenda habitual para contribuíntes menores de 36 anos. • Por cantidades investidas para a adquisición ou construción de vivenda habitual para mozos. • Por adquisición ou rehabilitación de segunda vivenda no medio rural. • Polas cantidades investidas durante o exercicio en obras de rehabilitación de vivenda habitual. • Por obras de adecuación de vivenda habitual para persoas con minusvalidez.	• Por donativos realizados á Comunidade Autónoma de La Rioja para paliar os efectos da COVID-19	• Por adquisición de vehículos eléctricos novos. • Por adquisición de bicicletas de pedaleo non asistido.

Comunitat Valenciana

Por circunstancias persoais e familiares	Relativa á vivenda habitual	Por donativos e doazóns	Outros conceptos deducibles
• Por nacemento, adopción ou acollemento familiar. • Por nacemento ou adopción múltiples. • Por nacemento ou adopción de fillos con minusvalidez. • Por ostentar o título de familia numerosa ou de familia monoparental. • Por cantidades destinadas á custodia non ocasional en gardarías e centros de primeiro ciclo de educación infantil, de fillos ou acollidos na modalidade de acollemento permanente, menores de 3 anos. • Para contribuíntes cun grao de minusvalidez igual ou superior ao 33 por 100, de idade igual ou superior a 65 anos. • Por ascendentes maiores de 75 anos, e por ascendentes maiores de 65 anos con minusvalidez. • Por realización por un dos cónxuxes de labores non remunerados no fogar. • Por contribuíntes con dous ou máis descendentes.	• Por cantidades destinadas á adquisición da súa vivenda habitual por persoas con minusvalidez. • Por cantidades destinadas á adquisición ou rehabilitación de vivenda habitual procedentes de axudas públicas. • Por arrendamento vivenda habitual. • Por arrendamento vivenda como consecuencia da realización dunha actividade, por conta propia ou allea, en municipio distinto daquel no que o contribuínte residía con anterioridade. • Por investimentos en instalacións de autoconsumo de enerxía eléctrica ou destinadas ao aproveitamento de determinadas fontes de enerxía renovables nas vivendas ou edificio onde se sitúen. • Por obras de conservación ou mellora da calidade, sostibilidade e accesibilidade na vivenda habitual efectuadas no período.	• Por doazóns con finalidade ecolóxica. • Por doazóns de bens do Patrimonio Cultural Valenciano. • Por donativos para a conservación, reparación e restauración de bens do Patrimonio Cultural Valenciano. • Por doazóns destinadas ao fomento da Lingua Valenciana. • Por doazóns ou cesións de uso ou comodatos para outros fins de carácter cultural, científico ou deportivo non profesional. • Por doazóns monetarias dirixidas a financiar programas de investigación, innovación e desenvolvemento científico ou tecnolóxico no campo do tratamento e prevención das infeccións producidas polo Covid-19. • Por doazóns para contribuír ao financiamento dos gastos ocasionados pola crise sanitaria producida pola Covid-19	• Por conciliación do traballo coa vida familiar. • Por 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 no marco do disposto na Lei 6/2009, do 30 de xuño, da Generalitat, de protección á maternidade. • Por adquisición de material escolar. • Por cantidades destinadas a abonos culturais. • Por obtención de rendas derivadas do arrendamento de vivenda cuxa renda non supere o prezo de referencia de alugueres privados (dedución do arrendador). • Por cantidades procedentes de axudas públicas concedidas pola Generalitat en virtude do Decreto Lei 3/2020, do 10 de abril, a traballadores e as traballadoras afectados por un ERTE e aos que reduciron a xornada laboral por conciliación familiar con motivo da declaración do estado de alarma pola crise sanitaria provocada pola Covid-19. • Por cantidades procedentes de axudas públicas

Por circunstancias persoais e familiares	Relativa á vivenda habitual	Por donativos e doazóns	Outros conceptos deducibles
	• Por obras de conservación ou mellora da calidade, sostibilidade e accesibilidade na vivenda habitual efectuadas en 2014 e 2015.		concedidas pola Generalitat en virtude da Orde 5/2020, do 8 de xuño, para a adquisición ou electrificación de bicicletas urbanas e vehículos eléctricos de mobilidade persoal.

Capítulo 1. Campaña da declaración de Renda 2020

Quen está obrigado a presentar declaración do IRPF 2020?

Normativa:Art.º 96; disposición transitoria trixésimo cuarta e disposición transitoria decimoctava.3 Lei IRPF ;art.º 61 e disposición transitoria duodécima Regulamento.

Delimitación da obriga de declarar no IRPF

Importante: *para os efectos da determinación da obriga de declarar non se teñen en conta as rendas exentas.*

Delimitación positiva

Están obrigados a presentar a declaración polo IRPF do exercicio 2020, os seguintes contribuíntes:

a. Contribuíntes que obtivesen 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 ben realizasen achegas a patrimonios protexidos das persoas con minusvalidez, plans de pensións, plans de previsión asegurados, plans de previsión social empresarial, seguros de dependencia ou mutualidades de previsión social **que reduzan a base impoñible, 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** (entre outros casos por razón das retencións e ingresos a conta soportados ou por razón das deducións por maternidade, familia numerosa ou persoas con minusvalidez a cargo).

A liquidación provisional que, se é o caso, poida practicar a Administración tributaria a estes contribuíntes non poderá implicar ningunha obriga 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, General Tributaria.Todo iso sen prexuízo da posterior comprobación ou investigación que, se é o caso, poida realizar a Axencia Estatal de Administración Tributaria.

Novidade 2020: *as persoas titulares do ingreso mínimo vital regulado no Real Decreto-lei 20/2020, de 29 de maio e todas as persoas integrantes da unidade de convivencia están obrigados a presentar anualmente declaración correspondente ao IRPF, de acordo co artigo 33.1.f) e 2.c) do mencionado Real Decreto-lei 20/2020, con independencia de que cumpran ou non os requisitos establecidos no artigo 96 da Lei do IRPF para a obriga de declarar.*

Delimitación negativa

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 en cada caso se sinalan, 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.

. 14.000 euros anuais, nos seguintes supostos:

a. Cando os rendementos do traballo procedan de máis dun pagador.

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

1.Cando, procedendo 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 1.500 euros anuais.

E iso con independencia de que as cantidades satisfeitas polo segundo e ulteriores 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.

2.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 fose determinado pola Axencia Tributaria, logo de solicitude do contribuínte para o efecto, a través do modelo 146 e, ademais, cúmpranse os seguintes requisitos:

- Que non aumentase 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 producise durante o exercicio ningunha outra das circunstancias determinantes dun aumento do tipo de retención previstas no artigo 87 do Regulamento do IRPF.

Precisión: respecto ao Modelo 146 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 se determinan o lugar, prazo e condicións de presentación.

b. Cando se perciban pensións compensatorias do cónxuxe ou anualidades por alimentos

Téñase en conta que están exentas do IRPF as anualidades por alimentos percibidas dos pais en virtude de decisión xudicial.Véxanse a este respecto os Capítulos 2.

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.

Ten esta consideración en 2020 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 negocios inferior a 100.000 euros) aplicable ás retribucións percibidas pola condición de administradores e membros dos Consellos de Administración, das Xuntas que fagan as súas veces e demais membros doutros órganos representativos, así como o tipo de retención do 15 por 100 aplicable aos rendementos derivados de impartir cursos, conferencias e similares, ou derivados da elaboración de obras literarias, artísticas ou científicas, sempre que se ceda o dereito á súa 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 dous cónxuxes, cada uns dos cales percibe as súas retribucións dun único pagador, o límite determinante da obriga de declarar é de 22.000 euros anuais.*

B. Rendementos íntegros do capital mobiliario (dividendos de accións, intereses de contas, de depósitos ou de valores de renda fixa, etc.)y **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 estivesen **sometidos a retención ou ingreso a conta** e a súa contía global non supere a cantidade de **1.600 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.En consecuencia, só se computarán para determinar se

existe obriga de declarar os rendementos íntegros positivos.

Exclúese do límite conxunto de 1.600 euros anuais ás 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 a integrar na base impoñible.

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

C. **Rendas inmobiliarias imputadas**, 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 e demais ganancias patrimoniais derivadas de axudas públicas**, co límite conxunto de **1.000 euros anuais.**

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

2.Os contribuíntes que obtivesen no exercicio 2020 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 1.000 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, 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.

Tampouco se terán en conta as rendas suxeitas ao Gravame especial sobre os premios de determinadas lotarías 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.

Contribuíntes non obrigados a declarar-cadro resumo

Regra	Renda obtida	Límites	Outras condicións
1º	Rendementos do traballo	22.000	• Un pagador (2º e restantes ≤ 1.500 euros anuais). • Prestacións pasivas de dous ou máis pagadores cuxas retencións fosen determinadas pola Axencia Tributaria.
		14.000	• Máis dun pagador (2º e restantes >1.500 euros anuais). • Pensións compensatorias do cónxuxe ou anualidades por alimentos non exentas. • Pagador dos rendementos non obrigado a reter. • Rendementos suxeitos a tipo fixo de retención
	• Rendementos do capital mobiliario. • Ganancias patrimoniais.	1.600	• Suxeitos a retención ou ingreso a conta, agás ganancias patrimoniais procedentes de transmisións ou reembolsos de accións ou participacións de IIC nas que a base de retención non proceda determinala pola contía a integrar na base impoñible.
	• Rendas inmobiliarias imputadas. • Rendementos de Letras do Tesouro. • Subvencións para a adquisición de vivendas de protección oficial ou de prezo taxado. • Outras ganancias patrimoniais derivadas de axudas públicas	1.000	-
2º	• Rendementos do traballo. • Rendementos do capital (mobiliario e inmobiliario). • Rendementos de actividades económicas. • Ganancias patrimoniais.	1.000	• Suxeitas ou non a retención ou ingreso a conta.
	• Perdas patrimoniais.	<500	• Calquera que sexa a súa natureza.

Comentarios ao cadro:

A regra 2ª e os seus límites son independentes dos contidos na regra 1ª, actuando en todo caso como criterio corrector da regra 1ª 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 1ª, non procederá a aplicación da regra 2ª.

Cando, da aplicación dos límites e condicións da regra 1ª, o contribuínte estivese obrigado a presentar declaración, debe acudirse á regra 2ª e os seus límites para verificar se opera a exclusión da obriga de declarar ao tratarse de rendas de escasa contía.

Téñase en conta que na regra 2ª non aparece enumerada a imputación de rendas.

Exemplos de contribuíntes obrigados a declarar:

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

- Os contribuíntes que percibisen rendementos íntegros do traballo procedentes dun mesmo pagado por importe superior a 22.000 euros anuais.
- Os contribuíntes que percibisen durante 2020 rendementos íntegros do traballo por importe superior a 14.000 euros nos seguintes supostos:
  a. 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 1.500 euros anuais.

Covid-19: *como consecuencia da declaración do estado de alarma, derivada da crise sanitaria do Covid-19, e co fin de paliar os efectos económicos e sociais que está a ocasionar esta pandemia, se adoptaron nos Reais Decretos-lei 8/2020, do 17 de marzo, 18/2020, do 12 de maio, 24/2020, do 26 de xuño e 30/2020 de 29 se setembro, unha serie de medidas de axuste temporal de actividade para evitar despedimentos entre as que están os expedientes de regulación temporal de emprego (ERTE). O Servizo Público de Emprego Estatal (SEPE) que asume en caso de ERTE o pagamento da prestación por desemprego pasa a ser considerado outro pagador para o contribuínte.*

Atendéndolle, e sempre que o resto das rendas se encontren dentro dos límites que en cada caso se sinalan no artigo 96 da Lei IRPF, non estarán obrigados a declarar polo IRPF os contribuíntes que obteñan rendementos de traballo, cando nestes casos de expedientes de regulación temporal de emprego (ERTE (Expedientes de Regulación Temporal de Emprego)) a suma dos rendementos de traballo procedentes de máis dun pagador non superen os 14.000 euros ou, no seu caso, de 22.000 euros, se a suma das cantidades percibidas do segundo e restantes pagadores, por orde de contía, non superen no seu conxunto a cantidade de 1.500 euros anuais.

b. Cando se trate de pensionistas con varias pensións cuxas retencións non se practicasen de acordo coas determinadas pola Axencia Tributaria, logo de solicitude do contribuínte para o efecto, por medio do modelo 146.

c. Cando se perciban pensións compensatorias do cónxuxe ou anualidades por alimentos

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

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

- Os contribuíntes que fosen 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 e demais ganancias patrimoniais derivadas de axudas públicas sexa superior a 1.000 euros anuais.
- Os contribuíntes titulares de actividades económicas, incluídas as agrícolas e gandeiras, sexa cal sexa o método de determinación do rendemento neto destas, sempre que os rendementos íntegros xunto cos do traballo e do capital, así como o das ganancias patrimoniais sexa superior a 1.000 euros anuais.
- Os contribuíntes que obtivesen perdas patrimoniais en contía igual ou superior a 500 euros anuais.
- 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 1.000 euros anuais.

A declaración do IRPF 2020: aspectos xerais

Modelo de declaración

No presente exercicio, como 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**.

Serán válidas as declaracións efectuadas a través dos servizos de axuda prestados nas oficinas da Axencia Tributaria ou nas habilitadas para tal efecto polas Comunidades Autónomas, Cidades con Estatuto de Autonomía e Entidades locais para a prestación do devandito servizo e cuxa presentación se efectúe nas citadas oficinas a través do intranet da Axencia Tributaria.

Información e identificación do domicilio habitual actual do contribuínte

Mantense a identificación do domicilio fiscal do contribuínte introducida en 2019, que ofrece a información do último domicilio fiscal dispoñible na base de datos da Axencia Estatal de Administración Tributaria de forma separada ao resto da declaración e antes da descarga dos datos fiscais para que o contribuínte o ratifique e, no seu caso, poida modificalo.

Asignación tributaria á Igrexa Católica

A disposición adicional décimo oitava da Lei 42/2006, do 28 de decembro, de Presupostos Xerais do Estado para o ano 2007 (BOE do 29), establece que, con vixencia dende 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 IRPF 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, casas ***[0545]*** y ***[0546]***, respectivamente, da declaración.

En consecuencia, na declaración do IRPF do exercicio 2020 os contribuíntes poderán destinar o 0,7 por 100 da súa cota íntegra ao sostemento económico da Igrexa Católica, marcando cunha "X" a casa [***105***] da declaración.

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

De acordo co establecido na disposición adicional centésimo sexta da Lei 6/2018, do 3 de xullo, de Presupostos Xerais do Estado para o ano 2018 (BOE do 4), que foron prorrogados para 2020 por Acordo do Consello de Ministros do 27 de decembro de 2019, o Estado destinará a subvencionar actividades de interese xeral consideradas de interese social o 0,7 por cento da cota íntegra do IRPF do exercicio 2020, 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, casas ***[0545]*** **y** ***[0546]***, respectivamente, do modelo de declaración.

En consecuencia, na declaración do IRPF do exercicio 2020, 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" a casa **[*106*]** da declaración.

Segundo o artigo 2 do Real Decreto-lei 7/2013, do 28 de xuño, de medidas urxentes de natureza tributaria, presupostaria 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 IRPF a outros fins de interese xeral considerados de interese social, os seguintes:

a. A atención ás persoas con necesidades de atención integral socio-sanitaria.
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.

e. A cooperación ao desenvolvemento.

No marco dos eixes fixados no apartado anterior, e en execución do previsto no artigo II do Acordo entre o Estado español e a Santa Sé sobre asuntos económicos, do 3 de xaneiro de 1979, as cantidades a distribuír, obtidas da asignación da porcentaxe do rendemento do IRPF 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, sexan consideradas de interese social.A devandita porcentaxe será fixada anualmente na Lei de Presupostos Xerais do Estado.

Para 2020 a mencionada disposición adicional centésimo sexta da Lei 6/2018, do 3 de xullo, de Presupostos Xerais do Estado para o ano 2018 (BOE do 4) establece que a contía total asignada nos presupostos 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 e Pesca, Alimentación e Medio. Estas porcentaxes serán de aplicación sobre a liquidación definitiva practicada no propio exercicio 2020.

Importante: *a asignación tributaria á Igrexa Católica é independente e compatible coa asignación tributaria a actividades de interese xeral consideradas de interese social. Polo tanto, o contribuínte poderá marcar tanto a casa* ***[105]*** *(asignación tributaria á Igrexa Católica) como a* ***[106]*** *(asignación de cantidades a actividades de interese xeral consideradas de interese social); 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 a ingresar ou a devolver resultante da declaración non se verá, en ningún caso, modificada.*

Borrador da declaración do IRPF 2020

Normativa:Arts. 98 Lei IRPF e 64 Regulamento

Obtención do borrador de declaración do IRPF e dos datos fiscais

Como se obtén

Todos os contribuíntes, nos prazos e facendo uso dalgún dos sistemas de identificación que se indican a continuación, poderán acceder ao seu borrador e aos seus datos fiscais por medios telemáticos na Sede electrónica da Axencia Estatal de Administración Tributaria, no Servizo de tramitación do borrador/declaración, dende onde poderán confirmar e presentar este ou, no seu 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, no seu caso, dos restantes membros da unidade familiar que perciban rendas, así como o seu número de referencia ou Cl@ve PIN.

A este Servizo de tramitación do borrador/declaración pódese acceder a través do portal da Axencia Tributaria en Internet (www.agenciatributaria.es) ou ben 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, accedendo a través do trámite de “Datos fiscais”.

Ademais, os contribuíntes tamén poderán acceder aos seus datos fiscais e ao resumo do borrador de declaración **a través dunha aplicación para dispositivos móbiles**, logo de rexistro nesta, utilizando o sistema Cl@ve PIN ou o número de referencia aos que nos referimos nas letras b) e c) do apartado de sistemas de identificación para o acceso ao borrador e/ou os datos fiscais.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 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 (Renda WEB), tras achegar, se é o caso, determinada información que lles será solicitada ao efecto, ou outra información que o contribuínte puidese incorporar.

Prazo para obter o borrador e/ou dos datos fiscais

Dende o 7 de abril ata o 30 de xuño de 2021.

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

a. **Certificado electrónico** recoñecido, emitido de acordo ás condicións que establece a Lei 59/2003, do 19 de decembro, de Firma 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 firma electrónica común para todo o Sector Público Administrativo Estatal, que permitirá ao cidadán relacionarse electronicamente cos servizos públicos a través dunha plataforma común mediante a utilización de claves concertadas logo de rexistro como usuario da misma.Téngase en conta a Orde PRE/1838/2014, pola que se publica o Acordo de 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 firma electrónica mediante o uso de claves concertadas (BOE do 10).

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), a data de caducidade do seu Documento Nacional de Identidade (DNI)) ou o número de soporte do seu Número de Identidade de Estranxeiro (NIE), salvo no caso de que o Documento Nacional de Identidade (DNI) sexa de carácter permanente (data de caducidade 01/01/9999) en cuxo caso deberá comunicarse a data de expedición ou no caso de que sexa un Número de Identificación Fiscal (NIF) que comece coas letras K, L, M no que deberá comunicarse a data de nacemento.

   Ademais, deberá achegarse o importe da casa ***[0505]*** da declaración do IRPF correspondente ao exercicio **2019**, “Base liquidable xeral sometida a gravame”. salvo que se trate dun contribuínte non declarante o ano inmediato anterior, en cuxo caso se deberá achegar un Código Internacional de Conta Bancaria española (IBAN) no que figure o contribuínte como titular.

   O número de referencia poderá solicitarse 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 teléfono *91 535 73 26*).

Tamén poderá obtelo por medios electrónicos mediante un certificado electrónico recoñecido ou o sistema Cl@ve PIN, sen necesidade de comunicar a casa ***[0505]***.

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

A obtención dun número de referencia invalida o número de referencia anterior que se tivese solicitado, de tal forma que, en caso de que se tivesen solicitado varios números de referencia, só será válido e polo tanto permitirá acceder ao borrador ou aos datos fiscais, modificar e no seu caso presentar o borrador ou a declaración do IRPF, o último número de referencia solicitado.

Respecto ao número de referencia véxase o apartado primeiro. 3.a) e o anexo I da Resolución de 17 de novembro de 2011 da Presidencia da Axencia Estatal de Administración Tributaria, pola que se aproban sistemas de identificación e autenticación distintos da firma electrónica avanzada para relacionarse electronicamente coa citada Axencia Tributaria.

Modificación do borrador de declaración

O contribuínte poderá instar a modificación do borrador de declaración do IRPF 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 poderá realizarse a través dalgunha das **seguintes vías:**

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.Para iso, o contribuínte deberá facer uso dalgún dos sistemas de identificación indicados no apartado anterior (certificado electrónico recoñecido, sistema Cl@ve PIN ou número de referencia). No suposto de modificación do borrador de declaración pola opción de tributación conxunta deberá facerse constar tamén o Número de Identificación Fiscal (NIF) do cónxuxe e o seu número de referencia ou Cl@ve PIN.

b. **A través do teléfono**

O contribuínte pode modificar o seu borrador mediante chamada ao número *901 200 345* (accesible tamén a través do teléfono 91 535 68 13), comunicando o seu Número de

Identificación Fiscal (NIF) e o seu número de referencia, previamente solicitado 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 por ambos os dous cónxuxes será necesario, ademais, comunicar o NIF (Número de Identificación Fiscal) así como o número de referencia do cónxuxe.

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

2.Persoalmente

O contribuínte pode modificar o seu borrador mediante a súa personación, **logo de solicitude de 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 poderá solicitar a modificación do borrador da declaración persoalmente 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 do sistema de xanela única tributaria, nos termos previstos no devandito convenio.

Confirmación e presentación do borrador de declaración

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

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

1.Por medios electrónicos a través de Internet na Sede electrónica da Axencia

Neste caso, o contribuínte deberá facer uso dalgún dos sistemas de identificación seguintes:certificado electrónico recoñecido, sistema Cl@ve PIN ou número de referencia. Tratándose de declaracións conxuntas formuladas por ambos os dous cónxuxes será necesario, ademais, comunicar o NIF. así como o número de referencia ou Cl@ve PIN do cónxuxe.

O procedemento a seguir será o seguinte:

a) O declarante deberá conectarse 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.A continuación, segundo cal sexa o resultado de borrador de declaración, o contribuínte deberá:

- **Se o resultado do borrador da declaración é a ingresar e non opta pola domiciliación bancaria** en entidade colaboradora como medio de pagamento do importe resultante ou, se é o caso, do correspondente ao primeiro prazo, o declarante cumprirá ou confirmará, no seu caso, as opcións de fraccionamento do pagamento e domiciliación do segundo prazo, consignará o Número de Referencia Completo (NRC) obtido tras 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 seguintes vías:

  - De forma directa, ben nas súas oficinas ou ben a través dos servizos de banca electrónica que aquelas 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 a utilización do sistema Cl@ve PIN).

  Neste caso, o contribuínte tamén poderá efectuar o pagamento a través dun documento para o ingreso en entidade colaboradora, que deberá imprimir e procederá a efectuar o devandito ingreso.

- **Se o resultado do borrador da declaración é a ingresar e o contribuínte opta pola domiciliación bancaria** en entidade colaboradora como medio de pagamento do importe resultante ou, no seu caso, do correspondente ao primeiro prazo, deberá cumprir ou confirmar o identificador único da conta, Código Internacional de Conta Bancaria (IBAN) e, no seu 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 un resultado a devolver ou negativo** o declarante deberá, se é o caso, cumprir ou confirmar o identificador único da conta, Código Internacional de Conta Bancaria (IBAN) e proceder á súa confirmación e presentación.

b) Se a declaración é aceptada, a Axencia Estatal de Administración Tributaria devolveráen pantalla os datos do modelo de declaración do IRPF correspondente á declaración presentada, xustificante de presentación, validado cun código seguro de verificación no que constará a data e hora de presentación que o declarante deberá imprimir ou arquivar e conservar.

Os contribuíntes tamén poden acceder aos seus datos fiscais e ao resumo do borrador dedeclaración a través dunha aplicación para dispositivos móbiles, logo de rexistro nesta, utilizando algún dos seguintes sistemas de identificación establecidos no apartado anterior (sistema Cl@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.

2.Por medios electrónicos a través do teléfono

Mediante chamada ao número 901 200 345 (accesible tamén a través do teléfono 91 535 68 13).Para tal 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. En caso de declaración conxunta formulada por ambos os dous cónxuxes será necesario, ademais, comunicar o NIF, así como o número de referencia do cónxuxe.

Realizada a presentación, a Axencia Estatal de Administración Tributaria devolverá o código seguro de verificación asociado á presentación.

> Para estes efectos, pola 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 de 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, mediante o uso dalgún dos sistemas de identificación seguintes:certificado electrónico recoñecido, número de referencia ou sistema Cl@ve PIN, ou ben 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 poderá utilizarse para confirmar o borrador da declaración e levar a cabo a súa presentación cando o resultado deste sexa a ingresar e o contribuínte non opte pola domiciliación bancaria en entidade colaboradora do importe resultante ou, no seu caso, do correspondente ao primeiro prazo.

> **Nota:** tengase en conta a Resolución do 15 de decembro de 2020, do Departamento de Xestión Tributaria da Axencia Estatal de Administración Tributaria, pola que se habilitan trámites e actuacións a través da canle telefónica, mediante determinados sistemas de identificación.

3.Persoalmente

A confirmación e presentación borrador de declaración poderá facerse:

a) O contribuínte poderá comparecer **nas oficinas da Axencia Estatal de Administración Tributaria**, logo de solicitude de cita, así como en **as habilitadas polas Comunidades Autónomas, Cidades con Estatuto de Autonomía e Entidades locais** para a confirmación do borrador de declaración e a súa inmediata transmisión electrónica.

Agora ben, **non poderá confirmarse** o borrador de declaración e levar a cabo a súa presentación por esta vía cando o resultado deste sexa a ingresar e o contribuínte non opte pola domiciliación bancaria en entidade colaboradora do importe resultante ou, no seu caso, do correspondente ao primeiro prazo.

> Tamén poderán presentarse desta forma 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, a ingresar, a devolver ou negativo.

Neste caso entregarase ao contribuínte o seu exemplar do “Modelo 100. Documento de ingreso ou devolución da declaración do Imposto sobre a Renda das Persoas Físicas” como xustificante da presentación realizada ou, no seu caso, o xustificante de presentación cos datos do Modelo de declaración do IRPF correspondente á declaración presentada validado cun código seguro de verificación de 16 carácteres, no que constará a data e hora da presentación da declaración.

b) 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 xanela única tributaria,** nos termos previstos no devandito convenio.

Presentación das declaracións do IRPF 2020

Prazo e forma de presentación das declaracións do IRPF 2020

Prazo de presentación das declaracións do IRPF

O prazo de presentación das declaracións do IRPF correspondentes ao exercicio 2020, calquera que sexa o seu resultado, será o comprendido entre os días **7 de abril e 30 de xuño de 2021,** ambos os dous inclusive.

> Todo iso, sen prexuízo do prazo de domiciliación bancaria das declaracións (ata o 25 de xuño de 2021) que se comenta neste mesmo capítulo.

Forma de presentación das declaracións do IRPF

En xeral

De acordo co 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, as declaracións do IRPF, así como o correspondente documento de ingreso ou devolución, poderán presentarse da seguinte forma:

a) Presentación electrónica por Internet, que poderá ser efectuada mediante algún dos seguintes sistemas de identificación:certificado electrónico recoñecido, número de referencia ou sistema Cl@ve PIN que se describen neste Capítulo.

b) Presentación da declaración a través da confirmación do borrador de declaración que, tal e como se comentou na epígrafe anterior, permite a presentación, ademais de por Internet na Sede electrónica da Axencia Estatal de Administración Tributaria, a través da aplicación para dispositivos móbiles, por teléfono e nas oficinas da Axencia Estatal de Administración Tributaria,

logo de solicitude de cita, así como nas oficinas habilitadas polas Comunidades Autónomas, Cidades con Estatuto de Autonomía e Entidades Locais para a confirmación do borrador de declaración.Neste caso, a declaración deberá presentarse directamente nas citadas oficinas para a súa inmediata transmisión electrónica.Poderanse presentar mediante a confirmación do borrador de declaración as declaracións a devolver ou negativas e as declaracións con resultado a ingresar, sempre que, nestas últimas o contribuínte tería procedido á domiciliación do ingreso resultante ou, do primeiro prazo se se trata de declaracións nas que o contribuínte optou polo fraccionamento do pagamento.No caso de dispositivos móbiles só se poderá confirmar o borrador se se opta polo fraccionamento do pagamento.

Especialidades:

1.Contribuíntes do IRPF que se encontren acollidos ao sistema de conta corrente en materia tributaria

Os contribuíntes do IRPF que se encontren 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 nos números Uno e Dous do apartado sexto da Orde de 30 de setembro de 1999, pola que se aproba o modelo de solicitude de inclusión no sistema de conta corrente en materia tributaria, establécese o lugar de presentación das declaracións tributarias que xeren débedas ou créditos que deban anotarse na devandita conta corrente tributaria e desenvólvese o disposto no Real Decreto 1108/1999, do 25 de xuño, polo que se regula o sistema de conta corrente en materia tributaria.

2.Contribuíntes que están 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 IRPF, debendo utilizar a vía electrónica, a través de Internet ou do teléfono para confirmar, no seu caso, o borrador da declaración do IRPF.

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

Os contribuíntes que teñan a súa residencia habitual no estranxeiro e aqueles que se encontren fóra do territorio nacional durante os prazos de presentación das declaracións do IRPF poderán confirmar e presentar o borrador de declaración e, no seu caso, realizar o ingreso ou solicitar a devolución por vía electrónica, a través de Internet ou do teléfono nos termos, condicións e conforme ao procedemento exposto no apartado "Confirmación e presentación do borrador".

4.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

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 a ambos os dous cónxuxes deberán presentarse de forma 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 a ingresar ou a devolver.

Documentación adicional a presentar xunto coa declaración do IRPF

Podemos distinguir os seguintes supostos nos que se esixe presentar documentación adicional:

1. Os contribuíntes sometidos ao réxime de transparencia fiscal internacional deberán presentar conxuntamente coa declaración do IRPF os datos e documentos sinalados no artigo 91.12 da Lei do IRPF, relativos a todas e cada unha das entidades non residentes cuxas rendas deban incluírse na base impoñible do IRPF.

2. Os contribuíntes que efectuasen 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 ao previsto no artigo 27.11 da Lei 19/1994, do 6 de xullo, de modificación do Réxime Económico e Fiscal de Canarias.

3. Os contribuíntes que soliciten a devolución mediante cheque nominativo sen cruzar do Banco de España: deberán presentar conxuntamente coa declaración do IRPF escrito contendo a devandita solicitude.

4. Os contribuíntes que, de acordo co disposto no artigo 89.1 da Lei do Imposto de Sociedades, **comuniquen a realización de operacións de fusión ou de escisión** nas cales nin a entidade transmitente 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 transmitente dun establecemento permanente situado neste país, deberán, ademais de consignar na casa correspondente do modelo de declaración do IRPF a opción polo réxime especial, como socio residente afectado, presentar os seguintes documentos:

- Identificación das entidades participantes na operación e descrición desta
- Copia da escritura pública ou documento equivalente que corresponda á operación
- No caso de que as operacións se tivesen realizado mediante unha oferta pública de adquisición de accións, tamén deberá achegarse copia do folleto informativo.

En todos os casos en que haxa que presentar documentación adicional, os documentos ou escritos e, en xeral, calquera outros non contemplados expresamente nos propios modelos de

declaración que deban acompañarse a esta, poderán presentarse a través do **Rexistro Electrónico** da Axencia Estatal de Administración Tributaria que regula a Resolución do 28 de decembro de 2009 (BOE do 29). Tamén poderán presentarse no **Rexistro presencial** da Axencia Estatal de Administración Tributaria e en calquera dos rexistros aos que se refire o apartado 4 do artigo 16 da Lei 39/2015, da 1 de outubro, do Procedemento Administrativo Común das Administracións Públicas.

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

Cando sexa de aplicación a dedución aplicable ás unidades familiares formadas por residentes fiscais en Estados membros da Unión Europea ou do Espazo Económico Europeo, será necesario que os membros integrados na unidade familiar dispoñan de Número de Identificación Fiscal (NIF).

Presentación electrónica a través de Internet

As declaracións do IRPF, calquera que sexa o resultado destas, poden presentarse a través de Internet.

Non obstante, cando os contribuíntes deban acompañar á declaración a documentación adicional a que antes se fixo referencia e, en xeral, calquera documentos, solicitudes ou manifestacións de opcións non contemplados 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 Estatal de Administración Tributaria, de acordo co procedemento previsto na Resolución do 28 de decembro de 2009, pola que se crea a Sede electrónica e se regulan os rexistros electrónicos da Axencia Estatal de Administración Tributaria (BOE do 29).

Quen pode efectuar a presentación electrónica por Internet?

A presentación electrónica por Internet a través da Sede electrónica da Axencia Estatal de Administración Tributaria poderá ser efectuada:

a. Polos contribuíntes ou, no seu caso, os seus representantes legais.
b. Por aqueles representantes voluntarios dos contribuíntes con poderes ou facultades para presentar electronicamente en nome destes declaracións e autoliquidacións ante a Axencia Estatal de Administración Tributaria ou representalos ante esta, 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, Xeneral Tributaria, ostenten a condición de colaboradores sociais na aplicación dos tributos e cumpran os requisitos e condicións que, para tal efecto, estableza a

normativa vixente en cada momento.

Que requisitos técnicos se precisan para a presentación electrónica?

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

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 censuais» dispoñible na Sede electrónica da Axencia Estatal de Administración Tributaria.No caso de declaración conxunta formulada por ambos os dous cónxuxes, as circunstancias anteriores deben concorrer en cada un deles.

b. A presentación electrónica **poderase efectuar utilizando un certificado electrónico recoñecido** emitido de acordo ás condicións que establece a Lei 59/2003, do 19 de decembro, de Firma Electrónica que resulte admisible pola Axencia Estatal de Administración Tributaria segundo a normativa vixente en cada momento, ou ben do sistema **Cl@ve PIN** ou o número de referencia.No caso de declaración conxunta formulada por ambos os dous cónxuxes, será necesario que o cónxuxe que figure como primeiro declarante dispoña de certificado electrónico recoñecido, **Cl@ve PIN** ou número de referencia, debendo dispoñer obrigatoriamente o outro cónxuxe de número de referencia ou **Cl@ve PIN.**

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

c. Para efectuar a presentación electrónica, **o contribuínte ou, no seu caso, o presentador autoliquidacións deberán** acceder ao servizo de tramitación do borrador/declaración.

   No caso de contribuíntes a presentación da declaración realizarase a través da confirmación do borrador de declaración.

   Pola súa parte, os que dispoñan dos apoderamentos xerais e específicos relacionados co modelo 100 e os colaboradores sociais poden utilizar o servizo Renda WEB para tramitar a declaración dos seus representados dende a opción dispoñible na páxina de trámites do modelo 100 na Sede electrónica.

   Así mesmo, as persoas ou entidades autorizadas a presentar por vía electrónica declaracións en representación de terceiras persoas, poderán utilizar un programa informático para a obtención do ficheiro coas autoliquidacións a transmitir dende a opción

dispoñible na páxina de trámites do modelo 100 na Sede electrónica da Axencia Estatal da Administración Tributaria.

Como se presenta a declaración?

Unha vez realizada a declaración accedendo a través do Servizo de tramitación do borrador/declaración para a confirmación do borrador e/ou a presentación da declaración ou, no seu caso, dende a opción dispoñible na páxina de trámites do modelo 100 na Sede electrónica da Axencia Estatal de Administración Tributaria para a presentación de declaracións en representación de terceiras persoas, deberá procederse, en función do resultado da mesma e da domiciliación bancaria ou non do pagamento correspondente á totalidade do ingreso ou ao primeiro prazo, da seguinte forma:

Importante:*no caso de declaracións conxuntas do IRPF formuladas por ambos os dous cónxuxes para a súa presentación electrónica será necesario, ademais, comunicar o NIF así como o número de referencia do cónxuxe ou o seu Cl@ve PIN.*

a) Con resultado a ingresar cuxo pagamento total ou o correspondente ao primeiro prazo non se realiza mediante domiciliación bancaria

O declarante ou, no seu caso, o presentador deberá conectarse 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.A continuación cumprirá ou confirmará, no seu caso, as opcións de fraccionamento do pagamento e domiciliación do segundo prazo, ofrecéndose no momento da súa presentación dúas alternativas:

1ª. Consignar o Número de Referencia Completo (NRC) previamente obtido tras efectuar o ingreso na entidade colaboradora e proceder á confirmación e presentación do borrador de declaración.

Para estes efectos, o declarante ou o presentador 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 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 a utilización do sistema Cl@ve PIN)

2ª. Obter un documento de pagamento co que, unha vez imprimido, deberá proceder a efectuar o ingreso en calquera das entidades colaboradoras na xestión recadatoria.

En ambos os dous casos se a declaración é aceptada, a Axencia Estatal de Administración

Tributaria devolverá en pantalla os datos do modelo de declaración do IRPF correspondente á declaración presentada, xustificante de presentación, validado cun código seguro de verificación no que constará a data e hora de presentación que o declarante deberá imprimir ou arquivar e conservar.

No suposto de que a autoliquidación fose rexeitada, mostraranse os erros detectados para que se proceda á súa emenda.

b) Con resultado a ingresar cuxo pagamento total ou o correspondente ao primeiro prazo se realiza mediante domiciliación bancaria

A transmisión da declaración non precisará, con carácter previo, a comunicación coa Entidade colaboradora para a realización do ingreso e a obtención do NRC (Número de referencia completo).

A transmisión da autoliquidación, na que se recollerá a correspondente orde de domiciliación, realizarase de acordo co comentado no apartado anterior.

> O contribuínte poderá conservar ademais da declaración aceptada, así como 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 carácteres no que constará, ademais da data e hora de presentación da declaración, a orde de domiciliación efectuada e, no seu caso, a opción de fraccionamento de pagamento elixida polo contribuínte.

c) Con resultado a ingresar cando se presenten con solicitude de aprazamento ou fraccionamento, compensación, recoñecemento de débeda ou solicitude de pagamento mediante entrega de bens do Patrimonio Histórico Español.

O procedemento de presentación electrónica das autoliquidacións ás que se refire esta letra leva consigo unicamente a particularidade de que, unha vez finalizada 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 carácteres coa que, se o desexa, poderá solicitar nese mesmo momento, a través do enlace habilitado para tal efecto, o aprazamento ou fraccionamento ou a compensación ou, no seu caso, o pagamento mediante entrega de bens do Patrimonio Histórico Español.Tamén poderá coa clave de liquidación presentar as devanditas 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 Registro)/ Recadación.

Se se pretende efectuar o pagamento dunha parte da débeda total e, ao tempo, solicitar o aprazamento ou fraccionamento, a compensación ou a solicitude de pagamento mediante entrega de bens do Patrimonio Histórico Español pola parte da débeda non ingresada, o contribuínte poderá obter o Número de Referencia Completo (NRC) da entidade colaboradora na forma prevista no apartado a) anterior para o suposto de autoliquidacións con resultado a ingresar, cando o pagamento non se realice mediante domiciliación bancaria.Cando confirme o borrador introducirá o NRC facendo constar, ademais, a opción ou opcións que exercerá posteriormente respecto da cantidade non ingresada.

Importante: *en ningún caso, a presentación electrónica da declaración do IRPF terá, por si mesma, 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) Con resultado a devolver ou negativo

O procedemento para a presentación destas declaracións é similar ao anteriormente comentado para as declaracións con resultado a ingresar, coa salvidade 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 en Entidade colaboradora do ingreso.

O declarante deberá, se é o caso, cumprir ou confirmar o identificador único da conta, Código Internacional de Conta Bancaria (IBAN) e proceder á súa confirmación e presentación.

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

Nestes 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 declaracións realizarase conforme ao procedemento que en cada caso proceda, segundo o resultado final destas as declaracións.

Véxanse o "Procedemento de suspensión do ingreso da débeda tributaria do IRPF sen xuros de mora" dentro da epígrafe relativa ao pagamento da débeda tributaria do IRPF deste Capítulo.

Pagamento da débeda tributaria do IRPF

En xeral

Normativa:Arts. 97.2 Lei IRPF e 62.2 Regulamento

Se como resultado final da declaración do IRPF obtense unha cantidade a ingresar, o contribuínte deberá efectuar o ingreso do devandito importe no Tesouro Público.

Non obstante, para realizar o ingreso da débeda tributaria do IRPF o contribuínte poderá optar por efectualo dunha soa vez, ou ben por fraccionar o seu importe, sen interese nin recarga ningunha, 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 2021, inclusive.

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

A existencia deste procedemento de fraccionamento do pagamento non impedirá o contribuínte **a posibilidade de solicitar aprazamento ou fraccionamento do pagamento prevista no artigo 65 da Lei 58/2003, do 17 de decembro, Xeneral 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: *o contribuínte non pode acollerse no momento da presentación da declaración ao fraccionamento de pagamento dos artigos 97.2 da Lei do IRPF e 62.2 do Regulamento e, á súa vez, solicitar o aprazamento ou fraccionamento do primeiro prazo de acordo co artigo 65 da Lei Xeral Tributaria, pois ambos os dous mecanismos de aprazamento/fraccionamento non resultan aplicables de forma simultánea neste caso.*

Pagamento nunha soa vez

O pagamento nunha soa vez do importe resultante da declaración do IRPF correspondente a 2020 poderá realizarse en **efectivo, mediante débito ou cargo en conta o mediante domiciliación bancaria, en calquera das Entidades colaboradoras autorizadas (Bancos, Caixas de Aforro ou Cooperativas de Crédito) sitas en territorio español.**

Domiciliación bancaria do pagamento

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

A. 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 subscribisen coa Axencia Estatal de Administración Tributaria un convenio de colaboración para a implantación de sistemas de xanela tributaria única, e nas habilitadas para tal efecto 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.

B. Prazo para efectuar a domiciliación bancaria

A domiciliación poderá efectuarse dende o día **7 de abril ata o día 25 de xuño de 2021**, ambos os dous inclusive.

C. Procedemento de realización do pagamento

A Axencia Estatal de Administración Tributaria comunicará a orde de domiciliación bancaria do contribuínte á Entidade colaboradora sinalada nesta, a cal procederá, se é o caso, o **día 30 de xuño de 2021 a cargar na conta o importe domiciliado**, remitindo, posteriormente, ao contribuínte xustificante do ingreso realizado que servirá como documento acreditativo do devandito ingreso.

As persoas ou entidades autorizadas a presentar por vía electrónica declaracións en

representación de terceiras persoas, de acordo co disposto nos artigos 79 a 86 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, e na Orde HAC/1398/2003, do 27 de maio, pola que se establecen os supostos e condicións en que poderá facerse efectiva a colaboración social na xestión dos tributos, e esténdese esta expresamente á presentación electrónica de determinados modelos de declaración e outros documentos tributarios, poderán, por esta vía, dar traslado das ordes de domiciliación que previamente lles comunicasen os terceiros aos que representan.

Os pagamentos entenderanse realizados na data de cargo en conta das domiciliacións, considerándose xustificante do ingreso realizado que para tal efecto expida a entidade de crédito onde se encontre domiciliado o pagamento.

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, do 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 supostos en 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 devandito importe, o resto da débeda tributaria poderá fraccionarse.*

Non obstante, 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 dende o día **7 de abril ata o día 25 de xuño de 2021,** ambos os dous inclusive.

Non obstante, se se opta por domiciliar **unicamente o segundo prazo**, esta poderá realizarse ata o **30 de xuño de 2021** inclusive.

En función de que o contribuínte domicilíe 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 recadatoria na que o contribuínte efectúe o ingreso do primeiro prazo.

b. **Se non se desexa domiciliar o pagamento do segundo prazo.**

No suposto de que non se desexe domiciliar o pagamento do segundo prazo, deberá efectuarse o ingreso do devandito 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 2021, inclusive.

Lugar:

a. **Se se domiciliou en conta exclusivamente o pagamento do segundo prazo.**

O 5 de novembro de 2021, a entidade colaboradora na que se domiciliou o pagamento do segundo prazo encargarase de deber o seu importe na conta indicada polo contribuínte, remitíndolle a continuación o correspondente xustificante de pagamento. Neste caso, deberá dispoñerse de saldo abondo na conta indicada.

b. **Se non se domiciliou en conta o pagamento do segundo prazo.**

En calquera das entidades colaboradoras sitas en territorio español, directamente ou por vía electrónica, mediante o documento de ingreso, **modelo 102**, que poderá obter 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 Estatal de Administración 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 segundo prazo.

A domiciliación bancaria en Entidade colaboradora do primeiro prazo deberá realizarse, nos termos, condicións e prazo anteriormente comentados no apartado "Pagamento nunha soa vez". Pola súa banda, a domiciliación bancaria do segundo prazo deberá realizarse na mesma Entidade colaboradora e conta na que se domiciliou o primeiro prazo.

A Axencia Estatal de Administración Tributaria comunicará as ordes de domiciliación bancaria efectuadas polo contribuínte á Entidade colaboradora sinalada, a cal procederá, se é o caso, o día 30 de xuño de 2021 a cargar na conta o importe do primeiro prazo domiciliado, remitindo posteriormente ao contribuínte xustificante do ingreso realizado que servirá como documento acreditativo deste.

Posteriormente, a Entidade colaboradora procederá, se é o caso, o día 5 de novembro de 2021, a cargar na conta o importe domiciliado do segundo prazo, remitindo ao contribuínte 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 sitas en territorio español, directamente ou por vía electrónica, mediante o documento de ingreso, modelo 102.

Non obstante, e sempre que se domiciliase o primeiro prazo, os contribuíntes poderán domiciliar o segundo prazo ata o 22 de setembro de 2021, inclusive.

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

Pagamento mediante entrega de bens integrantes do Patrimonio Histórico Español

Normativa:Arts.97.3 Lei IRPF e 62.3 Regulamento

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.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 a ingresar con solicitude de pagamento mediante entrega de bens do Patrimonio Histórico Español regúlase no artigo 10 da Orde HAP (Ministerio de Facenda e Administracións Públicas)/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.

> 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 encontren 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 no apartado sexto da Orde de 30 de setembro de 1999, pola que se aproba o modelo de solicitude de inclusión no sistema de conta corrente en materia tributaria, establécese o lugar de presentación das declaracións tributarias que xeren débedas ou créditos que deban anotarse na devandita conta corrente tributaria e desenvólvese 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 IRPF 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.

Fraccionamento extraordinario para o pagamento do IRPF para beneficiarios durante o ano 2020 de prestacións vinculadas a ERTEs

Normativa: Orde HAC/320/2021, do 6 de abril (BOE 7 de abril)

Con carácter excepcional e co obxectivo de facilitar o cumprimento das obrigas tributarias a aqueles contribuíntes que fosen incluídos durante 2020 nun expediente de regulación temporal de emprego, e recibisen algunha prestación por ese motivo, ofrécese nesta campaña Renda 2020 aos devanditos contribuíntes a posibilidade de solicitar un fraccionamento extraordinario para o pagamento da débeda tributaria resultante da autoliquidación do IRPF, correspondente ao exercicio 2020, tanto en supostos de **tributación individual como nos casos de tributación conxunta**.

Prazos e condicións do fraccionamento extraordinario

Este fraccionamento extraordinario que debe ser solicitado polo contribuínte consiste en realizar o pagamento da débeda **en seis prazos**, con vencemento os días 20 de cada mes, sendo o primeiro o día 20 de xullo de 2021.

Non se devindicarán xuros de mora durante o devandito fraccionamento **nin será necesaria a achega de garantía**.

Requisitos para solicitar o aprazamento extraordinario

A solicitude deste fraccionamento deberá reunir os seguintes **requisitos**:

a. Que o solicitante, ou calquera dos membros da unidade familiar en caso de tributación conxunta, **estivese incluído nun Expediente de Regulación Temporal de Emprego durante o ano 2020**, despois de ser perceptor nese exercicio das correspondentes prestacións.

   Non obstante, este fraccionamento non poderá solicitarse nin será de aplicación aos contribuíntes acollidos ao réxime especial de traballadores desprazados a territorio español que regula o artigo 93 da Lei do IRPF.

b. Que **non exceda de 30.000 euros o importe que se encontre pendente de pagamento** para o solicitante, tanto en período voluntario coma en período executivo, das débedas de dereito público xestionadas pola Axencia Estatal de Administración Tributaria e polos órganos ou organismos da Facenda Pública Estatal.

   Para os efectos da determinación do importe da devandita débeda pendente de pagamento, teranse en conta, no momento da solicitude, tanto as débedas sobre as que se solicita o fraccionamento extraordinario, como calquera outras do mesmo debedor para o que se solicitase e non se resolvese o aprazamento ou fraccionamento, así como o importe

dos vencementos pendentes de ingreso das débedas aprazadas ou fraccionadas, salvo que estean debidamente garantidas.

c. **Que** l**a declaración do IRPF preséntese dentro do prazo voluntario** de autoliquidación e ingreso, sen que poida fraccionarse o ingreso derivado de autoliquidacións complementarias presentadas con posterioridade ao 30 de xuño de 2021.

Importante: *non poderá fraccionarse o ingreso derivado de autoliquidacións complementarias do IRPF que se presente con posterioridade ao 30 de xuño de 2021, ou día inmediato hábil posterior, para o caso de ser inhábil.*

Incompatibilidade

Este fraccionamento extraordinario **é incompatible** co fraccionamento previsto no artigo 62.2 do Regulamento do IRPF (fraccionamento en dous prazos do 60% / 40%), e co réxime xeral de aprazamento ou fraccionamento do pagamento previsto no artigo 65 da Lei 58/2003, do 17 de decembro, Xeneral Tributaria.

Supostos de fraccionamento especial por falecemento e por perda da condición de contribuínte por cambio de residencia

Normativa:Arts. 97.5 Lei IRPF e 63 Regulamento

Ademais do suposto xeneral anteriormente comentado, a normativa reguladora do IRPF considera dous supostos de fraccionamento especial:

a. Falecemento do contribuínte.
b. Perda da condición de contribuínte por cambio de residencia.

En ambos os dous casos, todas as rendas pendentes de imputación deben integrarse na base impoñible do último período impositivo que deba declararse polo IRPF.

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

Procedemento de suspensión do ingreso da débeda tributaria do IRPF sen xuros de mora

Normativa: Art.º 97.6 Lei IRPF e 62.1 Regulamento

Os matrimonios non separados legalmente que opten por tributar de forma individual e nos que unha das declaracións resulte a 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 fose solicitada por aquel.

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

Requisitos para obter a suspensión provisional

a. O contribuínte cuxa declaración resulte a devolver deberá renunciar ao cobramento da devolución ata o importe da débeda cuxa suspensión fose solicitada polo seu cónxuxe, aceptando así mesmo que a cantidade a cuxo cobramento renuncia se aplique ao pagamento da devandita débeda.
b. Ambas as dúas declaracións, a do contribuínte que solicita a suspensión e a do cónxuxe que renuncia á devolución, haberán de 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 por Real Decreto 1065/2007, do 27 de xullo (BOE do 5 de setembro).
d. Ambos os dous cónxuxes deberán estar ao corrente no pagamento das súas obrigas 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).

Forma de solicitar a suspensión

Para solicitar a suspensión, o cónxuxe cuxa declaración resulte a ingresar deberá cumprir e subscribir o apartado correspondente da súa declaración. Ademais, ao encher o documento de ingreso (modelo 100), deberá marcar cunha "X" a casa ***[7]*** do apartado "Liquidación".

Así mesmo, o cónxuxe cuxa declaración resulte a devolver deberá cumprir e subscribir o apartado correspondente da súa declaración, debendo marcar tamén cunha "X" a casa ***[7]*** do

apartado "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, podendo así mesmo domiciliarse en conta o pagamento de cada un dos devanditos prazos, conforme ao procedemento xeral establecido na epígrafe anterior para o pagamento do IRPF.

Efectos das solicitudes de suspensión improcedentes

Cando non proceda a suspensión por non se reunir os requisitos anteriormente sinalados, a Administración practicará liquidación provisional ao contribuínte que a solicitou por importe da débeda obxecto da solicitude xunto co xuro de mora calculado dende 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 a favor do cónxuxe

a. Se a devolución recoñecida fose igual á débeda suspendida, esta quedará totalmente extinguida, ao igual 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 dous importes.
c. Se a devolución recoñecida fose inferior á débeda suspendida, esta declararase extinguida na parte concorrente, practicando a Administración liquidación provisional ao cónxuxe que solicitou a suspensión por importe da diferenza xunto co xuro de mora calculado dende 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 efectos fiscais entre os cónxuxes pola cantidade que, procedente da devolución dun deles, se aplique ao pagamento da débeda do outro.*

Devolucións derivadas da normativa do IRPF

En xeral: devolucións derivadas da normativa do IRPF

Normativa:Art.º 103 Lei IRPF

Se como resultado final da declaración do IRPF, xa consista esta nunha autoliquidación ou no borrador de declaración debidamente confirmado, obtense unha cantidade a 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 a conta e pagamentos fraccionados realizados do IRPF**, así como das **cotas do Imposto sobre a Renda de non Residentes** satisfeitas por contribuíntes que adquirisen a devandita condición por cambio de residencia, máis o importe correspondente, se é o caso, á dedución por maternidade regulada no artigo 81 da Lei do IRPF e/ou á **dedución por familia numerosa ou persoas con minusvalidez a 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 cumpran correctamente, no apartado correspondente do citado documento, os datos completos da conta na que se desexa recibir a devolución.

O pagamento da cantidade a 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 en que a devolución se envíe ao número de conta bancaria por el designado.

> Véxase ao respecto o apartado 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 por Real Decreto 1065/2007, do 27 de xullo, modificado polo artigo 1.Siete do Real Decreto 1615/2011, do 14 de novembro, polo que se introducen modificacións en materia de obrigas formais no citado Regulamento (BOE do 26).

Non obstante, cando o contribuínte non teña conta aberta en ningunha Entidade colaboradora ou concorra algunha circunstancia que o xustifique, poderase facer constar o devandito extremo en escrito dirixido ao titular da Administración ou Delegación da Axencia Estatal de Administración Tributaria que corresponda ao seu domicilio habitual, incluíndo o devandito escrito xunto á declaración.Á vista deste e, previas as pertinentes comprobacións, o titular da Administración ou Delegación 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, dende o termo do prazo de presentación das declaracións, ou dende a data da presentación se a declaración foi presentada fose de prazo, para practicar a liquidación provisional que confirme, ou rectifique, o importe da devolución solicitada polo declarante.

> Se a liquidación provisional non se tivese practicado 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 fose ordenado o pagamento da devolución por causa imputable á Administración tributaria, aplicarase á cantidade pendente de devolución o xuro de mora tributario dende o día seguinte ao da finalización do devandito prazo e ata a data en que se ordene o seu pagamento, sen necesidade de que o contribuínte o reclame.

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 devandita liquidación provisional, esta seralle regulamentariamente notificada ao contribuínte, quen poderá interpoñer 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, coma actuacións de inspección, en ambos os dous casos, cando se descubran novos feitos ou circunstancias que resulten de actuacións distintas das realizadas e especificadas na liquidación provisional.

Atención: *non será imputable á Administración tributaria a demora cando a devolución non poida tramitarse dentro do prazo sinalado, por non estar a declaración correctamente cumprida 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 2020

No caso de contribuíntes falecidos durante 2020, o IRPF devindicarase na data do falecemento e o período impositivo resultará inferior ao ano natural.

> Véxanse ao respecto no Capítulo 2 deste Manual o apartado "Devindicación e período impositivo".

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

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

Agora ben, se o resultado da devandita declaración é a devolver, para tramitar a devolución e obter o pagamento, os sucesores do falecido deberán cumprir o imprimido 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/Otros/Devolucións a sucesores de persoas físicas".

Xunto coa solicitude deberán achegar a seguinte documentación:

- **Para importes inferiores ou iguais a 2.000 euros:**
  - Certificado de defunción.
  - Libro de Familia completo.
  - Certificado do Rexistro de Últimas Vontades.
  - Testamento (só se figura no certificado de últimas vontades).
  - No suposto de que haxa varios herdeiros e se desexe que o importe da devolución
  - sexa aboado a un deles, autorización escrita e asinada con fotocopia do DNI de
  - todos eles.
  - Certificado bancario de titularidade da conta a nome das persoas que van cobrar
  - a devolución.
- **Para importes superiores a 2.000 euros:**
  - Certificado de defunción.
  - Libro de Familia completo.
  - Certificado do Rexistro de Últimas Vontades.
  - Testamento (só se figura no certificado de últimas vontades).
  - Xustificante de ter declarado 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 de titularidade da conta a nome de todos os herdeiros ou, no seu caso, Poder Notarial a favor dalgún/s deles.

Rectificación dos erros ou omisións padecidos 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 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 causasen 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 padecidos en declaracións xa presentadas que orixinasen un prexuízo á Facenda Pública, coméntase no Capítulo 18 no apartado "Regularización mediante a presentación de autoliquidación complementaria".

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 ás que tiña dereito e, en consecuencia, se produciu un prexuízo dos seus intereses lexítimos, poderá solicitar a rectificación da devandita autoliquidación de acordo co procedemento que se comenta no Capítulo 18.

Permítese solicitar a rectificación de autoliquidación do IRPF a través da propia declaración do imposto, cando o contribuínte cometa erros ou omisións que determinen unha maior devolución ao seu favor ou un menor ingreso, podendo realizarse esta solicitude de rectificación, para o período impositivo 2020, 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 2020 deberá marcar a casa* ***[127]*** *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 Campaña Renda 2020

A Axencia Estatal de Administración Tributaria pon a disposición dos contribuíntes os seguintes servizos de axuda na Campaña de Renda 2020:

RENDA INFORMACIÓN. **Teléfono *901 33 55 33* ó *91 554 87 70***, de 9 a 19 horas de luns a venres. Para aclarar as dúbidas que a cubrición da súa declaración de Renda lle poida formular.

CITA PREVIA PARA RENDA. 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 pode solicitarse a través de:

  Teléfono *901 22 33 44* ó *91 553 00 71*. Para o horario consulte a páxina de internet da Axencia Tributaria.

  Internet na dirección **“ http://www.agenciatributaria.es ”**

  App “Axencia Tributaria".

  > **Atención:** os días en que se prestará este servizo poderán consultarse na páxina de internet da Axencia Tributaria.

- **Confección de declaracións por teléfono: Plan “chamámoslle”** Este servizo permítelle solicitar o día e a hora en que desexe que a Axencia Tributaria se poña en contacto con vostede telefonicamente para confeccionar e presentar a súa declaración de Renda.Pode concertar a súa cita por algunha das seguintes vías:

  Teléfono *901 22 33 44* ó *91 553 00 71* –atención personalizada. Para o horario consulte a páxina de internet da Axencia Tributaria.

  Teléfono *901 12 12 24* ó *91 535 73 26* –automático.

  Internet na dirección **“http://www.agenciatributaria.es ”**

  App “Axencia Tributaria".

  > **Atención:** os días en que se prestará este servizo poderán consultarse na páxina de internet da Axencia Tributaria.

APP. APLICACIÓN MÓBIL "AXENCIA TRIBUTARIA" Dende un dispositivo móbil e descargando gratuitamente a aplicación “Axencia Tributaria”, dispoñible nos markets de Google (Play Store) y Apple (App Store) para os sistemas operativos Android e iOS respectivamente, o contribuínte dispoñerá dun acceso directo a diversos trámites e á aplicación Renda WEB para xerar e presentar a súa declaración de Renda 2020.

RENDA WEB: “http://www.agenciatributaria.es” No portal da Axencia Tributaria, accedendo a "Renda 2020" o contribuínte pode consultar información xeral, e, accedendo ao "Servizo de tramitación borrador / declaración (Renda WEB)", poderá obter o seu borrador de declaración, modificar e/ou confirmar este así como cumprir e levar a cabo a presentación electrónica da autoliquidación.

Para acceder a este servizo necesítase certificado electrónico ou DNI (Documento Nacional de Identidade) electrónico, Cl@ve PIN ou o número de referencia que o contribuínte previamente terá que solicitar no Servizo RENØ ou ben obtelo a través da aplicación móbil (app) da Axencia Tributaria.

As Comunidades Autónomas e Cidades con Estatuto de Autonomía, en exercicio da súa corresponsabilidade fiscal, colaboran coa Axencia Estatal de Administración Tributaria na Campaña de Renda 2020 na confección de declaracións, así como na modificación e confirmación de borradores de declaración.

Capítulo 2.O Imposto sobre a Renda das Persoas Físicas (IRPF):cuestións xerais

O Imposto sobre a Renda das Persoas Físicas (IRPF)

Natureza do IRPF

Normativa: Art. 1 Lei 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?

Normativa: Art.º 2 Lei 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 tivesen producido 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 destinarse a cubrir as necesidades vitais do contribuínte e das persoas que del dependen, non se somete a tributación.

Ámbito de aplicación do IRPF

Normativa: Art. 4 e 5 Lei 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 pasasen a formar parte do ordenamento interno, de conformidade co artigo 96 da Constitución Española.

Cesión parcial do IRPF ás Comunidades Autónomas

Introdución

Normativa: Art.º 3 Lei IRPF

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 no artigo undécimo da Lei Orgánica 8/1980, do 22 de setembro, de Financiamento das Comunidades Autónomas (LOFCA), modificado, por última vez, pola Lei Orgánica 3/2009, do 18 de decembro (BOE do 19).

O actual sistema de financiamento das Comunidades Autónomas articúlase 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).

Na citada lei establécense, con vixencia a partir de 1 de xaneiro de 2010, as 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 2020

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 minusvalidez 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**.

> As 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 examínanse no Capítulo 14.

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.

Con respecto ao exercicio 2020, todas a Comunidades Autónomas teñen aprobadas na súa normativa as súas correspondentes escalas autonómicas aplicables á base liquidable xeral. Véxase o Capítulo 15.

c. Deducións na cota íntegra autonómica por

- **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 de renda.

- **Subvencións e axudas públicas non exentas** que se perciban da Comunidade Autónoma, con excepción das que afecten o desenvolvemento de actividades económicas ou as rendas que se integren na base do aforro.

  En relación a estas deducións, as competencias normativas das Comunidades Autónomas abranguerán 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.

As deducións autonómicas aplicables no exercicio 2020 recóllense no Capítulo 17.

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

Con efectos de 1 xaneiro 2013 suprimiuse a dedución por investimento en vivenda habitual estableceéndose, non obstante, un réxime transitorio para os contribuíntes que viñan gozando desta con anterioridade á indicada data. Este réxime permítelles seguir aplicando a citada dedución conforme ao disposto na normativa da Lei do IRPF na súa redacción en vigor a 31 de decembro de 2012, sen prexuízo das porcentaxes de dedución que conforme ao disposto na Lei 22/2009 tivesen sido aprobadas pola Comunidade Autónoma.

As porcentaxes de dedución aplicables no tramo autonómico da dedución por investimento en vivenda habitual na Comunidade Autónoma de Cataluña coméntanse no Capítulo 16 dentro do apartado relativo a "Dedución por investimento en vivenda habitual: Réxime transitorio" así como no Capítulo 17 ao examinar as deducións da Comunidade Autónoma de Cataluña.

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 alfandegueiro, se desenvolve 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 pola Presidenta da Axencia Estatal de Administración Tributaria e integrado polo Director Xeneral da Axencia Estatal de Administración Tributaria, que ostentará a Vicepresidencia primeira, cinco representantes da Axencia Estatal de Administración Tributaria, titulárelos da Secretaría Xeneral de Facenda, da Secretaría Xeral de Financiamento Territorial e da Inspección Xeral do Ministerio de Economía e Facenda (actualmente Ministerio de Facenda) 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 ostentar 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, se ben dispoñerán dun só voto.

Precisión: 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.

Na actualidade véxase o Real Decreto 139/2020, do 28 de xaneiro, polo que se establece a estrutura orgánica básica dos departamentos ministeriais (BOE do 29), que inclúe como órgano directivo da Secretaría de Estado de Facenda, á Secretaría Xeral de Financiamento Autonómico e Local e, dentro da Subsecretaría de Facenda, á Inspección Xeral.

Consellos Territoriais para a Dirección e Coordinación da 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

corresponde coordinar a xestión dos tributos cedidos no seu respectivo ámbito territorial.

Estes consellos están 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.

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 de Tributaria no desenvolvemento da campaña IRPF 2020, a través da habilitación de oficinas para a prestación de servizos de información tributaria e axuda para a confección de declaracións.

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

Así mesmo, poderá presentarse a declaración do IRPF e confirmar e presentarse 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 devanditas Administracións tributarias para a implantación de sistemas de xanela tributaria única.

Suxeición ao IRPF: aspectos materiais

Delimitación positiva do feito impoñible

Normativa: Art.º 6 Lei IRPF

Constitúe o feito impoñible 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.

Non obstante, para os efectos da determinación da base impoñible e do cálculo do IRPF, 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 impoñible: rendas exentas e non suxeitas

Rendas exentas artigo 7 da Lei de IRPF

> ***Atención:*** *para determinar o límite da obriga de declarar establecido para as persoas físicas residentes en territorio español non se terá en conta o importe das rendas relacionadas neste apartado.*

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

1. Prestacións e pensións actos de terrorismo

Normativa: Art.º 7.a) Lei IRPF

Están exentas as prestacións públicas extraordinarias por actos de terrorismo e as pensións derivadas de medallas e condecoracións concedidas por actos de terrorismo.

Para estes efectos teñen esta consideración, entre outras, as indemnizacións e axudas económicas contempladas na Lei 32/1999, do 8 de outubro, de Solidariedade coas Vítimas do Terrorismo (BOE do 9), 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 da 1 de agosto).

> O ámbito temporal de aplicación de La Ley 32/1999, do 8 de outubro, de Solidariedade coas Vítimas do Terrorismo (BOE do 9) estendeuse, con vixencia indefinida, aos feitos acaecidos a partir de 1 de xaneiro de 2009. Véxase a disposición final décimo cuarta da Lei 2/2008, do 23 de decembro, de Presupostos Xerais do Estado para o ano 2009 (BOE do 24).

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).

2. Axudas de calquera clase percibidas polos afectados polo VIH

Normativa: Art.º 7.b) Lei IRPF

Están exentas as axudas de calquera clase percibidas polos afectados polo Virus de inmunodeficiencia humana (VIH), reguladas no Real Decreto-lei 9/1993, do 28 de maio (BOE da 1 de xuño)

3. Pensións recoñecidas en favor daquelas persoas que sufriron lesións ou mutilacións, con ocasión ou como consecuencia da Guerra Civil 1936/1939,

Normativa: Art.º 7.c) Lei IRPF

Están exentas 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 abeiro da lexislación especial ditada ao 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); Decreto 670/1976, do 5 de marzo (BOE do 7 de abril).

4. Indemnizacións por danos persoais que sexan como consecuencia de responsabilidade civil e as derivadas de contratos de seguro de accidentes

Normativa: Art.º 7.d) Lei IRPF

Podemos distinguir entre:

A) Indemnizacións por danos persoais que sexan como consecuencia de responsabilidade civil

Normativa: Disposición adicional primeira Regulamento do IRPF.

As indemnizacións como consecuencia de responsabilidade civil por danos persoais están exentas na contía legal ou xudicialmente recoñecida.

Contías legalmente recoñecidas.

Para os efectos da aplicación da exención nos accidentes de circulación, teñen a consideración de contías legalmente recoñecidas as indemnizacións pagadas conforme ao disposto no artigo 1.4 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 ás devanditas contías hai que distinguir para a valoración dos danos e prexuízos causados as persoas en accidentes de circulación entre:

- Os accidentes que se produzan a partir de 1 de xaneiro de 2016, aos que se 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 a 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 prexuízos causados ás persoas en accidentes de circulación (BOE do 23).

  Téñase en conta que en aplicación do artigo 49.3 do texto refundido da Lei sobre Responsabilidade Civil e Seguro na Circulación de Vehículos a Motor, a Resolución do 30 de marzo de 2020, da Dirección Xeneral de Seguros e Fondos de Pensións acorda facer públicas no seu sitio web http://www.dgsfp.mineco.es/ as contías indemnizatorias vixentes durante o ano 2020 revalorizadas no 0,9 por 100. Así mesmo, acórdase tamén facer públicas neste mesmo sitio web as táboas 2.C.3, 2.C.7 e 2.C.8 utilizando o salario mínimo interprofesional vixente en 2020 para o cálculo das indemnizacións a que se refiren os artigos 125.3 e 130.c) e d) do texto refundido da Lei sobre Responsabilidade Civil e Seguro na Circulación de Vehículos a Motor.

- Os accidentes acontecidos con anterioridade a 1 de xaneiro de 2016,a os que se aplicará o sistema recollido no Anexo 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, na súa redacción vixente ata 31 de decembro de 2015.

  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).

Contías xudicialmente recoñecidas.

Teñen esta consideración tanto as fixadas por un xuíz ou tribunal mediante resolución xudicial coma as recoñecidas no acto de conciliación xudicial, aplanamento, renuncia, desistimento e transacción xudicial, isto é, aqueles casos nos que existe unha aproximación voluntaria nas posturas das partes en conflito sempre que haxa algún tipo de intervención xudicial. Estas cantidades están exentas na súa totalidade, aínda que superen os importes legais anteriormente sinalados.

B) Indemnizacións por danos persoais derivadas de contratos de seguro de accidentes

Igualmente están exentas as indemnizacións por danos persoais derivadas de contratos de seguro de accidentes, salvo aqueles cuxas primas tivesen podido reducir a base impoñible 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 prexuízos causados ás persoas en accidente de circulación distinguíndose:

- Os accidentes que se produzan a partir de 1 de xaneiro de 2016, aos que se 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 a 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 prexuízos causados ás persoas en accidentes de circulación (BOE do 23).

  Téñase en conta que as contías indemnizatorias actualizadas para 2020 están publicadas na web http://www.dgsfp.mineco.es

- Os accidentes ocorridos con anterioridade a 1 de xaneiro de 2016, aos que se aplicará o sistema recollido no Anexo 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, na súa redacción vixente ata 31 de decembro de 2015.

Importante: *os intereses indemnizatorios polo atraso no pagamento correspondentes a unha indemnización exenta encóntranse tamén exentos de acordo co disposto no artigo 7 da Lei do IRPF. A razón é que os intereses fixados, en canto obriga accesoria, han de ter a mesma consideración que o concepto principal do que deriven e cualificarse, nestes supostos, como ganancia patrimonial exenta. Véxase ao respecto a Resolución do Tribunal Económico-Administrativo Central (TEAC (Tribunal Económico Administrativo Central)), do 10 de maio de 2018, en unificación de criterio.*

5. Indemnizacións por despedimento ou cesamento do traballador

Normativa:Arts. 7.e) Lei IRPF; 1 e 73 do Regulamento do IRPF

Importante: *en todos os casos, o desfrute desta exención está condicionado á real e efectiva desvinculación do traballador coa empresa. Presumirase, salvo proba en contrario, que non se dá a devandita desvinculación cando nos tres anos seguintes ao despedimento ou cesamento o traballador volva prestar servizos á mesma empresa ou a outra vinculada a aquela, nos termos previstos no artigo 18 da Lei do Imposto sobre Sociedades, sempre que no caso en 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.*

A) Contía exenta: Límites

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

A. Ata a contía establecida como obrigatoria no Estatuto dos Traballadores, nas súas normas regulamentarias de desenvolvemento, se é o caso, na normativa reguladora da execución de sentenzas**.**

> Non obstante, sinalar que o propio artigo 7.e) da Lei do IRPF establece, como se verá 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.

Agora ben, para declarar exentas as indemnizacións por despedimento improcedente ou cesamento 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** están 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 tivese correspondido no caso de que este tivese sido declarado improcedente, e non se trate de extincións de mutuo acordo no marco de plans ou sistemas colectivos de baixas incentivadas. (disposición transitoria vixésimo segunda da Lei do IRPF).
- Nos despedimentos **producidos con posterioridade ao 7 de xullo de 2012**, só están exentas as indemnizacións recoñecidas en acto de conciliación ou en resolución xudicial.

Precisión: O 13 de novembro do 2015 entrou en vigor o texto refundido da Lei do Estatuto dos Traballadores, aprobado por 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.

B. Non obstante, 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 euros, o exceso estará sometido tributación, coas excepcións que a continuación se indican:

Excepcións:

Normativa: Disposición transitoria vixésima segunda.3 Lei IRPF.

Este límite de 180.000 euros non será aplicable:

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

- Ás indemnizacións polos despedimentos que se produzan a partir desa data cando deriven de **un 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 a 1 de agosto de 2014**.

> ***Importante:*** *cando o importe da indemnización que se perciba supere a contía que, en cada caso, teña o carácter de obrigatoria ou o límite máximo de 180.000 euros, o exceso non está exento do IRPF e deberá declararse 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.*

B) Supostos que non se consideran amparados pola exención

Non se consideran amparadas pola exención, estando polo tanto plenamente suxeitas ao imposto e debendo declararse integramente:

a. As indemnizacións establecidas en virtude de convenio, pacto ou contrato.

b. En xeral, as cantidades que, se é o caso, se perciban como consecuencia da extinción do contrato de traballo, por calquera causa distinta do despedimento ou cesamento do traballador ou para a que non estea establecido con carácter obrigatorio 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 ou de duración determinada previstas no artigo 49.1 c) do Estatuto dos Traballadores por non se producir nestes despedimento ou extinción por vontade do traballador (cesamento).
- Os despedimentos disciplinarios que sexan cualificados como procedentes.
- A extinción do contrato por vontade do traballador (cesamento) que non estea motivado por ningunha das causas a que se refiren os artigos 41.3 e 50 do Estatuto dos Traballadores.

C) Indemnizacións exentas derivadas de despedimentos cualificados de improcedentes

Normativa: Art.º 56 e a disposición transitoria undécima Estatuto dos Traballadores.

Están exentas as indemnizacións 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 dende 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**.
- ***Para contratos formalizados con anterioridade ao 12 de febreiro de 2012***: A suma das seguintes cantidades:

  i. 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.

  ii. 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, en cuxo caso se aplicará este como importe indemnizatorio máximo, sen que o devandito importe poida ser superior a **42 mensualidades, en ningún caso**.

Os *contratos de fomento da contratación indefinida* celebrados con anterioridade ao 12 de febreiro de 2012 continuarán rexéndose pola normativa a cuxo amparo se concertaron.

> O contrato para o fomento da contratación indefinida regulábase na derrogada actualmente disposición adicional primeira da Lei 12/2001, do 9 de xullo, Medidas Urxentes de Reforma do Mercado de Traballo

Non obstante, en caso de despedimento disciplinario, a indemnización por despedimento improcedente calcularase conforme ao sinalado anteriormente.

No Capítulo 3, pode consultarse no caso práctico un exemplo do tratamento da indemnización derivada de despedimento cualificado de improcedente.

D) Indemnizacións exentas derivadas de extinción do contrato por vontade do traballador (cesamento)

Hai que diferenciar os seguintes supostos:

1. Cando a extinción voluntaria estea motivada 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 abono do salario pactado.

c. Calquera outro incumprimento grave das súas obrigas contractuais por parte do empresario, salvo nos supostos de forza maior, así como a negativa deste a reintegrar ao 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 declare os mesmos inxustificados.

Nestes casos a indemnización exenta será a **fixada para os despedimentos improcedentes** que comentamos no apartado anterior.

2. Cando a extinción do contrato por vontade do traballador é debida 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, sistema de traballo e rendemento 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**

Neste caso están 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**.

3. De igual modo, cando o empresario 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 percibindo 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**.

E) Indemnizacións exentas 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 que 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), en vez da contía obrigatoria que fixa para cada un deles o propio Estatuto dos Traballadores.

Nota: 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.

Importante: *téñase en conta que, como veremos ao examinar os despedimentos obxectivos, cando estes se producen polas causas previstas na letra c) do artigo 52 do citado Estatuto, isto é, cando o despedimento se funda nas causas económicas, técnicas, organizativas, de produción ou por forza maior que regula o artigo 51 do Estatuto dos Traballadores, tamén quedará exenta a parte de indemnización percibida que non supere os límites establecidos con carácter obrigatorio no mencionado Estatuto* ***para o despedimento improcedente,*** *en vez da contía obrigatoria que fixa o Estatuto dos Traballadores*

O despedimento colectivo do artigo 51 do Estatuto dos Traballadores coñécese como **Expediente de Regulación de Emprego (ERE) de extinción** e debe distinguirse claramente do **Expediente de Regulación Temporal de Emprego** que teñen **un carácter meramente temporal** e implica a **obrigatoria reincorporación do traballador** ao seu posto de traballo nas mesmas condicións que tiña con anterioridade á aplicación do ERTE, unha vez finalice este. Non existe polo tanto no **ERTE cesamento ou despedimento** dos traballadores e, en consecuencia, **o empregador non ten que indemnizar os traballadores**, estando plenamente suxeitas ao IRPF as cantidades percibidas por este concepto.

Réxime transitorio:

Normativa: 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 a 12 de febreiro de 2012** aos que se refire a disposición transitoria décima do texto refundido da Lei do Estatuto dos Traballadores, aprobado polo Real Decreto Lexislativo 2/2015, do 23 de outubro (BOE do 24), aprobados pola autoridade competente a partir de 8 de marzo de 2009, están 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**

Precisión: 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 derrogada polo Real Decreto Lexislativo 2/2015, do 23 de outubro, polo que se aproba o texto refundido da Lei do Estatuto dos Traballadores, e o seu contido se recolleu na disposición transitoria décima do citado Real Decreto Lexislativo 2/2015.

Agora ben, tratándose de despedimento ou extinción por vontade do traballador que sexan consecuencia de expedientes de regulación de emprego, tramitados conforme ao 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 devandita data**, a contía exenta estará constituída polo importe de 20 días de salario por ano traballado, rateándose por meses os períodos de tempo inferiores ao ano, cun máximo de 12 mensualidades.

F) Indemnizacións exentas derivadas da extinción da relación laboral por morte, xubilación ou incapacidade do empresario

Están exentas as indemnizacións por estas causas que non excedan do importe equivalente a un mes de salario.

G) Indemnizacións exentas 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**.

Para estes efectos as causas obxectivas a que se refire o **artigo 52 do Estatuto dos Traballadores** e polas que o contrato pode extinguirse cunha indemnización exenta de **20 días de salario** por ano traballado, cun **máximo de 12 mensualidades** son as seguintes:

- Por ineptitude do traballador coñecida ou sobrevida con posterioridade á súa colocación efectiva na empresa. A ineptitude existente con anterioridade ao cumprimento dun período de proba non poderá alegarse con posterioridade ao devandito cumprimento.
- Por falta de adaptación do traballador ás modificacións técnicas operadas no seu posto de traballo, cando os devanditos cambios sexan razoables. Previamente o empresario deberá ofrecer ao traballador un curso dirixido a facilitar a adaptación ás modificacións operadas. O tempo destinado á formación considerarase en todo caso tempo de traballo efectivo e o empresario aboará ao traballador o salario medio que viñera percibindo. A extinción non poderá ser acordada polo empresario ata que transcorran, como mínimo, dous meses dende que se introduciu a modificación ou dende que finalizou a formación dirixida á adaptación.
- No caso de contratos por tempo indefinido concertados directamente por entidades sen ánimo de lucro para a execución de plans e programas públicos determinados, sen dotación económica estable e financiados polas Administracións Públicas mediante consignacións presupostarias ou extrapresupostarias anuais consecuencia de ingresos externos de carácter finalista, pola insuficiencia da correspondente consignación para o mantemento do contrato de traballo de que se trate.

A diferenza do anterior, cando o contrato se extinga polas causas contempladas na letra c) do artigo 52 do Estatuto dos Traballadores, isto é, cando concorra algunha das causas económicas, técnicas, organizativas, de produción ou por forza maior previstas no artigo 51.1 do Estatuto dos Traballadores e afecte un número inferior de traballadores do establecido no devandito artigo, **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).

Neste sentido debe indicarse que o despedimento colectivo e o despedimento obxectivo responden ás mesmas causas económicas, técnicas, organizativas e de produción e natureza. A diferenza unicamente radica no número de traballadores afectados. Cando a extinción afecte un número de traballadores igual ou superior ao establecido no artigo 51.1 do Estatuto dos Traballadores deberase seguir o procedemento previsto no devandito artigo para o despedimento colectivo.

H) Indemnizacións exentas derivadas da extinción de relacións laborais especiais

a. Persoal de alta dirección

Normativa:Arts. 2.1.a) Estatuto dos Traballadores e 11 do Real Decreto 1382/1985, da 1 de agosto, polo que se regula a relación laboral de carácter especial do persoal de alta dirección (BOE do 12)

No caso de persoal de alta dirección o contrato de traballo pode extinguirse polas causas e mediante os procedementos previstos no Estatuto dos Traballadores, salvo as seguintes especialidades que establece o artigo 11 do Real Decreto 1382/1985, da 1 de agosto:

1. **Extinción do contrato por desistimento do empresario.**

   Nestes casos o alto directivo terá dereito ás indemnizacións pactadas no contrato e, a falta de pacto, a indemnización será equivalente a sete días do salario en metálico por ano de servizo co límite de seis mensualidades.

   A contía da indemnización fixada para estes supostos (**7 días cun máximo de 6 mensualidades**) considérase como mínima obrigatoria e, por iso, exenta no IRPF, de acordo co criterio interpretativo fixado na sentenza 1528/2019, do 5 de novembro, da Sección Segunda da Sala do Contencioso-Administrativo do Tribunal Supremo.

   Precisar que o fallo da Sentenza 1528/2019 se basea na doutrina sentada na sentenza do Pleno da Sala do Social do Tribunal Supremo do 22 de abril de 2014 (casación para a unificación de doutrina 1197/2013) que considerou que a indemnización de sete días do salario en metálico por ano de servizo co límite de

seis mensualidades que fixa o artigo 11.1 Real Decreto 1382/1985, é un "mínimo de dereito necesario, non dispoñible" e, por iso, obrigatorio, mesmo nos casos en que se tivese pactado a extinción do contrato sen indemnización.

2. **No suposto de despedimento declarado improcedente**, e de acordo co criterio interpretativo anterior, considérase exenta a parte de indemnización que non supere a contía mínima obrigatoria prevista no apartado 2 do citado artigo 11 do Real Decreto 1382/1985, da 1 de agosto (**20 días** de salario en metálico por ano de servizo e **ata un** máximo de 12 mensualidades).

b. Deportistas profesionais

Normativa:Arts. 2.1.d) Estatuto dos Traballadores e 15 do citado Real Decreto 1006/1985, do 26 de xuño polo que se regula a relación laboral especial dos deportistas profesionais (BOE do 27)

En caso de despedimento improcedente, o deportista profesional con relación laboral especial (Real Decreto 1006/1985, do 26 de xuño), teñen dereito a unha indemnización mínima garantida de **polo menos dúas mensualidades** das súas retribucións periódicas, máis a parte proporcional correspondente dos complementos de calidade e cantidade de traballo percibidos durante o último ano, rateándose por meses os períodos de tempo inferiores a un ano.

A indemnización percibida por estes considérase que goza da exención do artigo 7.e) da Lei do IRPF ata o importe que corresponda ao devandito límite (**dous meses por ano traballado**)

c. Empregados do servizo do fogar familiar

Normativa:Arts. 2.1.b) Estatuto dos Traballadores e 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)

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 celebrados a partir do 1 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**.

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 subscrito a partir de 12-02-2012	33	24	**SE**
Despedimento improcedente con contrato subscrito anterior ao 12-02-2012 (Réxime transitorio)	45/33	42	**SE**
Por vontade do traballador			
Cesamento do traballador	NON		**NON**
Rescisión do contrato por traslado de centro de traballo que implique cambio de residencia	20	12	**SE**
Rescisión do contrato por modificación prexudicial de xornada, horario ou réxime de traballo a quendas	20	9	**SE**
Rescisión de contrato por modificación que redunde en prexuízo da formación profesional ou menoscabo da dignidade do traballador	45/33	42	**SE**
Despedimentos colectivos (Causas económicas, técnicas, organizativas ou de produción e forza maior)			
ERE aprobado antes do 08-03-2009	20	12	**SE**
ERE en tramitación ou con vixencia na súa aplicación a 12 de febreiro de 2012 (Lei do IRPF, disposición transitoria 22ª	45	42	**SE:** contía obrigatoria para o despedimento improcedente anterior a 12 de febreiro de 2012.
Despedimento colectivo dende 12-02-2012	33 45/33 (Réxime transitorio)	42	**SE:** contía obrigatoria para o despedimento improcedente (33 días/24 mensualidades ou réxime transitorio).
Causa obxectivas			
Producidos antes do 08-03-2009	20	12	**SE**
Contrato de fomento á contratación indefinida celebrados con anterioridade ao 12-2-2012 (extinción por causas obxectivas, declarada ou	33	24	**SE**

Causa de extinción do contrato de traballo	Estatuto dos traballadores		Indemnización exenta IRPF
	Días de salario por cada ano de servizo	Máximo de mensualidades	
recoñecida como improcedente) (Estatuto dos Traballadores, disposición transitoria 11ª)			
Despedimento obxectivo dende 12-02-2012 (artigo 52 Estatuto dos Traballadores agás letra c)	20	12	**SE**
Despedimento obxectivo por causas económicas, técnicas, organizativas ou de produción e forza maior (art.º 52.c)Estatuto dos Traballadores)	20	12	**SE:** contía obrigatoria para o despedimento improcedente (33 días/24 mensualidades ou réxime transitorio).
Morte, invalidez ou xubilación do empresario	1 mes en total	NON	**SE**
Contratación temporal	8-12	NON	**NON**
Derivadas da extinción de relacións laborais especiais			
Persoal de alta dirección			
Desistimento do empresario	7	6	SE
Despedimento improcedente	20	12	SE
Deportistas profesionais	2 meses	NON	SE
Empregados do servizo do fogar familiar			
Desistimento con contrato concertado dende 01-01-2012	12	6	SE
Desistimento con contrato concertado antes de 01-01-2012	7	6	SE
Despedimento improcedente	20	12	SE

6. Prestacións por incapacidade permanente absoluta ou grande invalidez percibidas das Seguridade social ou polas entidades que a substitúan

Normativa: Art.º 7.f) Lei IRPF

A exención afecta ás prestacións percibidas da Seguridade Social no seu **modalidade contributiva**.

Actualmente, a falta do desenvolvemento regulamentario a que se refire o artigo 194 e a disposición transitoria vixésimo sexta do texto refundido da Lei Xeral da Seguridade Social, aprobado por Real Decreto Lexislativo 8/2015, do 30 de outubro (BOE do 31 de outubro), a incapacidade permanente admite no ámbito da Seguridade Social catro graduacións, configuradas da seguinte forma:

- **Incapacidade permanente parcial para a profesión habitual:** Aquela que, sen alcanzar o grao de total, ocasiona ao traballador unha diminución non inferior ao 33 por 100 no seu rendemento normal para a devandita profesión, sen impedirlle a realización das tarefas fundamentais da **mesma.**
- **Incapacidade permanente total para a profesión habitual:** A que inhabilita o traballador para a realización de todas ou das fundamentais tarefas da devandita profesión, sempre que poida dedicarse a outra distinta.
- **Incapacidade permanente absoluta para todo traballo:** A que inhabilita por completo o traballador para toda profesión ou oficio.
- **Grande invalidez:** A situación do traballador afecto de incapacidade permanente e que, por consecuencia de perdas anatómicas ou funcionais, necesite a asistencia doutra persoa para os actos máis esenciais da vida, tales como vestirse, desprazarse, comer ou análogos.

Destas graduacións, exclusivamente as prestacións por **incapacidade permanente absoluta ou grande invalidez** percibidas das Seguridade social, dan dereito á exención.

En canto ás 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.

Para os efectos da equiparación ou, no seu caso, homologación de prestacións por incapacidade permanente nos seus graos de absoluta ou grande invalidez, véxase os criterios interpretativos que fixa o Tribunal Supremo na Sentenza 346/2019, do 14 de marzo.

Información adicional: respecto aos documentos que a AEAT (Axencia Estatal de Administración Tributaria) solicita dos perceptores de pensións por incapacidade de Estados estranxeiros que aleguen a aplicación da

exención do artigo 7.f) da lei do IRPF son os que a continuación se indican:

- Resolución pola que se lle recoñece a prestación ou rende de que se trate,
- Informe médico oficial, descritivo das patoloxías, lesións, secuelas e limitacións funcionais tomadas en consideración para a valoración da incapacidade laboral, e
- Ditame pericial oficial no que se concrete e determine o alcance e impacto das limitacións funcionais sobre a capacidade laboral.

A devandita documentación deberá ir acompañada da súa correspondente tradución ao castelán

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 tributará como rendemento do traballo, entendéndose 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.

7. Pensións por inutilidade ou incapacidade permanente do réxime de clases pasivas

Normativa: Art.º 7.g) Lei IRPF

Están exentas as pensións por inutilidade ou incapacidade permanente do réxime de clases pasivas, sempre que a lesión ou enfermidade que tiver sido causa destas inhabilitar por completo o perceptor da pensión para toda profesión ou oficio.

Téñase en conta que de acordo co previsto na Orde da Presidencia de 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, lle inhabilita por completo para toda profesión ou oficio e, no seu caso, se necesita a asistencia doutra persoa para a realización dos actos máis esenciais da vida.

8. Retribucións por maternidade ou paternidade e asimiladas e as familiares non contributivas

Normativa: Art.º 7.h) Lei IRPF

Están exentas:

- **As prestacións por maternidade ou paternidade e as familiares non contributivas** reguladas, respectivamente, nos Capítulos VI e VII do Título II e no Capítulo I do título VI do texto refundido da Lei Xeral da Seguridade Social, aprobado polo Real Decreto Lexislativo 8/2015, do 30 de outubro (BOE do 31), **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 devandito réxime especial.

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

- No caso dos **empregados públicos encadrados nun réxime de Seguridade Social que non de dereito a percibir a prestación por maternidade ou paternidade** a que se refire o primeiro parágrafo desta letra, **estará exenta a retribución percibida durante os permisos por parto, adopción ou garda e paternidade** a que se refiren as letras a), b) e c) do artigo 49 do texto refundido da Lei do Estatuto Básico do Empregado Público, aprobado polo Real Decreto Lexislativo 5/2015, do 30 de outubro ou a recoñecida pola lexislación específica que lle resulte de aplicación por situacións idénticas ás previstas anteriormente.

  A contía exenta ten como límite o importe da prestación máxima que recoñeza a Seguridade Social polo concepto que corresponda.O exceso tributará como rendemento do traballo.

  Atendendo á forma de cálculo da prestación de maternidade e/ou paternidade, e para os efectos do límite que se indica no artigo 7.h) da Lei do IRPF, o importe mensual da prestación nunca poderá superar ao 100 por 100 da base máxima de cotización vixente en cada momento. A devandita base máxima de cotización foi en 2020 de 4.070,10 euros/mes, pois a disposición adicional segunda do Real Decreto-lei 18/2019, do 27 de decembro, polo que se adoptan determinadas medidas en materia tributaria, catastral e de seguridade social (BOE do 28), mantén para o devandito exercicio a aplicación da Orde TMS (Ministerio de Traballo, Migracións e Seguridade Social)/83/2019 do 31 de xaneiro, pola que se desenvolven as normas legais de cotización á Seguridade Social, desemprego, protección por cesamento de actividade, Fondo de Garantía Salarial e formación profesional para o exercicio 2019 (BOE do 2 de febreiro).

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

Importante: *as prestacións públicas de maternidade percibidas da Seguridade Social viñéronse considerando como suxeitas ao IRPF ata a sentenza do Tribunal Supremo do 3 de outubro de 2018 (sentenza 1462/2018) que fixou como doutrina legal que as devanditas prestacións están exentas do IRPF.*

Como consecuencia da citada Sentenza do Tribunal Supremo, o artigo 1.Primero do Real Decreto-lei 27/2018, do 28 de decembro, polo que se adoptan determinadas medidas en materia tributaria e catastral (BOE do 29), modificou, con efectos dende o 30 de decembro de 2018 e para exercicios anteriores non prescritos, a redacción da letra h) do artigo 7 da Lei do IRPF nos termos transcritos no Manual, recolle a citada doutrina legal, estendéndoa ás prestacións de paternidade satisfeitas pola Seguridade Social e ampliando expresamente o ámbito da exención ás retribucións percibidas durante os permisos por parto, adopción ou garda e paternidade, polos empregados públicos encadrados nun réxime de Seguridade Social que non de dereito a percibir prestación de maternidade ou paternidade, co límite da prestación máxima que recoñeza a Seguridade Social polo concepto que corresponda.

De acordo coa devandita modificación legal, os contribuíntes que durante o exercicio 2020 percibisen prestacións de maternidade ou paternidade ou retribucións durante os permisos por parto, adopción ou garda e paternidade, non teñen que declarar os importes exentos e poden deducirse as retencións soportadas.

9. Prestacións públicas por acollemento de persoas con minusvalidez, maiores de 65 anos ou menores

Normativa: Art.º 7.i) Lei IRPF

Están exentas as **prestacións económicas** percibidas de institucións públicas **con motivo do acollemento de persoas con minusvalidez, maiores de 65 anos ou menores,** sexa na modalidade simple, permanente ou preadoptivo 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.

> 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 dende 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, conforme á disposición adicional segunda da devandita Lei 26/2015 *"todas as referencias que nas*

leis e demais disposicións se realizaran 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 realizaran 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".

Igualmente están exentas as **axudas económicas** outorgadas por institucións públicas a **persoas cun grao de minusvalidez 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 2020 ascende 15.039,18 euros (7.519,59 x 2).

O "indicador público de renda de efectos múltiples" (IPREM) para 2020 queda fixado en 7.519,59 euros, de acordo co establecido pola disposición adicional centésimo décima novena da Lei 6/2018, do 3 de xullo, de Presupostos Xerais do Estado para o ano 2018 (BOE do 4). Téñase en conta que, mediante o acordo de Consejo de Ministros do 27 de decembro de 2019, se prorrogaron para 2020 os Presupostos Xerais do Estado para 2018.

10. Bolsas

Normativa:Arts. 7.j) Lei IRPF e 2 Regulamento do IRPF

A) Bolsas para cursar estudos regulados

A.1. Bolsas que inclúe

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.

A.2. Finalidade:

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

En España, as ensinanzas que ofrece o sistema educativo son as de educación infantil, educación primaria, educación secundaria obrigatoria e bacharelato, formación profesional (básica, de grao medio e de grao

superior), ensino universitario (que á súa vez é de grao, máster ou doutorado) e ensino de réxime especial que pode ser artística, de idiomas e deportivo. Véxase ao respecto o artigo 3 da Lei Orgánica 2/2006, do 3 de maio, de Educación (BOE do 4 de maio) e Real Decreto 1393/2007, do 29 de outubro, polo que se establece a ordenación das ensinanzas universitarias oficiais (BOE do 30 de outubro).

A.3. Requisitos e condicións para a súa aplicación:

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

  En ningún caso están 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.

- **Tratándose de bolsas concedidas polas entidades sen fins lucrativos e as fundacións 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 a 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 concorrencia competitiva.

A.4. 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 de que sexa beneficiario o bolseiro e, no seu caso, o cónxuxe e fillo do bolseiro sempre que non posúan cobertura da Seguridade Social.

Adicionalmente, unha dotación económica, como máximo, de:

- **6.000 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 18.000 euros anuais**, cando a dotación económica teña por obxecto compensar gastos de transporte e aloxamento.
- **21.000 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**:

- **21.000 euros anuais**, con carácter xeral.
- **24.600 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.

B) Bolsas de formación de investigadores

B.1. Bolsas e finalidades para as que se concede a exención

Comprende

a) Bolsas concedidas 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) cando se trate de:

- **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.

Estas bolsas estarán exenta sempre e cando o programa de axudas á investigación **fose recoñecido e inscrito no Rexistro xeral de programas de axudas á investigación** a que se refire o artigo 3 do citado Real Decreto 63/2006.

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

En relación a esta exención sinalar que o Real Decreto 63/2006 (actualmente derrogado) era de aplicación a calquera programa de axuda dirixido ao desenvolvemento de actividades de formación e especialización científica e técnica con independencia da natureza pública ou privada da entidade convocante e que, segundo o establecido no seu artigo 2, o seu ámbito de aplicación venia delimitado polo cumprimento de determinados requisitos, entre outros, os seguintes:

- Esixíase que os bolseiros foses graduados universitarios.

- As bolsas debían orientarse ao desenvolvemento de actividades de formación e especialización científica e técnica.
- As bolsas debían concederse respectando os principios de publicidade, igualdade, mérito e capacidade na concesión das axudas correspondentes.
- Os programas debían requirir a dedicación do persoal investigador en formación ás actividades de formación e especialización científica ou técnica obxecto das axudas, sen prexuízo do establecido no artigo 7 c) do mencionado Real Decreto.

Non estaban incluídas dentro da bolsa a actividade en entidades dos graduados universitarios beneficiarios de axudas dirixidas ao desenvolvemento e especialización científica e técnica non vinculados a estudos oficiais de doutorado.

Engadir que o citado Real Decreto 63/2006 foi derrogado polo Real Decreto 103/2019, da 1 de marzo, polo que se aproba o Estatuto do persoal investigador predoutoral en formación (BOE do 15 de marzo). Segundo o seu artigo 1, o Real Decreto 103/2019 "ten por obxecto desenvolver o réxime xurídico da relación laboral establecida mediante o contrato predoutoral previsto no artigo 21 da Lei 14/2011, da 1 de xuño, da Ciencia, a Tecnoloxía e a Innovación, cando se subscribe entre o persoal investigador predoutoral en formación e as entidades públicas recollidas no artigo 20.2 da devandita lei, ou as privadas a que se refire a disposición adicional primeira da mesma."

b) Bolsas outorgadas con fins de investigación a funcionarios e demais persoal ao servizo das Administracións públicas e ao persoal docente e investigador das universidades, cando se trate de:

- **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.

B.2. Requisitos

- Para as **bolsas sinaladas na letra a) do apartado anterior,** cando se trate de bolsas públicas a concesión hase de axustar aos principios de mérito e capacidade, xeneralidade e non discriminación nas condicións de acceso e publicidade da convocatoria
- Para as **bolsas sinaladas na letra b) do apartado anterior** 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
- Para as bolsas tanto da **letra a)** como da **letra b)** do apartado anterior, cando sexan **concedidas polas entidades sen fins lucrativos e as fundacións bancarias** anteriormente

mencionadas, han de concorrer os seguintes requisitos:

- Que os destinatarios sexan colectividades xenéricas de persoas, sen que poidan establecerse limitación ningunha respecto destes por razóns **alleas** á propia natureza as actividades propias do seu obxecto ou finalidade estatutaria.

- 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.

- Que a adxudicación se leve a cabo en réxime de concorrencia competitiva.

B.3. Importe exento:

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

A dotación económica exenta incluirá 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 dous casos, a formación investigadora do bolseiro.

Importante: "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".

Téñase en conta que o Real Decreto 103/2019, da 1 de marzo, polo que se aproba o Estatuto do persoal investigador predoutoral en formación, ***derrogou,*** *con efectos dende o 16 de marzo de 2019, o Real Decreto 63/2006, do 27 de xaneiro, polo que se aproba o Estatuto do persoal investigador en formación.*

Cadro resumo da dotación económica máxima anual exenta das bolsas

Concepto		España	Estranxeiro
Estudos regulados ata o segundo ciclo universitario	Sen incluír gastos de transporte e aloxamento	6.000	--
	Incluídos gastos de transporte e aloxamento	18.000	21.000
Estudos regulados de terceiro ciclo universitario	Incluídas axudas complementarias	21.000	24.600
Bolsas para investigación	Incluídas axudas complementarias	Importe total que se perciba	
Nota ao cadro: cando a duración da bolsa sexa inferior ao ano natural, a contía máxima exenta será a parte proporcional que corresponda			

11.Anualidades por alimentos a favor dos fillos

Normativa: Art.º 7.k) Lei IRPF

Están exentas as cantidades percibidas polos fillos dos seus pais en concepto de anualidades por alimentos en virtude de decisión xudicial.

Estas cantidades tributan no pagador, sen que este poida reducir a súa base impoñible no importe destas. Non obstante, o contribuínte que satisfaga este tipo de prestacións, sen dereito á aplicación do mínimo por descendentes previsto no artigo 58 da Lei do IRPF, cando o seu importe sexa inferior á base liquidable xeral, aplicará as escalas do imposto separadamente ao importe das anualidades por alimentos aos fillos e ao resto da base liquidable xeral.

> Véxase, dentro do Capítulo 15 as especialidades para o pagador destas anualidades por alimentos a favor dos fillos na determinación da cota íntegra estatal e autonómica e un exemplo o que se detallan as operacións de liquidación nestes supostos.

Atención: *a partir das modificacións introducidas no artigo 87 do Código Civil pola disposición final primeira da Lei 15/2015, do 2 de xullo, da Xurisdición Voluntaria, a exención das cantidades percibidas por "anualidades por alimentos percibidas dos pais en virtude de decisión xudicial", en caso de divorcio, debe estenderse tamén ás acordadas no convenio regulador formulado polos cónxuxes ante o Secretario xudicial ou en escritura pública ante notario, teña ou non carácter obrigatorio a súa inclusión.*

12. Premios literarios, artísticos ou científicos relevantes declarados exentos pola Administración tributaria e premios Princesa de Asturias

Normativa: Arts. 7.l) Lei IRPF e 3 Regulamento do IRPF. Orde EHA (Ministerio de Economía e Facenda)/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. En xeral

Terá a consideración de premio literario, artístico ou científico relevante a concesión de bens ou dereitos a unha ou varias persoas, sen contraprestación, en recompensa ou recoñecemento ao valor de obras literarias, artísticas ou científicas, así como ao mérito da súa actividade ou labor, en xeral, en tales materias.

Para que se declaren exentos os premios deben cumprir as **seguintes condicións**:

a. A súa convocatoria deberá reunir os seguintes requisitos que establece o artigo 3.3º do Regulamento do IRPF .

- Ter carácter nacional ou internacional.
- Non establecer limitación ningunha respecto aos concursantes por razóns alleas á propia esencia do premio.
- Que o seu anuncio se faga público no Boletín Oficial do Estado ou da Comunidade Autónoma e en, polo menos, un xornal de gran circulación nacional (salvo que se trate de premios que se convoquen no estranxeiro ou por Organizacións Internacionais)

b. O premio deberá concederse respecto de obras executadas ou actividades desenvolvidas con anterioridade á súa convocatoria, quedando por iso excluídas desta exención as bolsas, axudas e, en xeral, as cantidades destinadas ao financiamento previo ou simultáneo de obras ou traballos relativos a materias literarias, artísticas ou científicas.

c. A exención dos premios literarios, artísticos ou científicos relevantes **deberá ter sido declarada de forma expresa polo Director do Departamento de Xestión Tributaria da Axencia Estatal de Administración Tributaria** a través do procedemento que regula 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 declaración da exención terá validez para sucesivas convocatorias sempre que estas non modifiquen os termos que tivesen sido tomados para os efectos de conceder a exención. Se nas sucesivas convocatorias se modificasen os devanditos termos, ou se incumprise algún dos requisitos esixidos para a súa aplicación declararase a perda do dereito á súa aplicación.

A relación de premios literarios, artísticos ou científicos declarados exentos pola Axencia Tributaria pode ser consultada na páxina www.agenciatributaria.es

B. Os premios "Princesa de Asturias"

Decláranse exentos **os premios "Princesa de Asturias", nas súas distintas modalidades, outorgados pola Fundación Princesa de Asturias.**

13. Axudas a deportistas de alto nivel, co límite de 60.100 euros

Normativa:Arts. 7.m) Lei IRPF y 4 Regulamento do IRPF

Están exentas, co límite de 60.100 euros anuais, as axudas económicas de formación e tecnificación deportiva, axustadas aos programas de preparación establecidos polo Consello Superior de Deportes coas federacións deportivas españolas ou co Comité Olímpico Español, que cumpran os 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 e alto rendemento (BOE do 25).

  Téñase en conta que o citado Real Decreto 971/2007 derrogou, 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.

- 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.

14. Prestacións por desemprego percibidas na modalidade de pagamento único

Normativa: Art.º 7.n) Lei IRPF

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 establecida no Real Decreto 1044/1985, do 19 de xuño, polo que se regula o abono 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.

Téñase en conta que, con efectos 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 adóptanse 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, de 19 de xuño, polo que se establece o abono 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 citado artigo 34. Neste sentido a disposición derrogatoria única da antes citada Lei 31/2015, do 9 de setembro, derrogou a disposición transitoria cuarta da Lei 45/2002, do 12 de decembro, de medidas urxentes para a reforma do sistema de protección por desemprego e mellora da ocupabilidad, que regulaba ata ese momento as regras para percibir esta prestación.

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 que se crease nos 12 meses anteriores, se se vai ter o control desta).

Esta exención **estará condicionada** ao mantemento da acción ou participación durante o prazo de cinco anos, no suposto de que o contribuínte se tivese integrado en sociedades laborais ou cooperativas de traballo asociado ou tivese realizado unha achega ao capital social dunha entidade mercantil, ou ao mantemento, durante idéntico prazo, da actividade, no caso do traballador autónomo.

15. Plans de Aforro a Longo Prazo

Normativa: Art.º 7.ñ) e disposición adicional vixésimo sexta Lei IRPF

Están exentos 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 da Lei, do IRPF, **sempre que o contribuínte non efectúe** disposición ningunha do capital resultante do Plan antes de finalizar o prazo de cinco anos dende a súa apertura**.**

Os Plans de Aforro a Longo Prazo examínanse con máis detemento no Capítulo 5.

Calquera disposición do citado capital ou o incumprimento de calquera outro requisito dos previstos na disposición adicional vixésima sexta da Lei do IRPF antes da finalización 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 tal incumprimento**.**

A exención só alcanza aos 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 puidesen obterse con motivo da extinción do Plan, imputaranse ao período impositivo en que se produza a devandita extinción e unicamente na parte do importe total dos devanditos rendementos negativos que exceda da suma dos rendementos do mesmo Plan aos que tivese resultado de aplicación a exención.

16. Gratificacións por participación en misións internacionais de paz ou humanitarias aos membros das devanditas misións e indemnizacións por operacións internacionais de paz e seguridade

Normativa:Arts. 7.o) Lei IRPF e 5 Regulamento do IRPF

Están exentas as cantidades satisfeitas polo Estado español 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 tivesen sufrido durante estas.

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).

As indemnizacións establecidas no Real Decreto-lei 8/2004 son de aplicación a:

a. Os militares españois que participen nas operacións de mantemento da paz, de asistencia humanitaria ou noutras de carácter internacional que fosen aprobadas especificamente polo Goberno para estes efectos, con inclusión daqueles que, dependentes do Ministerio de Defensa, formen parte da tripulación dos medios de transporte nos que se realicen os desprazamentos.
b. Os membros das Forzas e Corpos de Seguridade do Estado que participen nas operacións mencionadas.
c. O persoal ao servizo das Administracións públicas, incluíndo o contratado en España a título individual polo Estado, que se desprace ao territorio en que se realice a operación para participar nela ou que se encontre destinado no devandito territorio.

Precisión: o artigo 7 do Real Decreto-lei 8/2004, do 5 de novembro, declaraba a exención no IRPF das cantidades percibidas como consecuencia das indemnizacións a que se refire o devandito Real Decreto-lei 8/2004 e a disposición derrogatoria primera.2. 16ª da Lei do IRPF declarou vixente o citado artigo 7.

17. Rendementos do traballo percibidos por traballos efectivamente realizados no estranxeiro, co límite de 60.100 euros anuais

Normativa: Arts. 7.p) Lei IRPF e 6 Regulamento IRPF

Requisitos

Están exentos os rendementos de traballo percibidos **por traballos efectivamente realizados no estranxeiro** cando se dean os seguintes requisitos:

a) Que os traballos se realicen para unha empresa ou entidade non residente en España ou 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 no artigo 16.5 do da Lei do Imposto sobre Sociedades poida considerarse que se prestou un servizo intragrupo á entidade non residente porque o citado servizo produza ou poida producir unha vantaxe ou utilidade á entidade destinataria.

Nota: para a aplicación desta exención ás rendas obtidas no estranxeiro por funcionarios destacados en organismos internacionais véxase a sentenza do Tribunal Supremo 428/2019, do 28 de marzo.

b) 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.

Cuantificación do importe exento

A exención terá un límite máximo de 60.100 euros anuais

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 devindicados 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.

Incompatibilidade co réxime de excesos

Finalmente, esta exención é incompatible, para os contribuíntes destinados no estranxeiro, co réxime de excesos excluídos de tributación por retribucións percibidos por empregados de empresas e funcionarios destinados no estranxeiro previstos no artigo 9.A.3.b) do Regulamento do IRPF, 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 IRPF, 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 exceptuadas de gravame do artigo 9.A.3.a) do Regulamento do IRPF.

Exemplo:

Don J.L.M. foi enviado pola súa empresa dende o día 1 de abril a 30 de xuño de 2020 a unha empresa filial situada en Brasil co obxecto da formación e perfeccionamento do persoal da devandita filial. Unha vez realizado o devandito traballo, don J.L.M. retorno a España, continuando na empresa no seu réxime normal de traballo e salario.

Como retribución especifica 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 en Brasil a empresa compro e pagamento os billetes de avión e abóolle 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:

a) Retribucións devindicadas durante os días de estancia no estranxeiro:

- Correspondente ao salario: (75.000 ÷ 365) x 91 = 18.698,63
- Correspondente aos servizos prestados no estranxeiro (*) = 10.250

- Total (18.698,63 +10.250) =28.948,63

(*) Os billetes de avión e os gastos de manutención diarios están exentos porque non superan o límite legal. Véxanse o apartado sobre axudas e asignacións para gastos de viaxe exentas no Capítulo 3 deste Manual.(Volver)

b) Importe da exención: (18.647,54 + 10.250) = 28.948,63 **(**)**

(**) Este importe entra dentro do límite máximo de exención anual que son 60.100,00 euros

18. Indemnizacións satisfeitas polas Administracións Públicas por danos persoais

Normativa: Art.º 7.q) Lei IRPF

Están exentas as indemnizacións satisfeitas polas Administracións Publicas por danos persoais como consecuencia do funcionamento dos servizos públicos, cando vingan establecidas de acordo co procedemento previsto tanto na Lei 39/2015, da 1 de outubro, do Procedemento Administrativo Común das Administracións Públicas (BOE do 2) que regula nos seus artigos 65, 67, 81, 86.5, 91 e 92 as especialidades propias do procedemento de responsabilidade patrimonial como na Lei 40/2015, da 1 de outubro, de Réxime Xurídico do Sector Público (BOE do 2 de outubro) que, en concreto, destina o seu capítulo IV, artigos 32 a 37, ambos os dous inclusive á regulación o réxime da responsabilidade patrimonial das Administracións Públicas en canto aos seus principios, responsabilidade concorrente, alcance da indemnización, responsabilidade de Dereito Privado, esixencia da responsabilidade patrimonial das autoridades e persoal ao servizo das Administracións Públicas e responsabilidade penal.

Nota: a Lei 39/2015, da 1 de outubro, do Procedemento Administrativo Común das Administracións Públicas (BOE do 2 de outubro) e Lei 40/2015, da 1 de outubro, de Réxime Xurídico do Sector Público (BOE do 2 de outubro), derrogou, con efectos do 2 de outubro de 2016, o 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 de 4 de maio e 8 de xuño).

Importante: *os intereses indemnizatorios polo atraso no pagamento correspondentes a unha indemnización exenta encóntranse tamén exentos de acordo co disposto no artigo 7 da Lei do IRPF.A razón é que os intereses fixados, en canto obriga accesoria, han de ter a mesma consideración que o concepto principal do que deriven e cualificarse, nestes supostos, como ganancia patrimonial exenta. Véxase ao respecto a Resolución do Tribunal Económico-Administrativo Central (TEAC), do 10 de maio de 2018, en unificación de criterio* .

19. Prestacións percibidas por enterro ou enterro

Normativa:Arts. 7.r) Lei IRPF e 12.1 d) Regulamento IRPF

Están exentas as prestacións percibidas por enterro ou enterro co límite do importe total dos gastos en que se incorrese polo devandito motivo.

As prestacións de traballadores ou funcionarios, tanto as de carácter público coma 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.

20. Axudas económicas ás persoas con hemofilia ou outras coagulopatías conxénitas que desenvolvesen a hepatite C

Normativa: Art.º 7.s) Lei IRPF

Están exentas as axudas económicas ás persoas con hemofilia ou outras coagulopatías conxénitas que desenvolvesen a hepatite C, como consecuencia de ter recibido 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).

A devandita axuda consiste na percepción, por unha soa vez, de 18.030,36 euros, e é compatible con calquera pensión pública que o beneficiario tivese dereito a percibir.

De acordo co artigo 1 da Lei 14/2002, do 5 de xuño, considéranse beneficiarios destas axudas sociais:

a. As persoas hemofílicas ou con outras coagulopatías conxénitas que, despois de desenvolver a hepatite C como consecuencia de ter recibido tratamento con concentrados de factores de coagulación no ámbito do sistema sanitario público, estean incluídas no censo definitivo previsto no artigo 80 da Lei 55/1999, do 29 de decembro, de Medidas fiscais, administrativas e da orde social.
b. No caso de que falecesen as persoas incluídas no censo, poden percibir a axuda social.

    - os fillos menores de idade e maiores incapacitados, por partes iguais,
    - en defecto deles, o cónxuxe non separado legalmente ou, no seu caso, a persoa que tivese vido convivindo co falecido de forma permanente con análoga relación de afectividade á do cónxuxe, durante polo menos os dous anos anteriores ao momento do falecemento,
    - a falta dos anteriores, os pais das persoas falecidas.

O procedemento para a tramitación e concesión destas axudas económicas regúlase no Real Decreto 377/2003, do 28 de marzo (BOE do 29)

21. Instrumentos de cobertura por risco de incremento do tipo de xuro variable dos préstamos hipotecarios destinados á adquisición da vivenda habitual

Normativa: Art.º 7.t) Lei IRPF

Están exentas as rendas 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).

> Respecto ao concepto de vivenda habitual véxase a disposición adicional vixésimo terceira da Lei do IRPF e artigo 41 bis do Regulamento.

22. Indemnizacións do Estado e das Comunidades Autónomas para compensar a privación de liberdade

Normativa: Art.º 7.u) Lei IRPF

Están exentas 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.

> Debe terse en conta que o artigo 7 da Lei 52/2007, do 26 de decembro, pola que se recoñecen e amplían dereitos e se establecen medidas en favor dos que padeceron persecución ou violencia durante a guerra civil e a ditadura (BOE do 27) modificou o ámbito de aplicación das indemnizacións a favor dos que sufriron prisión como consecuencia dos supostos contemplados na Lei 46/1977, do 15 de outubro, de Amnistía, para dar entrada a supostos no seu día excluídos da concesión de indemnizacións por tempos de estancia en prisión durante a Ditadura.

23. Plans individuais de aforro sistemático

Normativa: Art.º 7.v) e disposición adicional terceira Lei IRPF

Están exentas 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

> Véxase no capítulo 5 os comentarios aos plans individuais de aforro sistemático.

24. Rendementos do traballo derivados das prestacións obtidas en forma de renda polas persoas con minusvalidez correspondentes ás achegas aos sistemas de previsión social e achegas a patrimonios protexidos

Normativa: Art.º 7.w) Lei IRPF

Están exentos os rendementos do traballo derivados das prestacións obtidas en forma de renda polas persoas con minusvalidez correspondentes ás achegas aos sistemas de previsión social ás que se refire o artigo 53 da Lei do IRPF, ata un importe máximo anual de tres veces o indicador público de renda de efectos múltiples (para o ano 2020 a devandita contía é o resultado de 7.519,59 x 3 =22.558,77 euros).

A contía anual do indicador público de rendas de efectos múltiples (IPREM) é de 7.519,59 euros, de acordo co previsto na disposición adicional centésimo décima novena da Lei 6/2018, do 3 de xullo, de Presupostos Xerais do Estado para o ano 2018 (BOE do 4), xa que os devanditos presupostos foron prorrogados para 2020.

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

Precisións:

Declárase a exención destes rendementos de traballo sempre e cando tales prestacións deriven de achegas realizadas a plans de pensións constituídos a favor de persoas cun grao de minusvalía física ou sensorial igual ou superior ao 65 por cento, psíquica igual ou superior ao 33 por cento ou cunha incapacidade declarada xudicialmente. Se no momento de percibir a prestación ten recoñecido un grao de minusvalía psíquica inferior ao 33 por cento, aínda que as achegas ao plan de pensións se realizasen baixo o réxime especial, non resultará de aplicación a exención.

Así mesmo, ha de terse en conta que non se poderán acoller a esta exención as prestacións que deriven de achegas realizadas a plans de pensións conforme ao réxime xeral, aínda que o contribuínte teña recoñecida unha incapacidade. Neste sentido, os dereitos consolidados ou económicos xerados con achegas realizadas a plans de pensións do réxime xeral en ningún caso poden acollerse ao réxime especial previsto para plans de pensións a favor de persoas con minusvalidez, xa que a opción do réxime especial debe ser previa á realización de achegas.

Importante: *dende 1 de xaneiro de 2015 o límite de exención deixou de ser conxunto e aplícase de forma individual e separada para cada un dos dous rendementos anteriores.*

25. Prestacións económicas públicas vinculadas ao servizo, para coidados no ámbito familiar e de asistencia personalizada

Normativa: Art.º 7.x) Lei IRPF

Están exentas as prestacións económicas publicas vinculadas ao servizo, para coidados no ámbito 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).

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 ás persoas en situación de dependencia (BOE do 31), modificado por Real Decreto 291/2015, do 17 de abril (BOE do 1 de maio). Véxase tamén a disposición transitoria décima 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) que fixa as contías máximas das prestacións económicas por coidados no ámbito familiar, de asistencia persoal e da prestación vinculada ao servizo.

26. Ingreso mínimo vital, renda mínima de inserción e axudas vítimas de delitos violentos e de violencia de xénero

Normativa: Art.º 7.y) Lei IRPF

Están exentas:

- Con efectos dende o 1 de xuño de 2020, a prestación da Seguridade Social do Ingreso Mínimo Vitalel regulado no Real Decreto-lei 20/2020, do 29 de maio.

- As prestacións económicas establecidas polas Comunidades Autónomas en concepto de renda mínima de inserción para garantir 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, a colectivos en risco de exclusión social, situacións de emerxencia social, necesidades habitacionales de persoas sen recursos ou necesidades de alimentación, escolarización e demais necesidades básicas de menores ou persoas con minusvalidez cando eles ou persoas ao seu cargo, carezan de medios económicos suficientes

  Límite conxunto: *e*n todos estes casos (ingreso mínimo vital e prestacións económicas que se relacionan no punto segundo) a exención alcanza ata un **importe máximo anual** conxunto de 1,5 veces o indicador público de rendas de efectos múltiples (para o ano 2020 o importe máximo é de 11.279,39 euros).

  A contía anual do indicador público de rendas de efectos múltiples (IPREM) é de 7.519,59 euros, de acordo co previsto na disposición adicional centésimo décima novena da Lei 6/2018, do 3 de xullo, de Presupostos Xerais do Estado para o ano 2018 (BOE do 4) xa que os devanditos presupostos foron prorrogados para 2020.

- Así mesmo 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 Genero, e demais axudas públicas satisfeitas a vítimas de violencia de xénero por tal condición.

27. Prestacións e axudas familiares percibidas de calquera das Administracións públicas, xa sexan vinculadas a nacemento, adopción, acollemento ou coidado de fillos menores.

Normativa: Art.º 7.z) Lei IRPF

Están exentas as prestacións e axudas familiares percibidas de calquera das Administracións públicas, xa sexan vinculadas a nacemento, adopción, acollemento ou coidado de fillos menores.

As prestacións reguladas polo Real Decreto 1148/2011, do 29 de xullo, para a aplicación e desenvolvemento, no sistema da Seguridade Social, da prestación económica por coidado de menores afectados por cancro ou outra enfermidade grave, considéranse rendas exentas.

Considérase tamén exenta a prestación económica por exercicio corresponsable do coidado do lactante que regulan os artigos 183 a 185 do texto refundido da Lei Xeral da Seguridade Social, aprobado polo Real Decreto Lexislativo 8/2015, do 30 de outubro.

Para delimitar adecuadamente esta exención téñase en conta a exención que se prevé para as retribucións por maternidade ou paternidade e asimiladas e as familiares non contributivas no artigo 7.h) da Lei do IRPF.

Outras rendas exentas

***Atención**: para determinar o límite da obriga de declarar establecido para as persoas físicas residentes en territorio español non se terá en conta o importe das rendas relacionadas neste apartado.*

Ademais das exencións establecidas no artigo 7 da Lei do IRPF anteriormente comentadas, tanto nesta Lei do IRPF como noutras leis de contido tributario, establécense, entre outras, as seguintes exencións:

1. Exencións en rendementos de traballo

. Axudas

Normativa:Arts. 17.1.d) Lei IRPF e 9 Regulamento do IRPF

As axudas e asignacións para gastos de viaxe exceptuados de gravame.

> Véxase o apartado sobre "Consideración fiscal das axudas e asignacións para gastos de viaxe"No Capítulo 3 deste Manual.

. Rendementos de traballo en especie exentos

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

> Véxase ao respecto o apartado sobre "Rendementos de traballo en especie exentos"No Capítulo 3 deste Manual.

. Rendementos de traballo dos tripulantes de buques canarios

Normativa: Arts 73.2 e 75.1 e 3 da Lei 19/1994, do 6 de xullo, de modificación do Réxime Económico e Fiscal de Canarias (BOE do 7), na redacción dada pola Lei 4/2006 do 29 de marzo (BOE do 30).

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 Navieiras de Canarias e de buques adscritos aos servizos regulares entre as Illas Canarias e entre estas e o resto do territorio nacional, sempre que os devanditos tripulantes sexan contribuíntes do IRPF.

> 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 dalgún 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 esta debe aprobarse pola Unión Europea. Na medida que este feito aínda non se produciu, non é aplicable en 2020.*

. Rendementos de traballo percibidos da Organización Internacional de Comisións de Valores

Normativa: Disposición adicional terceira da Lei 55/1999, do 29 de decembro, de medidas fiscais, administrativas e da orde social (BOE do 30)

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.

. Rendementos de traballo percibidos de Consello Internacional de Supervisión Pública de estándares de auditoria, ética profesional

Normativa: Disposición adicional segunda da Lei 4/2006, do 29 de marzo (BOE do 30)

Os rendementos do traballo recibidos do Consello Internacional de Supervisión Pública de estándares de auditoría, ética profesional e materias relacionadas percibidos polo Secretario Xeral, o persoal directivo e o persoal laboral que desempeñen unha actividade directamente relacionada co seu obxecto estatutario.

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

2. Exencións por rendementos de actividades económicas

. Subvencións da política agraria e pesqueira comunitaria e axudas públicas

Normativa: Disposición adicional quinta da Lei do IRPF

Están exentas:

- 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.

  O tratamento tributario destas subvencións e axudas públicas coméntanse con máis detalle no Capítulo 7.

- 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, integraranse na base impoñible unicamente na parte en que excedan do custo de reparación destes.

  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), seralles de aplicación a disposición adicional quinta da Lei do IRPF.

> ***Atención:*** *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 da cabana gandeira**, no marco de actuacións destinadas á erradicación de epidemias ou enfermidades. A exención só afectará os 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 exercese a mesma como consecuencia de incendio, inundación, afundimento ou outras causas naturais.

. Subvencións forestais

Normativa: Disposición adicional cuarta da Lei do IRPF.

As subvencións forestais 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, determinado pola Administración forestal competente, sexa igual ou superior a 20 anos.

3. Exencións en ganancias patrimoniais

. Axudas excepcionais por danos persoais causados por desastres naturais

Están exentas as axudas excepcionais por danos persoais, nos casos de falecemento e os supostos de incapacidade absoluta permanente, causados directamente polos sinistros aos que sexa de aplicación o Real Decreto-lei 2/2019, do 25 de xaneiro, polo que se adoptan medidas urxentes para paliar os danos causados por temporais e outras situacións catastróficas (BOE do 26) ou o Real Decreto-lei 11/2019, do 20 de setembro, polo que se adoptan medidas urxentes para paliar os danos causados por temporais e outras situacións catastróficas (BOE do 21).

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

- Os movementos sísmicos acaecidos o 11 de maio de 2011 no municipio de Lorca (Murcia), conforme ao 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 da 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). Véxase 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), polo que se amplía o ámbito de aplicación da Lei 14/2012.
- As tormentas de vento e mar na fachada atlántica e a costa cantábrica en xaneiro e febreiro de 2014, conforme ao 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, conforme ao 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 de Canarias e no sur e leste peninsular nos 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).
- Os temporais de chuvia, vento, nevadas, pedrisco e fenómenos costeiros acaecidos nos meses de novembro e decembro de 2016 e en 2017 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 causados polos últimos temporais (BOE do 28). Véxase tamén os Reais Decretos 265/2017, de 17 de marzo e 1387/2018, do 19 de novembro, polo que se amplía o ámbito de aplicación do Real Decreto-lei 2/2017

. Doazóns a determinadas entidades

Normativa: Art.º 33.4 a) Lei IRPF

Están exentas as ganancias patrimoniais que se poñan de manifesto con ocasión das doazóns efectuadas ás entidades citadas no artigo 68.3 da Lei do IRPF.

> As entidades a que se refire o artigo 68.3 da Lei do IRPF son as que dan dereito a practicar a dedución por donativos. Ditas entidades beneficiarias do mecenado relaciónanse no Capítulo 16.

. Trasmisión da súa vivenda habitual por maiores de 65 anos ou persoas en situación de dependencia

Normativa:Arts. 33.4 b) Lei IRPF e 41 bis do Regulamento

Están exentas as ganancias patrimoniais que se poñan de manifesto con ocasión da transmisión por maiores de 65 anos da súa vivenda habitual, así como polas persoas que se encontren 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 nuda propiedade da vivenda habitual polo seu titular, reservándose este o usufruto vitalicio sobre a devandita vivenda.

Para os exclusivos efectos da aplicación desta exención, entenderase que o contribuínte está a transmitir a súa vivenda habitual cando a devandita edificación constitúa a súa vivenda habitual nese momento ou tería tido tal consideración ata calquera día dos dous anos anteriores á data de transmisión.

> A non suxeición ao IRPF das anualidades percibidas en determinados supostos de hipoteca inversa da vivenda habitual coméntase no subapartado "Rendas non suxeitas" deste mesmo Capítulo. Respecto ao concepto de vivenda véxase a disposición adicional vixésimo terceira da Lei do IRPF.

. Pagamento das débedas tributarias con bens integrantes do Patrimonio Histórico Español

Normativa: Art.º 33.4 c) Lei IRPF

Están exentas as ganancias patrimoniais que se poñan de manifesto con ocasión 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.

. Dación en pagamento da vivenda habitual

Normativa: Art.º 33.4 d) Lei IRPF

Están exentas as ganancias patrimoniais que se poñan de manifesto con ocasión 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 xeito profesional, realice a actividade de concesión de préstamos ou créditos hipotecarios.

Así mesmo, decláranse exentas as ganancias patrimoniais que se poñan de manifesto con ocasión da transmisión da vivenda en que concorran os mesmos requisitos que para a dación en pagamento anterior, 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.

. Exención por reinvestimento en rendas vitalicias

Normativa:Arts. 38.3 Lei IRPF e 42 Regulamento

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 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 tal efecto poderá destinarse a constituír rendas vitalicias será de 240.000 euros.

Cando o importe reinvertido 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.

A anticipación, total ou parcial, dos dereitos económicos derivados da renda vitalicia constituída, determinará o sometemento a gravame da ganancia patrimonial correspondente.

> O comentario detallado desta exención pola transmisión de elementos patrimoniais por contribuíntes maiores de 65 anos con reinvestimento do importe obtido en rendas vitalicias ese contén no Capítulo 11.

. Exención por reinvestimento en vivenda habitual

Normativa:Arts. 38.1 Lei IRPF e 41 Regulamento

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 daquela que vaia ter tal carácter, nas condicións e requisitos establecidos regulamentariamente, no mesmo exercicio en que se obtén a ganancia patrimonial, nos dous anteriores ou nos dous seguintes.

> As condicións e requisitos para a aplicación desta exención por reinvestimento en vivenda habitual coméntanse no Capítulo 11

. Exención por reinvestimento noutra entidade de nova ou recente creación

Normativa:Arts. 38.2 Lei IRPF e 41 Regulamento

Está exenta a ganancia patrimonial obtida pola transmisión de accións ou participacións polas que se tivese practicado 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 transmisión destas se reinvista na adquisición de accións ou participacións das citadas entidades nas condicións que regulamentariamente se determinen.

> As condicións e requisitos para a aplicación desta exención por reinvestimento noutra entidade de nova ou recente creación coméntanse no capítulo 11.

. 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

Normativa: Véxase a disposición adicional trixésimo cuarta desta Lei do IRPF na súa redacción en vigor a 31 de decembro de 2012.

Está exenta a ganancia patrimonial que se poñan 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) dende a súa adquisición, e cúmpranse os requisitos e condicións establecidos na disposición adicional trixésimo cuarta da Lei do IRPF na súa redacción en vigor a 31 de decembro de 2012.

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

Normativa: Disposición adicional trixésimo sétima Lei IRPF

Está exenta o **50 por 100** da ganancia patrimonial que se poña de manifesto con ocasión da transmisión de inmobles urbanos adquiridos a título oneroso a partir de 12 de maio de 2012 ata o 31 de decembro de 2012.

Este suposto coméntase dentro de ganancias patrimoniais exentas no Capítulo 11.

. Rendas obtidas polo debedor en procedementos concursais

Normativa: Disposición adicional cuadraxésimo terceira Lei IRPF

Están exentas as rendas obtidas polos debedores que se poñan de manifesto como consecuencia de quitas e dacións en pagamento de débedas, establecidas en:

- Un convenio aprobado xudicialmente conforme ao procedemento fixado na Lei 22/2003, do 9 de xullo, Concursal e, dende o 1 de setembro de 2020, no Real Decreto Lexislativo 1/2020, do 5 de maio, polo que se aproba o texto refundido da Lei Concursal.
- Un acordo de refinanciamento xudicialmente homologado ao que se refire o artigo 71 bis e a disposición adicional cuarta de Lei 22/2003, do 9 de xullo, Concursal e, dende o 1 de setembro de 2020, regulado no Título II do libro segundo, artigos 596 a 630, do Real Decreto Lexislativo 1/2020, do 5 de maio, polo que se aproba o texto refundido da Lei Concursal,
- Un acordo extraxudicial de pagamentos a que se refire o Título X de Lei 22/2003, do 9 de xullo, Concursal e, dende o 1 de setembro de 2020, regulado no Título III do libro segundo, artigos 631 a 694, do Real Decreto Lexislativo 1/2020, do 5 de maio, polo que se aproba o texto refundido da Lei Concursal, ou
- ou finalmente, como consecuencia de exoneracións do pasivo insatisfeito a que se refire o artigo 178 bis da Lei 22/2003, do 9 de xullo, Concursal e, dende o 1 de setembro de 2020, o

Capítulo II do Título XI do libro primeiro, artigos 486 a 502, do Real Decreto Lexislativo 1/2020, do 5 de maio, polo que se aproba o texto refundido da Lei Concursal.

En todos os casos é requisito necesario para que as rendas se declaren exentas que **as débedas non deriven do exercicio de actividades económicas**.

Pode consultarse, con efectos meramente informativos, a táboa de correspondencias dos preceptos da Lei 22/2003, do 9 de xullo, Concursal, cos do texto refundido da Lei Concursal, aprobado por Real Decreto Lexislativo 1/2020, do 5 de maio, en virtude da disposición adicional terceira deste, a través da páxina web dos Ministerios de Xustiza e de Asuntos Económicos e Transformación Dixital.

Respecto ao 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, ou nun acordo extraxudicial de pagamentos, véxase o artigo 14.2.k) da Lei do IRPF. (Imposto sobre a Renda das Persoas Físicas)

. Axudas para compensar os custos nas edificacións afectadas pola liberación do dividendo dixital

Normativa: Disposición adicional quinta.4 Lei IRPF

Non se integrarán na base impoñible do IRPF, as axudas concedidas en virtude dos 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.

Gravame especial sobre os premios de determinadas lotarías e apostas: contías exentas

Normativa: Disposición adicional trixésimo terceira Lei IRPF

Premios

Non se integran na base impoñible do IRPF, pero se están suxeitos ao devandito imposto mediante un gravame especial os seguintes premios:

- Os premios obtidos das lotarías e apostas organizadas pola Sociedade Estatal Lotarías e Apostas do Estado e polos órganos ou entidades das Comunidades Autónomas.
- Os premios obtidos dos sorteos organizados pola Cruz Vermella Española.
- Os premios obtidos das modalidades de xogos autorizadas á Organización Nacional de

Cegos Españois (ONCE).

- Os premios 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 antes sinalados.

O resto de premios (distintos dos que acabamos de enumerar) considéranse ganancias patrimoniais e integran a base impoñible xeral do IRPF.

Contías exentas

No exercicio 2020 estarán exentos do gravame especial os premios cuye importe íntegro sexa **igual ou inferior a 40.000 euros**.

Os premios cuxo importe íntegro sexa **superior a 40.000 euros**, **someteranse a tributación do gravame especial respecto da parte do mesmo que exceda do devandito importe.**

Esta exención será de aplicación sempre que a contía do décimo, fracción, cupón de lotaría 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.

No suposto de que o premio fose de titularidade compartida, a contía exenta ratearase entre os cotitulares en función da cota que lles corresponda.

> ***Novidade 2020*** *A contía mínima exenta para os premios de lotaría suxeitos ao gravame especial elévase para 2020 ata 40.000 euros*

Rendas non suxeitas

1. En xeral

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

. As rendas que se encontren suxeitas ao Imposto sobre Sucesións e Doazóns

Normativa: Art.º 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

devanditos seguros teñen a consideración de rendementos do traballo.

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

O artigo 33.3 da Lei do IRPF establece os supostos en que, por expresa disposición legal, non existe ganancia ou perda patrimonial que se comentan coméntanse no Capítulo 11 ao que nos remitimos.

. Réxime transitorio aplicable ás ganancias patrimoniais derivadas de elementos patrimoniais adquiridos con anterioridade a 31 de decembro de 1994 (porcentaxes redutoras ou de abatemento)

Normativa: disposición adicional primeira da Lei do IRPF

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

- 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 Inmobiliario.
- 8 anos, no suposto dos demais bens ou dereitos.

Dende 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.

O comentario detallado de este réxime transitorio contense no Capítulo 11.

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

A relación detallada destas perdas patrimoniais que non se computan como tales contense no Capítulo 11, ao que nos remitimos.

. Os rendementos do capital mobiliario que se poñan de manifesto con ocasión de transmisións lucrativas de activos financeiros por causa de morte do contribuínte.

Normativa:Art.º 25.6 Lei IRPF

É necesario poñer de manifesto que ete 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 no artigo 33.3 da Lei do IRPF. 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.

. 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.

Normativa: Disposición adicional primeira Lei IRPF

A devandita renda non estará suxeita ao IRPF do titular dos recursos económicos que en cada caso corresponda, nos seguintes supostos:

- Para a integración total ou parcial dos compromisos instrumentados na póliza noutro contrato de seguro que cumpra os requisitos da disposición adicional primeira do texto refundido da Lei de Regulación dos Plans e Fondos de Pensións.
- 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 devanditos contratos.

. Disposición de bens que conforman o patrimonio persoal para asistir as necesidades económicas da vellez e da dependencia

Normativa: Disposición adicional décimo quinta da Lei do IRPF e a disposición adicional primeira da Lei 41/2007, do 7 de decembro (BOE do 8).

As cantidades percibidas como consecuencia das disposicións que se fagan da vivenda habitual (**hipoteca inversa**) polas persoas maiores de 65 anos, así como polas persoas que se encontren 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 relativa aos actos de disposición de bens que conforman o patrimonio persoal para asistir as necesidades económicas da vellez e da dependencia.

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

A hipoteca inversa regúlase na disposición adicional primeira da Lei 41/2007, do 7 de decembro, pola que se modifica a Lei 2/1981, do 25 de marzo, de Regulación do Mercado Hipotecario e outras normas do sistema hipotecario e financeiro, de regulación das hipotecas inversas e o seguro de dependencia e pola que se establece determinada norma tributaria (BOE do 8). E de acordo coa devandita disposición enténdese por

"hipoteca inversa" o préstamo ou crédito garantido mediante hipoteca sobre un ben inmoble que constitúa a vivenda habitual do solicitante, sempre que cumpran os seguintes requisitos:

a. que o solicitante e os beneficiarios que este poida designar sexan persoas de idade igual ou superior aos 65 anos ou afectadas de dependencia ou persoas ás que se lles recoñecese un grao de minusvalidez igual ou superior ao 33 por 100,

b. que o debedor dispoña do importe do préstamo ou crédito mediante disposicións periódicas ou únicas,

c. que a débeda só sexa esixible polo acredor e a garantía executable cando faleza o prestamista ou, se así se estipula no contrato, cando faleza o último dos beneficiarios,

d. que a vivenda hipotecada fose taxada e asegurada contra danos de acordo cos termos e os requisitos que se establecen nos artigos 7 e 8 da Lei 2/1981, do 25 de marzo, de Regulación do Mercado Hipotecario."

Estas hipotecas só poderán ser concedidas polas entidades de crédito e polas entidades aseguradoras autorizadas para operen en España, sen prexuízo dos límites, requisitos ou condicións que, ás entidades aseguradoras, impoña a súa normativa sectorial.

. Axudas económicas que se concedan por gastos de enfermidade non cubertos

Tampouco 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.

2.Suposto especial:Cláusulas chan

Alcance da non suxeición

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

Importante: *a declaración de non suxeición produce efectos dende 21 de xaneiro de 2017 e resulta aplicable a exercicios anteriores non prescritos.*

De igual modo ha de terse en conta que tampouco se integran na base impoñible do IRPF a devolución de cantidades previamente satisfeitas polo contribuínte pola aplicación de cláusulas de limitación de tipos de xuro de préstamos, xunto cos seus correspondentes intereses indemnizatorios, derivadas da execución ou cumprimento de sentenzas ou laudos arbitrais que declaran a nulidade destas.

Tratamento fiscal de cantidades previamente satisfeitas polo contribuínte obxecto da devolución

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

a. Cando tales cantidades formasen parte, en exercicios anteriores, da base da dedución por investimento en vivenda habitual ou de deducións establecidas pola Comunidade Autónoma, débense diferenciar os seguintes supostos:

- Se a devolución destas cantidades se produce en efectivo o contribuínte perderá o dereito ás deducións practicadas en relación con estas, debendo sumar á cota líquida estatal e autonómica, devindicada no exercicio no que se tivese celebrado o acordo coa entidade financeira ou no da sentenza ou o laudo arbitral, 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 devandita regularización unicamente se realizará respecto dos exercicios en que non tivese prescrito 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 préstamo, é dicir, non haberá que regularizar as deducións practicadas anteriormente correspondentes a eses importes.

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

b. Cando tales cantidades previamente satisfeitas polo contribuínte obxecto da devolución terían tido a consideración de gasto deducible en exercicios anteriores respecto dos que non tivese prescrito o dereito da Administración para determinar a débeda tributaria mediante a oportuna liquidación, perderase tal consideración, debendo practicarse autoliquidación complementaria correspondente a tales exercicios, sen sanción, nin xuros de mora, nin recarga ningunha 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, tivesen sido satisfeitas polo contribuínte en 2020 e respecto ás que antes de finalizar o prazo de presentación de autoliquidación do IRPF polo devandito exercicio alcáncese o acordo de devolución destas 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 suposto da existencia de acordo coa entidade financeira a regularización se computa dende a data na que este se subscribe, nos supostos de sentenza ou laudo arbitral a regularización debe computarse dende a data destes (a firmeza da sentenza, se é o caso).*

Suxeición ao IRPF: aspectos persoais

Son contribuíntes polo IRPF

Normativa:Art.º 8 Lei IRPF

1. As persoas físicas que teñan a súa residencia habitual en territorio español.
2. 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. 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.

   Véxase ao respecto a relación de países e territorios cualificados regulamentariamente como paraísos fiscais e as notas sobre a citada relación de países e territorios que figuran no Capítulo 10 deste Manual.

Residencia habitual en territorio español

Normativa:Art.º 9 Lei IRPF

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.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.Tratándose 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 obrigas contraídas en acordos de colaboración cultural ou humanitaria, a título gratuíto, coas Administracións públicas españolas.

> **Nota:** Para delimitar as "ausencias esporádicas" téñanse en conta os criterios interpretativos que sobre os artigos 8.1.a) e 9.1.a) da Lei do IRPF estableceu o Tribunal Supremo nas súas Sentenzas do 28 de novembro de 2017 (números 1.829/2017, 1.850/2017, 1.860/2017 e 1.834/2017, resolvendo, respectivamente, recursos de casación contencioso-administrativos números 815/2017, 812/2017, 807/2017 e 809/2017) e 1 de marzo de 2018 (núm. 334/2018), en relación con tributación dos beneficiarios de bolsas do Instituto Español de Comercio Exterior (ICEX) con estancia nun país estranxeiro para desenvolver as actividades propias desta.

Covid-19: *en relación co citado criterio de permanencia de máis de 183 días dentro do ano natural en territorio español, se non existe convenio de dobre imposición co país de residencia inicial, os días pasados en España debido ao estado de alarma computaranse para os efectos de determinar a residencia fiscal, polo que, se se tivese permanecido máis de 183 días en territorio español no ano 2020, a persoa podería ser considerada contribuínte do IRPF. A diferenza do anterior, si existe convenio de dobre imposición co país de residencia inicial, nos casos de confinamento temporal en territorio español con ocasión do COVID-19, a aplicación dun convenio de dobre imposición fai pouco probable que a persoa poida ser considerada como residente en España en vez de no outro país. En todo caso, os criterios establecidos no correspondente convenio serán suficientes para dirimir o conflito de dobre residencia que poida considerar.*

2.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

> ***Recorde:*** *a residencia fiscal dunha persoa física non só se determina en función do primeiro criterio de permanencia (máis de 183 días), senón que, o contribuínte tamén poderá ser considerado residente fiscal en España se ten neste país, de forma directa ou indirecta, o núcleo principal ou a base das súas actividades ou intereses económicos.*

Residencia habitual no territorio dunha Comunidade Autónoma ou Cidade con Estatuto de Autonomía para os efectos do IRPF

Normativa: Art.º 72 Lei IRPF

Criterios para determinar a residencia habitual

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. Criterio de permanencia

De acordo con este criterio, o contribuínte reside na Comunidade Autónoma ou Cidade con Estatuto de Autonomía en cuxo territorio permanecese maior número de días do período impositivo (xeralmente, o ano natural), computándose para estes efectos as ausencias temporais e presumíndose, 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. Criterio do principal centro de intereses

Cando non fose 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 intereses; é dicir, naquela en cuxo territorio obtivese a maior parte da base impoñible 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 inmobles, que se entenderán obtidos no lugar en que radiquen estes.

c. Rendementos de actividades económicas, xa sexa empresariais ou profesionais, que se entenderán obtidos onde radique o centro de xestión de cada unha delas.

3. 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 IRPF.

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. Nestes supostos deberán presentarse as autoliquidacións complementarias que correspondan. Véxase o Capítulo 18*

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 ou Cidade con Estatuto de Autonomía en que radique o núcleo principal ou 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, considerarase 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, no apartado "Comunidade Autónoma/Cidade Autónoma de residencia en 2020" indicarase aquela na que tivese a súa residencia habitual o membro da unidade familiar con maior base liquidable, determinada esta conforme ás regras de individualización de rendas do IRPF.

Cando unha das distintas Comunidades Autónomas fose de réxime foral (Navarra ou País Vasco), atenderase tamén a este criterio para determinar a competencia foral ou estatal en orde á exacción do IRPF.

Residencia habitual no estranxeiro

Normativa: Art.º 10 Lei 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, comprendendo tanto o xefe da misión coma os membros do persoal diplomático, administrativo, técnico ou de servizos desta.
b. Membros das oficinas consulares españolas, comprendendo tanto o xefe destas como ao 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.

Non obstante, non terán a consideración de contribuíntes:

- As persoas citadas anteriormente 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.
- 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 cumprirse no apartado correspondente da páxina 1 do modelo de declaración a clave da Comunidade Autónoma ou Cidade con Estatuto de Autonomía na que o declarante tivese a súa residencia habitual no devandito exercicio. Non obstante, os funcionarios e empregados públicos españois residentes no estranxeiro no exercicio 2020, farán constar no devandito apartado a clave específica "20".*

Non se consideran contribuíntes do IRPF

Normativa: Art.º 8.3 Lei IRPF

Non teñen a consideración de contribuíntes polo IRPF as sociedades civís non suxeitas ao Imposto sobre Sociedades, herdanzas xacentes, comunidades de bens e demais entidades a que se refire o artigo 35.4 da Lei 58/2003, do 17 de decembro, General Tributaria (BOE do 18).

As rendas correspondentes a estas atribuiranse aos socios, herdeiros, comuneiros ou partícipes, respectivamente, de acordo co establecido nos artigos 86 a 90 da Lei do IRPF.

O réxime de atribución de rendas coméntase con máis detalle no Capítulo 10.

A unidade familiar no IRPF

Modalidades

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

. En caso de matrimonio (modalidade 1ª)

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

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

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

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

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

Normas comúns ás dúas modalidades de 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.
- A determinación dos membros da unidade familiar realizarase atendendo á situación existente o día 31 de decembro de cada ano.
  Polo tanto, se un fillo cumprise 18 anos durante o ano, xa non formará parte da unidade familiar nese período impositivo.

Tributación individual e opción pola tributación conxunta

Normativa: Art.º 83 Lei IRPF

Proposta

- **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** sen vínculo matrimonial 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, ha de terse 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 2.150 euros anuais na segunda das modalidades de unidade familiar a que se refire o artigo 82 da Lei do IRPF, nos casos en que o contribuínte conviva co pai ou a 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 á data de devindicación do IRPF, ao tratarse do proxenitor que convive con aqueles. Nos supostos de garda e custodia compartida a opción da tributación conxunta pode exercitala calquera dos dous proxenitores, optando o outro por declarar de forma individual.

- Unha vez exercitada a opción por tributar de forma individual ou conxunta, non é posible modificar despois a devandita opción presentando novas declaracións, salvo que estas se presenten tamén dentro do prazo regulamentario de presentación de declaracións;finalizado o devandito 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.

  En caso de que non se tivese presentado 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 2019 non obriga a ter que declarar tamén conxuntamente en 2020; do mesmo modo, a declaración conxunta en 2020 non vincula para o 2021.

- **Abrangue 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.

Importante: *téñase en conta que no caso de unidades familiares a que se refire o artigo 82.1 de Lei do IRPF formadas por contribuíntes deste Imposto e por residentes noutro Estado membro da Unión Europea ou do Espazo Económico Europeo estableceuse, dende 1 de xaneiro de 2018, unha dedución sobre a cota que se comenta no Capítulo 16 do Manual. Coa citada dedución preténdese, dado que tales unidades familiares non poden optar por declarar conxuntamente, equiparar a cota a pagar á que tivese soportado o contribuínte no caso de que todos os membros da unidade familiar tivesen sido residentes fiscais en España. Non obstante, esta dedución non é aplicable cando algún dos membros integrados na unidade familiar optase por tributar conforme ao réxime fiscal especial aplicable aos traballadores desprazados a territorio español previsto no artigo 93 da Lei do IRPF ao que nos referimos neste Capítulo.*

Características xerais da tributación conxunta

Normativa: Art.º 84 Lei 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 obriga de declarar**, o importe das rendas, a base impoñible 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, poderá ser esixida na súa totalidade a calquera deles.

  Non obstante, 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 devandito rateo teña efectos fiscais.

- Aplícanse **as mesmas escalas de gravame que para a tributación individual**.
- Salvo nos casos expresamente previstos na normativa do IRPF, a declaración conxunta **non supón a ampliación de ningún dos límites** que afectan determinadas partidas deducibles.
- **As partidas negativas de períodos anteriores non compensadas polos contribuíntes compoñentes da unidade familiar poden compensarse** conforme ás normas xerais do IRPF, 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 aos cales correspondan, de acordo coas regras sobre individualización de rendas contidas na Lei do IRPF.

- **As reducións na base impoñible por achegas a sistemas de previsión social, incluídos os constituídos a favor de persoas con minusvalidez, a patrimonios protexidos das persoas con minusvalidez e á Mutualidade de previsión social de deportistas profesionais teñen o seguinte tratamento.**

  Os límites máximos de redución por achegas aos citados sistemas de previsión social, aos patrimonios protexidos das persoas minusválidas e á Mutualidade de previsión social de deportistas profesionais serán aplicados individualmente por cada partícipe, aportante, mutualista ou asegurado integrado na unidade familiar que teña dereito a calquera destas reducións.

  Os límites máximos de redución por achegas aos citados sistemas de previsión social coméntanse no Capítulo 13.

- **Mínimo persoal do contribuínte.**

  En calquera das modalidades de unidade familiar o **mínimo persoal aplicable na declaración conxunta será de 5.550 euros anuais**, con independencia do número de membros integrados nesta.

  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 minusvalidez do contribuínte.**

  O cómputo do mínimo por minusvalidez do contribuínte efectuarase tendo en conta as circunstancias de minusvalidez que, se é o caso, concorran en cada un dos cónxuxes integrados na unidade familiar.

> ***Importante:*** *o mínimo persoal e o mínimo por minusvalidez 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 minusvalidez.*

- **Redución por tributación conxunta.**

  a. En declaracións conxuntas de unidades familiares integradas por ambos os dous cónxuxes, non separados legalmente, **e os seus fillos**, se os houber (modalidade 1ª de unidade familiar), **aplicarase unha redución da base impoñible de 3.400 euros anuais**, con carácter previo ás reducións por achegas e contribucións a sistemas de previsión social, incluídos os constituídos a favor de persoas con minusvalidez, así como a patrimonios protexidos das persoas con minusvalidez e á Mutualidade de previsión social de deportistas profesionais previstas na Lei do IRPF.

  Esta redución aplicarase, en primeiro lugar, á base impoñible xeral sen que poida resultar negativa como consecuencia de tal minoración.O remanente, se o houbese, minorará a base impoñible 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 cun ou outro (2ª modalidade de unidade familiar, nos casos de separación legal ou cando non exista vínculo matrimonial) aplicarase **unha redución da base impoñible 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 minusvalidez, así como a patrimonios protexidos das persoas con minusvalidez e á Mutualidade de previsión social de deportistas profesionais previstas na Lei do IRPF.

  Esta redución aplicarase, en primeiro lugar, á base impoñible xeral sen que poida resultar negativa como consecuencia de tal minoración.O remanente, se o houbese, minorará a base impoñible do aforro, que tampouco poderá resultar negativa.

> ***Importante:*** *non se aplicará a redución por tributación conxunta 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

Normativa:Art.º 93 Lei IRPF

As persoas físicas que adquiran 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), mantendo, non obstante, a condición de contribuíntes polo IRPF.

Importante: *se algún dos membros da unidade familiar tivese optado por tributar conforme a este réxime fiscal especial para os traballadores desprazados a territorio español, non será de aplicación a dedución establecida, a partir do 1 de xaneiro de 2018, pola disposición adicional cuadraxésimo oitava da Lei do IRPF, para unidades familiares formadas por residentes fiscais en Estados membros da Unión Europea ou do Espazo Económico Europeo, que se comenta no Capítulo 16.*

Traballadores desprazados a territorio español dende o 1 de xaneiro de 2015

Normativa:Art.º 93 Lei IRPF

Atención: *de acordo coa disposición adicional primeira do Real Decreto-lei 27/2018, do 28 de decembro, polo que se adoptan determinadas medidas en materia tributaria e catastral (BOE do 29) as persoas físicas que adquiran a condición de contribuíntes polo IRPF como consecuencia do seu desprazamento a territorio español con motivo da final da «UEFA EURO 2020» poderán optar por tributar polo Imposto sobre a Renda de non Residentes, nos termos e condicións previstos no artigo 93 da Lei 35/2006, do 28 de novembro, do IRPF.*

Ámbito de aplicación

Normativa: Art.º 113 Regulamento IRPF

A partir do 1 de xaneiro de 2015 para a aplicación deste réxime especial os contribuíntes deben cumprir as seguintes condicións:

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 o desprazamento a territorio español se produza como consecuencia dalgunha das seguintes circunstancias:

    - 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 empregador en España, ou cando o desprazamento sexa ordenado polo empregador e exista unha carta de desprazamento deste.

- 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.

c. Que non obteña rendas que se cualificarían como obtidas mediante un establecemento permanente situado en territorio español.

Contido do réxime especial

Normativa: Art.º 114 Regulamento IRPF

A aplicación deste réxime especial implicará a determinación da débeda tributaria do IRPF conforme ás 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 TRLIRNR (Texto Refundido da Lei do Imposto sobre a Renda de non Residentes)), 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 entenderanse obtidos en territorio español.
Agora ben, 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 á finalización do desprazamento que debe comunicarse 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 IRPF, gravaranse acumuladamente as rendas obtidas polo contribuínte en territorio español durante o ano natural, sen que sexa posible compensación ningunha entre aquelas.

d. Para a determinación da cota íntegra diferénciase dúas bases liquidables ás que se aplicasen diferentes escalas:

- Base "A": Importe da base liquidable correspondente ás seguintes rendas a que se refire o artigo 25.1. f) do TRLIRNR:
  - Dividendos e outros rendementos derivados da participación nos fondos propios dunha entidade
  - Intereses e outros rendementos obtidos pola cesión a terceiros de capitais propios.

- Ganancias patrimoniais que se poñan de manifesto con ocasión de transmisións de elementos patrimoniais

A esta base aplicáranselle os 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	6.000	19
6.000	1.140	44.000	21
50.000	10.380	En diante	23

- Base "B": Importe da base liquidable correspondente ao resto de rendas á que se lle aplicarán en 2020 os tipos que se indican na seguinte escala.

Parte da base liquidable euros	Tipo estatal aplicable Porcentaxe
Ata 600.0000 euros	24
Dende 600.000,01 euros en diante	45

e. A cota diferencial será o resultado de minorar a cota íntegra do IRPF en:

- As deducións por donativos e as retencións e ingresos a conta que se tivesen practicado sobre as rendas do contribuínte (incluídas as cotas satisfeitas a conta do Imposto sobre a Renda de non Residentes).

> ***Atención:*** *as retencións e ingresos a conta en concepto de pagamentos a conta do imposto practicaranse, nos termos que se establezan regulamentariamente, de acordo coa normativa do Imposto da Renda de non Residentes. Non obstante, 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 en 2018 ao exceso será o 45 por 100.*

- A dedución por dobre imposición internacional a 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 deberá terse 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

Normativa: Art.º 115 Regulamento **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, considerarase como período impositivo no que se adquire 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

Normativa: Arts. 116 e 119 Regulamento IRPF

O exercicio da opción de tributar polo Imposto sobre a Renda de non Residentes debe realizarse mediante a utilización do modelo de comunicación 149, aprobado pola Orde HAP /2783/2015, do 21 de decembro (BOE do 23), cuxa presentación efectuarase 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 permita, se é o caso, ao traballador o mantemento da lexislación de Seguridade Social de orixe.

Para presentar esta comunicación deberán estar incluídos no Censo de Obrigados Tributarios. No caso contrario, solicitarán previamente a alta no devandito Censo mediante a presentación da declaración censal correspondente.

Ademais, deberase achegar á comunicación da opción 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 a súa dirección, 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 en 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 a súa dirección, 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.
   O contribuínte tamén deberá comunicar no modelo 149 a finalización o seu desprazamento

a territorio español no prazo dun mes dende que se producise 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

Normativa: Arts. 117 e 118 Regulamento IRPF

Os contribuíntes que tivesen optado polo 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. 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, producindo esta efectos no período impositivo en que se produza o incumprimento. Os contribuíntes excluídos deberán comunicar tal circunstancia á Administración tributaria no prazo dun mes dende o incumprimento das condicións que determinaron a súa aplicación.

Tanto a renuncia coma a exclusión deberán ser 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 o certificado de residencia fiscal en España regulado na disposición adicional segunda da Orde HAC/3316/2010, do 17 de decembro (BOE do 23), cuxos modelos figura nos anexos IV e V da devandita orde.

Réxime transitorio: Traballadores desprazados a territorio español con anterioridade a 1 de xaneiro de 2015

Normativa: Disposición transitoria décimo sétima Lei IRPF

Aos contribuíntes que se tivesen desprazado a territorio español con anterioridade a 1 de xaneiro de 2015 déuselles a opción de aplicar o réxime especial que estivo vixente ata o 31 de

decembro de 2014, cos tipos de gravame previstos na normativa do Imposto sobre a Renda de non Residentes en vigor nesta última data presentando a súa declaración do IRPF correspondente ao exercicio 2015 no modelo 150 aprobado na Orde EHA /848/2008, do 24 de marzo, en lugar 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 utilizando ata a finalización 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 adquira a súa residencia habitual en España e durante os cinco períodos impositivos seguintes. Para estes efectos debe terse en conta que na medida que o devandito réxime especial era aplicable no período impositivo en que se efectuaba o cambio de residencia e durante os cinco períodos impositivos seguintes, o último ano en que é aplicable o réxime especial que estivo vixente ata o 31 de decembro de 2014 e pode presentarse o modelo 150 será 2020.

As condicións, requisitos e contido 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 no cadro comparativo.

Cadro comparativo

RÉXIME FISCAL ESPECIAL APLICABLE AOS TRABALLADORES DESPRAZADOS A TERRITORIO ESPAÑOL

Condicións e requisitos para a súa aplicación

A PARTIR DE 1 DE XANEIRO DE 2015 (Artigo 93 Lei do IRPF, redacción dada pola Lei 26/2014)	ATA O 31 DE DECEMBRO DE 2014 (Artigo 93 Lei do IRPF, redacción dada pola Lei 26/2009)
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 seguintes circunstancias: • Dun contrato de traballo. • 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. d. Que non obteña rendas que se cualificarían como obtidas mediante un establecemento permanente situado en territorio español	• Dende 1 de xaneiro de 2007 ata 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 devanditos 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 non estean exentos de tributación polo Imposto sobre a Renda de non Residentes. • Dende 1 de xaneiro de 2010 ata 31 de decembro de 2014 Ademais dos requisitos anteriores o seguinte: 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

RÉXIME FISCAL ESPECIAL APLICABLE AOS TRABALLADORES DESPRAZADOS A TERRITORIO ESPAÑOL

Contido: regras para determinar a débeda tributaria

A PARTIR DE 1 DE XANEIRO DE 2015 (Artigo 93 Lei do IRPF, redacción dada pola Lei 26/2014)	ATA O 31 DE DECEMBRO DE 2014 (Artigo 93 Lei do IRPF, redacción dada pola Lei 26/2009)

A débeda determínase conforme ás normas do IRNR (Imposto sobre a Renda de non Residentes) coas seguintes especialidades:
 	
• A totalidade dos rendementos do traballo obtidos polo contribuínte durante a aplicación do réxime especial enténdense obtidos en territorio español.
• Grávanse acumuladamente as rendas obtidas polo contribuínte en territorio español durante o ano natural, sen que sexa posible compensación ningunha entre aquelas.
• Para a determinación da cota íntegra aplícanse as dúas é- calas especificas que establece o artigo 93 da Lei do IRPF:
  • Unha escala para a parte da base correspondente ás rendas a que se refire o artigo 25.1. f) do TRLIRNR (dividendos, intereses 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 donativos, nos termos previstos na Lei do IRPF e as retencións practicadas a conta (incluídas as cotas satisfeitas a conta do IRNR).
  • A dedución por dobre imposición internacional a que se refire o artigo 80 da Lei do IRPF
	A débeda determínase conforme ás normas do IRNR coas seguintes especialidades:
	
	• Os contribuíntes tributan de forma separada por cada devindicación total ou parcial da renda sometida a gravame, sen que sexa posible compensación ningunha entre aquelas.
	• A base liquidable de cada renda calcúlase para cada unha delas segundo o establecido na TRLIRNR.
	• A cota íntegra obtense aplicando á base liquidable os tipos de gravame que establecía o artigo 25.1 TRLIRNR na redacción vixente a 31-12-2014 (tipo xeral: 24,75%; dividendos, intereses e ganancias patrimoniais: 21%).
	• A cota diferencial é o resultado de minorar a cota íntegra do imposto na dedución por donativos, nos termos previstos na Lei do IRPF e as retencións practicadas a conta. Tamén resultan deducibles as cotas satisfeitas a conta do IRNR

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

Condicións de aplicación

Normativa:Art.º 46 TRLIRNR e 21 do Regulamento IRNR

Poden solicitar a aplicación deste réxime opcional de tributación polo IRPF os contribuíntes polo Imposto sobre a Renda de non Residentes (IRNR) 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 destas circunstancias:

   - Que obtivese durante o exercicio en España por rendementos do traballo e por rendementos de actividades económicas, como mínimo, o 75 por cento da totalidade da súa renda, ou ben,
   - Que a renda obtida durante o exercicio en España fose inferior ao 90 por 100 do mínimo persoal e familiar que lle tivese correspondido de acordo coas súas circunstancias persoais e familiares de ter sido residente en España e que a renda obtida fóra de España fose, así mesmo, inferior a dito 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 Orde HAP /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.

Importante: *se algún dos membros da unidade familiar opta por tributar conforme a este réxime non será de aplicación a dedución establecida, a partir do 1 de xaneiro de 2018, pola disposición adicional cuadraxésimo oitava da Lei do IRPF, para unidades familiares formadas por residentes fiscais en Estados membros da Unión Europea ou do Espazo Económico Europeo, que se comenta no Capítulo 16 deste Manual.*

Contido do réxime

De acordo co disposto no artigo 46 do TRLIRNR, aprobado por Real Decreto Lexislativo 5/2004, do 5 de marzo, e no 21 a 24 do Regulamento do IRNR, aprobado no artigo único do Real Decreto 1776/2004, do 30 de xullo, 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 tivesen producido e calquera que sexa a residencia do pagador, tendo en conta as circunstancias persoais e familiares do contribuínte que fosen 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 bota unha cantidade inferior ao importe global das cantidades satisfeitas durante o período impositivo polo contribuínte non residente en concepto de IRNR sobre as rendas obtidas en territorio español, procederá 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

Devindicación e período impositivo

Normativa: Arts.12 e 13 Lei IRPF

Con carácter xeral, o período impositivo é o ano natural, devindicándose o IRPF o día 31 de decembro de cada ano.

> Por conseguinte, a declaración do IRPF do exercicio 2020 haberá de comprender a totalidade dos feitos e circunstancias con transcendencia fiscal para os efectos do devandito imposto que resulten imputables ao devandito 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, finalizando entón o período impositivo e devindicándose nese momento o imposto.

Ningún outro suposto diferente ao falecemento do contribuínte (matrimonio, divorcio, separación matrimonial, etc.)**dará lugar a períodos impositivos inferiores ao ano natural.** Polo tanto, 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 cumprirse a apartada “DEVINDICACIÓN”, situada na páxina 2 de modelo 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

Obriga de declarar

Os importes que determinan a existencia da obriga 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.

Normativa:Art.º 14.4 Lei IRPF

As rendas que deben incluírse na declaración, serán as devindicadas 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.

As rendas inmobiliarias imputadas (inmobles non arrendados, excluída a vivenda habitual e o chan 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 tiver o falecido deberán integrarse na base impoñible 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 devanditas rendas, en función dos períodos impositivos aos que tivese correspondido imputar as rendas, co límite máximo de 4 anos, conforme ao 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 corresponda ao importe dos citados rendementos netos, sen ratear a devandita contía en función do número de días que integre o período impositivo.

Véxanse, dentro do Capítulo 3, as contías e requisitos desta redución.

Mínimo persoal, familiar e por minusvalidez

Sexa cal sexa a duración do período impositivo, as contías do mínimo persoal, familiar e por minusvalidez aplicaranse nos importes que correspondan, sen ratear en función do número de días do período impositivo.

Véxanse, dentro do Capítulo 14, as contías e requisitos de ditos mínimos.

Reducións na base impoñible por achegas a sistemas de previsión social

Dentro das reducións por achegas aos sistemas de previsión social, están incluídos os constituídos a favor de persoas con minusvalidez, así como a patrimonios protexidos das persoas con minusvalidez 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 minusvalidez e 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 dous cónxuxes se, á data de devindicación do IRPF, ambos os dous cónxuxes tivesen dereito á súa aplicación, con independencia de que o cónxuxe supérstite presente declaración conxunta cos fillos.*

Capítulo 3.Rendementos do traballo

Concepto

Concepto xeral e notas características

Normativa:Art.º 17 Lei 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**:

a. Comprenden a totalidade das contraprestacións ou utilidades, calquera que sexa a súa denominación ou natureza, monetarias ou en especie.
b. Que deriven, directa ou indirectamente, do traballo persoal ou da relación laboral ou estatutaria do contribuínte.
c. 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.

> O concepto fiscal de rendementos de actividades económicas e a súa delimitación fronte aos rendementos do traballo, coméntase no Capítulo 6.

Rendementos de traballo por natureza

Normativa:Art.º 17.1 Lei IRPF

En particular, compréndense entre os rendementos íntegros do traballo:

a. Os soldos e salarios.

b. As prestacións por desemprego.

As devanditas prestacións percibidas por desemprego na modalidade de pagamento único decláranse exentas no artigo 7 da Lei do IRPF.

c. as remuneracións en concepto de gastos de representación.

d. As axudas 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.

Véxase ao respecto as axudas e asignacións para gastos de locomoción e gastos normais de manutención e estancia de gravame a que se refire o artigo 9 do Regulamento do IRPF.

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 de 13 de diciembre), ou polas empresas promotoras previstas na Directiva (UE) 2016/2341 do Parlamento Europeo e do Consello do 14 de decembro de 2016, relativa ás actividades e a supervisión de fondos de pensións de emprego.

Precisión: aínda que o artigo 17.1.e) da Lei do IRPF refírese á Directiva 2003/41/CE do Parlamento Europeo e do Consello, do 3 de xuño de 2003, esta foi derrogada con efectos 13 de xaneiro de 2019, pola Directiva (UE) 2016/2341, que ademais establece que as referencias á Directiva 2003/41/CE se entenderán feitas a ela.

f. 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, aprobado polo Real Decreto Lexislativo 1/2002, anteriormente citado, e na súa normativa de desenvolvemento, **cuando aquelas sexan imputadas ás persoas ás cales se vinculen as prestacións.**

Esta imputación fiscal terá **carácter voluntario** nos contratos de seguro colectivo distintos dos plans de previsión social empresarial, debendo 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 pasa a ter **carácter obrigatorio** nos seguintes casos:

- Nos contratos de **seguro de risco** (como, por exemplo, seguros que cubran a contingencia de falecemento ou invalidez).
- Cando os contratos de seguro cubran **conxuntamente** as continxencias de xubilación e de falecemento ou incapacidade, na parte das primas satisfeitas que corresponda ao capital en risco por falecemento ou incapacidade, sempre que o importe da devandita parte exceda de 50 euros anuais.

Para estes efectos considérase capital en risco a diferenza entre o capital asegurado para fallecimiento 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 contribuyente e respecto do mesmo empresario, salvo nos seguros colectivos contratados a consecuencia de despedimentos colectivos realizados de conformidade co disposto no artigo 51 do Estatuto dos Traballadores.

  Agora ben, nos seguros colectivos contratados antes do 1 de decembro de 2012, nos que figuren 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 [Véxase a disposición transitoria vixésimo sexta Lei do IRPF].

***Covid-19:* Expediente de Regulación Temporal de Emprego (ERTE) e prestación extraordinaria por cesamento de actividade para traballadores autónomos como consecuencia da situación de crise sanitaria ocasionada polo Covid-19.**

Tanto as medidas adoptadas en materia de suspensión temporal de contratos e redución temporal da xornada (ERTEs) coma as prestacións ordinarias e extraordinarias por cesamento de actividade para traballadores autónomos considéranse rendementos do traballo plenamente suxeitos ao IRPF.

a. ***Expedientes de regulación de Emprego.***

O Expediente de Regulación Temporal de Emprego (ERTE) regúlase no artigo 47 do Estatuto dos Traballadores e a el poden acollerse, cando existan causas económicas, técnicas, organizativas ou de produción ou derivadas de forza maior, aquelas empresas que, con carácter temporal, pretendan reducir a xornada laboral ou suspender contratos de traballo de toda ou parte do seu equipo de traballadores co fin de salvagardar a viabilidade da empresa.

Polo tanto, existe dous tipos de ERTE de Expedientes de Regulación Temporal de Emprego.

- ***ERTE de redución de xornada laboral (art. 47.2 Estatuto dos Traballadores)***

  Neste caso o ERTE supón para os traballadores afectados a redución da súa xornada de traballo durante un tempo determinado, xa sexa reducindo as horas da xornada de traballo diarias, ou ben reducindo o número de días de traballo a semana.

Durante este os traballadores afectados poderán cobrar a prestación de desemprego pola parte correspondente da xornada laboral que fose reducida.

- ***ERTE de suspensión de contratos de traballo (art. 47.3 Estatuto dos Traballadores)***

  Neste caso o ERTE determina a suspensión dos contratos de traballo dos traballadores afectados durante un tempo determinado.

  Non se trata en ningún caso dun despedimento posto que unha vez que finalice a circunstancia que deu orixe ao ERTE o empregador ten a obriga de reincorporar os traballadores afectados nas mesmas condicións nas que estivesen con anterioridade á súa aplicación.

  Durante o tempo no que os traballadores afectados teñan suspendido o seu contrato estes cobrarán a prestación de desemprego.

b. ***Prestacións extraordinarias por cesamento de actividade.***

Trátase dunha prestación ou axuda creada para dar cobertura aos traballadores autónomos que se viron obrigados a suspender todas as súas actividades pola declaración do estado de alarma para a xestión da situación de crise sanitaria ocasionada polo Covid-19 (artigo 17 do Real Decreto-lei 8/2020, do 17 de marzo) ou, con posterioridade, por unha resolución adoptada pola autoridade competente como medida de contención na propagación do virus Covid-19 (artigo 13.1 do Real Decreto-lei 30/2020, do 29 de setembro, de medidas sociais en defensa do emprego). Así mesmo, para aqueles traballadores autónomos de tempada que reduciu a súa actividade (artigos 10 do Real Decreto-lei 24/2020, do 26 de xuño, de medidas sociais de reactivación do emprego e protección do traballo autónomo e de competitividade do sector industrial e 14 do Real Decreto-lei 30/2020, do 29 de setembro, de medidas sociais en defensa do emprego).

Do mesmo modo que as anteriores, a prestación especial de cesamento de actividade compatible co traballo por conta propia prevista no artigo 9 do Real Decreto-lei 24/2020, do 26 de xuño, de medidas sociais de reactivación do emprego e protección do traballo autónomo e de competitividade do sector industrial.

Rendementos de traballo por expresa disposición legal

Normativa:Art.º 17.2 Lei IRPF

Por expresa disposición legal teñen, en todo caso, a consideración de rendementos do traballo:

a) Prestacións derivadas dos sistemas de previsión social

Entre as prestacións derivadas dos sistemas de previsión social que se consideran rendementos de traballo están as seguintes:

. 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 haxa generado o dereito á súa percepción. Así mesmo, constitúen rendementos do traballo as demais prestacións públicas por situacións de incapacidade, xubilación, accidente, enfermidade, viudedad, ou similares.

> Non obstante, decláranse exentas do IRPF as prestacións percibidas por incapacidade permanente absoluta ou grande invalidez, as pensións por inutilidade ou incapacidade permanente do réxime de clases pasivas, sempre que a lesión ou enfermidade inhabilite ao perceptor por completo para toda profesión ou oficio, así como as prestacións familiares a que se refire a letra h) do artigo 7 da Lei do IRPF.

Atención: *o Ingreso Mínimo Vital, en canto prestación non contributiva da Seguridade Social de acordo co disposto no artigo 2.2 do Real Decreto-lei 20/2020, do 29 de maio, polo que se establece o ingreso mínimo vital (BOE do 1 de xullo), terá a consideración de rendemento do traballo dos establecidos neste apartado na parte que exceda da exención prevista no artigo 7.y) da Lei do IRPF.*

. Mutualidades xerais obrigatorias de funcionarios (MUFACE (Mutualidade Xeral de Funcionarios Civís do Estado), MUGEJU (Mutualidade Xeral Xudicial), ISFAS (Instituto Social das Forzas Armadas)), 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.

. 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 (UE) 2016/2341 do Parlamento Europeo e do Consello, do 14 de decembro de 2016, relativa ás actividades e a supervisión de fondos de pensións de emprego, calquera que sexa a continxencia cuberta polos mesmos (xubilación, incapacidade laboral total e permanente para a profesión habitual ou absoluta e permanente para todo traballo e a grande invalidez, dependencia severa ou grande

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 as cantidades percibidas pola disposición dos dereitos consolidados dos plans de pensións nos supostos excepcionais aos que se refire o artigo 8.8 do texto refundido da Lei de Regulación dos Plans e Fondos de Pensións (enfermidade grave ou desemprego de longa duración). As devanditas cantidades terán o mesmo tratamento fiscal que as prestacións dos plans de pensións.

Atención: *téñase en conte que, como consecuencia da crise sanitaria ocasionada polo Covid-19, a disposición adicional vixésima do Real Decreto-lei 11/2020, do 31 de marzo, polo que se adoptan medidas urxentes complementarias no ámbito social e económico para facer fronte ao Covid-19 (BOE da 1 de abril) e o artigo 23 do Real Decreto-lei 15/2020, do 21 de abril, de medidas urxentes complementarias para apoiar a economía e o emprego (BOE do 22), estableceron de forma excepcional e exclusivamente durante o período comprendido entre o 14 de marzo e o 14 de setembro de 2020, a posibilidade de que os partícipes de plans de pensións puidesen facer efectivos os seus dereitos consolidados en determinados casos de desemprego, cesamento da actividade ou redución da facturación. Supostos que se comentan no Capítulo 13, dentro das normas comúns aplicables ás achegas a sistemas de previsión social, no apartado sobre disposición anticipada de dereitos consolidados.*

. Mutualidades de previsión social

Son rendementos do traballo as prestacións percibidas polos beneficiarios de contratos de seguro concertados con mutualidades de previsión social, calquera que sexa a contingencia cuberta por estes (xubilación, invalidez, falecemento, dependencia severa ou gran dependencia e o desemprego para os socios traballadores), cuxas achegas puidesen ser, polo menos en parte, gasto deducible para a determinación do rendemento 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 impoñible do IRPF (actuando a mutualidade, neste suposto, como complementaria ao sistema de Seguridade Social obrigatoria).

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 encontra nos artigos 43 e seguintes da Lei 20/2015, do 14 de xullo, de ordenación, supervisión e solvencia das entidades aseguradoras e reaseguradoras (BOE do 15 de xullo). 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 a favor dos traballadores. Véxase tamén a disposición adicional novena da Lei do IRPF .

Os requisitos que deben cumprir as achegas para a súa consideración como gasto deducible ou como redución na base impoñible coméntanse, respectivamente, nos Capítulos 7 e 13.

A integración na base impoñible das prestacións percibidas das Mutualidades de Previsión Social, debe realizarse, en función da natureza da continxencia cuberta, conforme aos seguintes criterios:

1. *Prestacións por xubilación ou invalidez*

   Estas prestacións intégranse na base impoñible do perceptor, como rendementos do traballo, exclusivamente na medida que a súa contía exceda das achegas que non puidesen ser obxecto de redución ou minoración na base impoñible por incumprir algún dos requisitos subxectivos legalmente previstos para o efecto.

   Tratándose de achegas realizadas con anterioridade a 1 de xaneiro de 1999, cando non pudiera acreditarse a contía das achegas que non puidesen ser obxecto de redución ou minoración na base impoñible, integrarase o 75 por 100 das prestacións por xubilación ou invalidez percibidas.

   Véxase ao respecto a disposición transitoria segunda da Lei do IRPF.

   Non obstante o anterior, están exentas do IRPF as prestacións por incapacidade permanente ou grande invalidez, percibidas por profesionais non integrados no réxime especial da Seguridad 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 régimen da Seguridade Social, sempre que se trate de prestacións en situacións idénticas ás previstas para a incapacidade permanente absoluta ou grande invalidez da Seguridade Social.

   Véxase ao respecto a exención por "Prestacións por incapacidade permanente absoluta ou grande invalidez percibidas das Seguridade social ou polas entidades que a substitúan" no Capítulo 2.

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.

Téñase en conta que a disposición anticipada de dereitos económicos dos asegurados nestes casos é posible nos mesmos supostos previstos para os plans de pensións. Para máis información o concepto e os requisitos que deben cumprir os plans de previsión social empresarial coméntanse no Capítulo 13.

Así mesmo, 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 integraranse como rendementos de traballo na base impoñible na medida que a súa contía exceda das contribucións imputadas fiscalmente e das achegas directamente realizadas polo traballador

En canto ao dereito de rescate nos contratos de seguro colectivo que instrumentan os compromisos por pensións asumidos polas empresas véxase a disposición adicional primeira da Lei do IRPF. Ademais, téñase en conta tamén que, conforme á disposición adicional primeira do texto refundido da Lei de Regulación dos Plans e Fondos de Pensións na redacción dada pola Lei 27/2011, da 1 de agosto (BOE do 2), se admiten, dende 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 neste mesmo apartado.

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.

O concepto e requisitos dos plans de previsión asegurados coméntanse no Capítulo 13.

. 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) Cantidades aboadas por razón do cargo

Considéranse rendementos do traballo as cantidades que se aboen, por razón do seu cargo, a **os 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 locale**s, con exclusión, en todo caso, da parte daquelas que as devanditas institucións asignen para gastos de viaxe e desprazamento.

c) Rendementos por cursos, conferencias, coloquios, seminarios e similares

Cualifícanse como rendementos do traballo 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.

A consideración destas rendas como rendementos de actividades económicas dependerá da existencia da devandita ordenación por conta propia de factores produtivos, o que haberá de determinarse en cada caso concreto, á vista das circunstancias concorrentes. Non obstante, e con carácter xeral, cabe falar da existencia de ordenación por conta propia cando o contribuínte interveña como organizador dos cursos, conferencias ou seminarios, ofrecéndoos ao público e concertando, se é o caso, cos profesores ou conferenciantes a súa intervención en tales eventos, ou cando participe nos resultados prósperos ou adversos que deriven destes.

Igualmente, cabe entender que se obteñen rendas de actividades económicas cando o contribuínte xa viñese exercendo actividades económicas e participe na impartición das clases ou cursos en materias relacionadas directamente co obxecto da súa actividade, de maneira que poida entenderse que se trata dun servizo máis dos que se prestan a través da ordenación por conta propia configuradora da actividade económica que xa viña desenvolvendo.

d) Rendementos por elaboración de obras literarias, artísticas ou científicas

Considéranse rendementos de traballo os 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.

Non obstante, cando os dereitos de autor os perciba un **terceiro distinto ao autor**, constituirán para o perceptor rendementos do capital mobiliario.

Por outra parte, téñase en conta que o artigo 95.2.b).1º do Regulamento do IRPF considera como rendementos

profesionais os obtidos polos autores ou tradutores de obras, provenientes da propiedade intelectual ou industrial. Engadindo ademais que cando os autores ou tradutores editen directamente as súas obras os seus rendementos se comprenderán entre os correspondentes ás actividades empresariais.

e) Retribucións dos administradores e membros de órganos de representación de sociedades

Terán a consideración de rendementos do traballo as retribucións dos administradores e membros dos Consellos de Administración, das Xuntas que fagan as súas veces e demais membros doutros órganos representativos.

Nestes casos a súa cualificación como rendemento de traballo vén determinada pola pertenza a un órgano que teña encomendadas a función ou funcións de administración e xestión do patrimonio dunha entidade, calquera que sexa a natureza desta e sen circunscribila aos casos de entidades mercantís.

f) Pensións compensatorias recibidas do cónxuxe e anualidades por alimentos

Considéranse rendementos do traballo as pensións compensatorias recibidas do cónxuxe e as anualidades por alimentos, exceptuadas as percibidas dos pais en virtude de decisión xudicial que se declaran exentas.

Ambas as dúas reducen a base impoñible de quen as satisfai.

As redución na base impoñible por pensións compensatorias e anualidades por alimentos coméntanse no capítulo 13 deste Manual.

g) Dereitos especiais de contido económico que se reserven os fundadores ou promotores dunha sociedade

Normativa: véxase tamén o art.º 47 Regulamento IRPF

Considéranse rendementos do traballo os dereitos especiais de contido económico que se reserven os fundadores ou promotores dunha sociedade como remuneración de servizos persoais.

Para estes efectos os dereitos especiais de contido económico que se reserven 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 100 do valor equivalente de capital social que permita a mesma participación nos beneficios que a

recoñecida aos citados dereitos.

h) Bolsas non exentas

Son rendementos de traballo as bolsas ás que non resulte aplicable a exención comentada no Capítulo 2.

Recorde: *o artigo 7.j) da Lei do IRPF declara exentas 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, de 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 regulados, tanto en España como no estranxeiro, en todos os niveis e graos do sistema educativo, nos termos que regulamentariamente se establezan.*

Así mesmo, tamén se consideran exentas, nos termos que establece o artigo 2 do Regulamento do IRPF, as bolsas públicas e as concedidas polas entidades sen fins lucrativos e fundacións bancarias 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 outorgadas por aquelas con fins de investigación aos funcionarios e demais persoal ao servizo das Administracións públicas e ao persoal docente e investigador das universidades.

i) Retribucións a colaboradores en actividades humanitarias ou de asistencia social

Considéranse rendementos do traballo as retribucións percibidas polos que colaboren en actividades humanitarias ou de asistencia social promovidas por entidades sen ánimo de lucro.

j) Retribucións derivadas de relacións laborais de carácter especial

Teñen a consideración de rendementos do traballo as retribucións derivadas de relacións laborais de carácter especial.

Para estes efectos, se consideran relacións laborais especiais, de acordo co artigo 2 do texto refundido da Lei do Estatuto dos Traballadores, aprobado polo Real Decreto Lexislativo 2/2015,

do 23 de outubro (BOE do 24), as seguintes:

- Persoal de alta dirección (Real Decreto 1382/1985, da 1 de agosto).
- Persoal ao servizo do fogar familiar (Real Decreto 1620/2011, do 14 de novembro).
- Penados en Institucións Penitenciarias (Real Decreto 782/2001, do 6 de xullo).
- Deportistas profesionais (Real Decreto 1006/1985, do 26 de xuño).
- Artistas en espectáculos públicos (Real Decreto 1435/1985, da 1 de agosto).
- Persoas que interveñan en operacións mercantís por conta dun ou máis empresarios sen asumir o risco e ventura daquelas (Real Decreto 1438/1985, da 1 de agosto).
- Traballadores con minusvalidez que presten os seus servizos nos centros especiais de emprego (Real Decreto 1368/1985, do 17 de xullo).
- 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).
- 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.

Importante: *cando os rendementos derivados das relacións laborais especiais de artistas en espectáculos públicos e dos axentes comerciais e comisionistas supongan 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, cualificaranse como rendementos de actividades económicas* ***(Art.º 17.3 Lei IRPF)****.*

k) Achegas realizadas ao patrimonio protexido das persoas con minusvalidez

Por expresa disposición legal teñen, en todo caso, a consideración de rendementos do traballo as achegas realizadas ao patrimonio protexido das persoas con minusvalidez 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 (BOE do 19), nos termos que a continuación indicamos.

Achegas a patrimonios protexidos que constitúen rendementos do traballo para o titular do devandito patrimonio.

Normativa:Disposición adicional décimo oitava da Lei do IRPF.

As achegas realizadas ao patrimonio protexido teñen a consideración de rendementos do traballo para a persona con minusvalidez titular do devandito patrimonio, cos seguintes límites e condicións:

1. Cando os aportantes son contribuíntes do IRPF, ata o importe de 10.000 euros anuais por cada aportante e de 24.250 euros anuais para o conxunto de todos os aportantes.
2. Cando os aportantes son contribuíntes do Imposto sobre Sociedades, sempre que as achegas fosen gasto deducible no Imposto sobre Sociedades, co límite de 10.000 euros anuais.Este límite é independente dos indicados no número 1° anterior.
3. 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 minusvalidez titular do patrimonio protexido subrogarase na posición do aportante respecto da data e o valor de adquisición dos bens e dereitos achegados, sen que, para os efectos de ulteriores 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 a conta.

Integración dos rendementos do traballo na base impoñible da persoa con minusvalidez

A integración dos rendementos do traballo na base impoñible do IRPF do contribuínte con minusvalidez, titular do patrimonio protexido, efectuarase só polo importe en que estes rendementos excedan de tres veces o indicador público de renda de efectos múltiples (IPREM), importe este que no exercicio 2020 ascende a 22.558,77 euros (7.519,59 euros x 3).

> Véxase ao respecto a exención prevista no artigo 7.w da Lei do IRPF para os rendementos do traballo derivados das prestacións obtidas en forma de renda polas persoas con minusvalidez correspondentes ás achegas aos sistemas de previsión social que se comenta no Capítulo 2.

Disposición das achegas polo titular do patrimonio protexido

Normativa: Art.º 54.5 Lei IRPF

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 minusvalidez determinará as seguintes obrigas fiscais para o seu titular:

1. **Se o aportante foi un contribuínte do IRPF**, o titular do patrimonio protexido que recibiu a achega deberá integrar na base impoñible a parte da achega recibida que hubiera deixado de 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 produzca a disposición e a finalización do prazo regulamentario de declaración correspondente ao período impositivo en que se realice a devandita disposición.

2. **Se o aportante foi un contribuínte do Imposto sobre Sociedades**, deben distinguirse dous casos:

   - No caso de que o titular do patrimonio protexido sexa o traballador da sociedade que realiza a achega, será este (o traballador) como titular do patrimonio protexido o que deberá integrar na súa base impoñible a parte da achega recibida que hubiera deixado de integrar no período impositivo en que recibiu a achega como consecuencia da aplicación da exención prevista no artigo 7. w) da Lei do IRPF e presentar a correspondente autoliquidación complementaria nos termos antes indicados.

     Para estes efectos o devandito traballador titular do patrimonio protexido deberá comunicar ao empregador que efectuou as achegas as disposicións que se realizase no período impositivo.

   - No caso en que a achega se tivese realizado ao patrimonio protexido dos parentes, cónxuxes ou persoas a cargo dos traballadores en réxime de tutela ou acollemento, a obriga descrita no caso anterior deberá ser cumprida polo traballador da sociedade aportante, correspondéndolle a este comunicar ao seu empregador as disposicións que se realizasen no período impositivo.

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 aportante ou dos traballadores da sociedade.

Atención: *en canto á repercusión fiscal que a disposición anticipada das achegas realizadas polo titular do patrimonio protexido ten para os* ***aportantes*** *véxase o Capítulo 13.*

Rendementos estimados do traballo e operacións vinculadas

Rendementos considerados de traballo

Normativa:Arts. 6.5 e 40 Lei 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, entendéndose 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 (Rendementos do traballo en especie) coméntanse.

Rendementos do traballo en operacións vinculadas

Normativa: Art.º 41 Lei 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, do 27 de novembro, do Imposto sobre Sociedades (LIS), as operacións entre persoas ou entidades vinculadas valoraranse polo seu valor de mercado.Entenderase por valor normal de mercado aquel que se tería acordado por persoas ou entidades independentes en condicións de libre competencia.

Conforme ao artigo 18 da LIS as relacións de vinculación danse nas operacións realizadas entre:

- Unha entidade e os seus socios ou partícipes,
- Unha entidade e os seus conselleiros ou administradores de dereito e de feito,
- Unha entidade e os socios ou conselleiros doutra sociedade que pertenza ao mesmo grupo,
- 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.

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 das súas funcións de conselleiros ou administradores de entidades, non se seguen as regras das relacións de vinculación, porque así o establece expresamente o artigo 18.2 da LIS, e polo tanto as devanditas retribucións quedan excluídas do ámbito das operacións vinculadas que se regula no artigo 41 da Lei IRPF.

A Administración tributaria poderá comprobar que as operacións realizadas entre persoas ou entidades vinculadas se valoraron polo seu valor normal de mercado e efectuará, se é o caso, 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 tivesen sido valoradas polo seu valor normal de mercado. Para tal efecto, 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 por Real Decreto 634/2015, do 10 de xullo (BOE do 11).

Rendementos do traballo en especie

Concepto

Normativa: Art.º 42.1 Lei 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.

Os rendementos do traballo en especie deben distinguirse daqueles outros supostos nos que se produce unha simple mediación de pagamento por parte da empresa respecto de gastos efectuados polo empregado. É dicir, supostos en que a empresa se limita a aboar unha cantidade por conta e orde do empregado. Nestes casos, a contraprestación esixible polo traballador á empresa non consiste na utilización, consumo ou obtención de bens, dereitos ou servizos, senón que se trata dunha contraprestación que a empresa ten a obriga de satisfacer de forma monetaria, se ben en virtude do mandato realizado polo empregado, o pagamento se realiza a un terceiro sinalado por este. É dicir, que o traballador destina parte das súas retribucións monetarias á adquisición de determinados bens, dereitos ou servizos, pero o pagamento destes se realiza directamente polo empregador. Nestes casos, tratarase dunha aplicación dos rendementos do traballo monetarios.

Non obstante, debe sinalarse que non sempre que o empregador satisfaga ou aboe cantidades a terceiros para que estes proporcionen ao seu traballador o ben, dereito ou servizo de que se trate, esteamos en presenza de retribucións monetarias, por considerar que existe mediación de pagamento, xa que en ocasións a retribución en especie se instrumenta mediante un pagamento directo do empregador ao terceiro en cumprimento dos compromisos asumidos cos seus traballadores, xa sexa no convenio colectivo ou no propio contrato de traballo

e, en tal suposto, as cantidades pagadas pola empresa aos subministradores non se considerarían como un suposto de mediación de pagamento, nos termos anteriormente sinalados, senón como retribucións en especie acordadas no contrato de traballo, polo que resultaría de aplicación todas as previsións que respecto ás retribucións en especie se recollen no artigo 42 da Lei do IRPF .

Importante: *cando o pagador do rendemento do traballo entregue ao contribuínte importes en metálico para que este adquira os bens, dereitos ou servizos, o rendimiento 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

Normativa: Art.º 42.2 Lei IRPF

Non se consideran rendementos do traballo en especie:

- **Gastos de estudo para a actualización, capacitación ou reciclaxe do persoal empleado**

  Normativa: Art.º 44 Regulamento IRPF

  Inclúense dentro deste concepto os estudos dispostos por institucións, empresas ou empleadores e financiados directamente ou indirectamente por eles, aínda que a súa prestación efectiva se efectúe por outras persoas ou entidades especializadas, sempre que, ademais, se dean os seguintes requisitos:

  - 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 gravamen rexeranse polas regras xerais que se comentan na epígrafe seguinte (axudas e asignacións para gastos de viaxe).

  Dende 1 de xaneiro de 2017, enténdese que os estudos foron dispostos e financiados **indirectamente** polo empregador cando se financien por outras empresas ou entidades que comercialicen produtos para os que resulte necesario dispoñer dunha adecuada formación por parte do traballador, sempre que o empregador autorice tal participación.

- **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.

- **Préstamos concertados con anterioridade a 1 de xaneiro de 1992**

Normativa: Disposición adicional segunda Lei IRPF

Non teñen a consideración de retribucións en especie, os préstamos con tipo de xuro inferior ao legal do diñeiro concertados con anterioridade a 1 de xaneiro de 1992, sempre que o principal tivese sido posto a disposición do prestamista con anterioridade á devandita data.

Rendementos de traballo en especie exentos

Normativa: Art.º 42.3 Lei IRPF

Están exentos do IRPF os seguintes rendementos de traballo en especie:

a) Entregas a empregados de produtos a prezos rebaixados que se realicen en comedores de empresa, cantinas ou economatos de carácter social

Normativa:Arts. 42.3.a) Lei IRPF e 45 Regulamento

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 devandito 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. Que a prestación do servizo teña lugar durante días hábiles para o empregado ou traballador.
2. Que a prestación do servizo non teña lugar durante os días en que o empregado ou traballador devindique cantidades exceptuadas de gravame en concepto de axudas por manutención, con motivo de desprazamentos a municipio distinto do lugar de traballo habitual.

Requisitos adicionais para as fórmulas indirectas (vales comida ou documentos similares, tarxetas ou outros medios electrónicos de pagamento)

Ademais dos requisitos anteriores, os vales comida ou documentos similares, tarxetas ou calquera outro medio electrónico de pagamento deben cumprir os seguintes:

1. Que a súa contía non supere a cantidade de 11 euros diarios.Se a contía diaria fose superior, existirá retribución en especie polo exceso.
2. Que estean numerados, expedidos de forma nominativa e que neles figure, a empresa emisora e, cando se entreguen en soporte papel, ademais, o seu importe nominal.
3. Que sexan intransmisibles e que a contía non consumida nun día non poida acumularse a outro día.
4. Que non poida obterse, nin da empresa nin de terceiro, o reembolso do seu importe.
5. Que só poidan utilizarse en establecementos de hostalaría, con independencia de que o servizo se preste no propio local do establecemento de hostalaría ou fóra deste, logo de recollida polo empregado ou mediante a súa entrega no seu centro de traballo ou no lugar elixido por aquel para desenvolver o seu traballo nos días en que este se realice a distancia ou mediante teletraballo.
6. Que a empresa que os entregue, leve e conserve relación dos entregados a cada un dos seus empregados ou traballadores, con expresión de:

   - No caso de vales 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.

Novidade 2020: *a disposición final primeira do Real Decreto-lei 35/2020, do 22 de decembro, de medidas urxentes de apoio ao sector turístico, a hostalaría e o comercio e en materia tributaria (BOE do 23), modificou o artigo 42.3.a) da Lei do IRPF para precisar que a aplicación desta exención se realizará con independencia de que o servizo se preste no propio local do establecemento de hostalaría ou fóra deste, logo de recollida polo empregado ou mediante a súa entrega no seu centro de traballo ou no lugar elixido por aquel para desenvolver o seu traballo nos días en que este se realice a distancia ou mediante teletraballo*.

Esta modificación é consecuencia da publicación do Real Decreto-lei 28/2020, do 22 de setembro, de traballo a distancia (BOE do 23), entendido este como traballo que se realiza fóra dos establecementos e centros habituais da empresa e do que o teletraballo é unha subespecie que implica a prestación de servizos con novas tecnoloxías.

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 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

> Téñase en conta que, con efectos dende 1 de xaneiro de 2018, se incrementa a dedución por maternidade do artigo 81 da Lei do IRPF ata en 1.000 euros adicionais, cando o contribuínte que teña dereito a esta satisfixese no período impositivo gastos de custodia do fillo menor de tres anos en gardarías ou centros de educación infantil autorizados.Non obstante, das cantidades satisfeitas por este concepto quedan excluídas as que tiveran a consideración de rendementos do traballo en especie exentos por aplicación do disposto nas letras b) ou d) do artigo 42.3 da Lei do IRPF

c) Gastos por seguros de enfermidade

Normativa:Art.º 46 Regulamento IRPF

Están exentos os rendementos de traballo en especie correspondentes ás primas ou cotas satisfeitas pola empresa a entidades aseguradoras para a cobertura de enfermidade, cando se cumpran os seguintes requisitos e límites:

1. Que a cobertura de enfermidade alcance o propio traballador, podendo ademais alcanzar o seu cónxuxe e descendentes.
2. Que as primas ou cotas satisfeitas non excedan de **500 euros anuais** por cada unha das persoas sinaladas ou de **1.500 euros** para cada unha delas cando sexan persoas con minusvalidez.

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.

> Téñase en conta que, con efectos dende 1 de xaneiro de 2018, se incrementa a dedución por maternidade do artigo 81 da Lei do IRPF ata en 1.000 euros adicionais, cando o contribuínte que teña dereito a esta satisfixese

no período impositivo gastos de custodia do fillo menor de tres anos en gardarías ou centros de educación infantil autorizados.Non obstante, das cantidades satisfeitas por este concepto quedan excluídas as que tiveran a consideración de rendementos do traballo en especie exentos por aplicación do disposto nas letras b) ou d) do artigo 42.3 da Lei do IRPF

e) Cantidades satisfeitas pola empresa para o transporte colectivo dos seus empregados entre o seu lugar de residencia e o centro de traballo

Normativa:Art.º 46 bis Regulamento IRPF

Están exentas as cantidades satisfeitas ás entidades encargadas de prestar o servizo público de transporte colectivo de viaxeiros para favorecer o desprazamento dos empleados **entre o seu lugar de residencia e o centro de traballo**, co límite de **1.500 euros anuais** para cada traballador.

A entrega pola empresa aos empregados do "abono transportes" (título de transportes, personal e intransferible, 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 deste teña en consideración as situacións correspondientes á residencia e ao centro de traballo do empregado e co límite dos 1.500 euros anuais que establece o artigo 46 bis do Regulamento do IRPF, estará amparado por esta exención.Pola contra, cando a empresa entregue ao traballador importes en metálico para que este adquira (ou reembólselle o gasto efectuado pola compra) os títulos de transporte, considérase como unha retribución monetaria, plenamente suxeita ao imposto e ao seu sistema de retencións.

Fórmulas 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 cumpra os seguintes requisitos** (Art.º 46 bis Regulamento IRPF):

1. 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. A cantidade mensual que se pode aboar con estas non poderá exceder de 136,36 euros mensuais por traballador, co límite de 1.500 euros anuais.
3. Que estean numerados, expedidos de forma nominativa e neles figure a empresa emisora.
4. Que sexan intransmisibles.
5. Que non poida obterse, nin da empresa nin de terceiro, o reembolso do seu importe.
6. A empresa que entregue as tarxetas ou o medio electrónico de pagamento, deberá levar e conservar relación dos entregados a cada un dos seus traballadores, con expresión do

número de documento e da contía anual posta a 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 cuantías postas a disposición do traballador.Non obstante, en caso de incumprimento do límite sinalado no número 2° anterior, unicamente existirá retribución en especie polo exceso.

f) Entrega os traballadores de accións ou participacións da propia empresa ou doutras de grupo de sociedades

Normativa:Art.º 43 Regulamento IRPF

- Está exenta do IRPF 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 subgrupos 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**:

    1. 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. 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 efectuarse tanto pola propia sociedade na que preste os seus servizos o traballador, coma por outra sociedade pertencente ao grupo ou polo ente público, sociedade estatal ou Administración pública titular das accións.

    - Para que a entrega das mencionadas accións ou participacións estea exenta en especie deberán cumprirse, ademais, **os seguintes requisitos**:
    - Que a oferta se realice nas **mesmas condicións** para todos os traballadores da empresa e **contribúa á participación destes na empresa**.No caso de grupos ou subgrupo 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 incumprido este requisito cando para recibir as accións ou participacións se 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,
- 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 reglamentario de declaración correspondente ao período impositivo en que se produza o incumprimento.

***Atención**: o valor de adquisición das accións entregadas ao traballador que foron rendemento de traballo en especie exento, para os efectos do cálculo da ganancia patrimonial obtida na súa posterior venda, será o mesmo que se a devandita entrega tivese tributado como rendemento do traballo en especie, sendo en ambos os dous casos o valor normal de mercado das devanditas accións no momento da súa entrega que, no caso de accións dunha sociedade cotizada, é o seu valor de cotización.*

Cómputo dos rendementos do traballo en especie

Regra xeral de valoración e ingreso a conta

Regra xeral de valoración

Normativa:Art.º 43.1 Lei 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 comentan.

Ingreso a conta

Normativa:Arts.43.2 Lei IRPF e 102 Regulamento

Ao importe da valoración da retribución en especie do traballo sumaráselle o ingreso a conta que corresponda realizar o pagador das devanditas retribucións, con independencia de que o devandito 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.

Non obstante 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 impoñible.
b. Cando o ingreso o ingreso a conta haxa sido repercutido ao traballador.

En definitiva, nas retribucións en especie o rendemento 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:

Rendemento íntegro = Valoración + Ingreso a conta non repercutido

Regras especiais de valoración

Normativa:Art.º 43.1.1º Lei IRPF

1. Utilización de vivenda

A regra de valoración da retribución en especie derivada da utilización de vivenda, vén determinada en función de que a vivenda sexa ou non propiedade do pagador:

a. Se a vivenda utilizada é propiedade de pagador

Deben distinguirse os seguintes casos:

- En xeral, a valoración efectuarase polo importe que resulte de aplicar a porcentaxe do **10 por 100** sobre o valor catastral da vivenda
- No 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, e entrasen en vigor no período impositivo ou no prazo dos dez períodos impositivos anteriores, a porcentaxe aplicable sobre o valor catastral será do **5 por 100**.
- No caso de que á data de devindicación do IRPF os inmobles carecesen de valor catastral ou este non tería sido notificado ao titular, a porcentaxe será do **5 por 100** e aplicarase sobre o **50 por** 100 do maior dos seguintes valores:o comprobado pola Administración para os efectos doutros tributos ou o prezo, contraprestación ou valor da adquisición.

Límite: 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**.

Exemplo 1:vivenda propiedade do pagador

No exercicio 2020, don A.P.G., solteiro, percibiu como soldo íntegro 45.000 euros, residindo nunha vivenda nova, propiedade da empresa, cuxo valor catastral, que foi obxecto de revisión en 2011, ascende 80.000 euros.

Como debe valorarse esta retribución, se os ingresos a conta efectuados pola empresa no exercicio 2020 pola devandita retribución en especie, que non foron repercutidos ao traballador, ascenderon 928 euros?

Solución:

Soldo íntegro = 45.000,00

Retribución en especie:(Resultado de sumar á valoración fiscal da retribución en especie por utilización de vivenda os ingresos a conta efectuados pola empresa):4.928,00

- Valoración fiscal por utilización vivenda (5% x 80.000) =4.000,00
- Límite máximo de valoración fiscal (10% x 45.000) =4.500,00
- Valoración fiscal que prevalece =4.000,00
- Ingresos a conta =928,00

  Nota: Dado que os ingresos a conta non foron repercutidos ao traballador, deben sumarse á valoración fiscal co obxecto de determinar o rendemento íntegro do traballo**.**

- Importe íntegro (4.000 +928) =4.928,00

Total Ingresos Íntegros do traballo:45.000 + 4.928,00 = 49.928,00

b. 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 tivese correspondido de terse aplicado a regra anterior prevista para as vivendas propiedade do pagador (o 10 ou o 5 por 100 sobre o valor catastral da vivenda co límite do 10 por 100 das restantes contraprestacións do traballo).

Exemplo 2:vivenda que non é propiedade do pagador

Don R.J. percibe un soldo íntegro anual de 33.000 euros.Ademais, percibe unha retribución en especie correspondente á utilización dunha vivenda arrendada pola súa empresa na que traballa e pola que satisfai un aluguer que 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 2020 pola devandita retribución en especie, que non foron repercutidos ao traballador, ascenderon 1.385 euros?

Solución:

Soldo íntegro = 33.000,00

Retribución en especie:(Resultado de sumar á valoración fiscal da retribución en especie por utilización de vivenda os ingresos a conta efectuados pola empresa) =8.585,00

- Custo para o pagador (600 x 12) =7.200,00
- Valoración fiscal en caso de vivenda propiedade da empresa (5% x 120.000), cun límite máximo de valoración fiscal (10% x 33.000 =3.300) =3.300,00
- Valoración fiscal que prevalece =7.200,00

  Nota: Prevalece o custo para o pagador ao ser a devandita valoración superior á que tivese correspondido de ter aplicado a regra de valoración pola utilización de vivendas propiedade do pagador.

- Ingresos a conta =1.385,00

  Nota: Dado que os ingresos a conta non foron repercutidos ao traballador, deben sumarse á valoración fiscal co obxecto de determinar o rendemento íntegro do traballo.

- Importe íntegro (7.200 +1.385) =8.585,00

Total Ingresos Íntegros do traballo:33.000+8.585 = 41.585,00

2. Entrega ou utilización de vehículos automóbiles

. No suposto de entrega do vehículo

Neste 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 IVA (Imposto sobre o Valor Engadido) satisfeito, con independencia de que resulte ou non deducible para o pagador.

. No suposto de utilización do vehículo

No suposto de utilización, hai que distinguir:

a. *Vehículo que sexa propiedade do pagador*:o valor será o **20 por 100** anual do custo de

adquisición do vehículo para o empregador, 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 correspondería ao vehículo se fose 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 de que se trate.

Reducións aplicables na valoración de vehículos automóbiles eficientes enerxeticamente

Normativa:Art.º 48 bis Regulamento IRPF

Nos supostos 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 continuación:

Cando se trate de vehículos considerados eficientes enerxeticamente por cumprir os límites de emisións Euro 6 previstos no anexo I do Regulamento (CE (Comunidade Europea)) nº 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 á reparación e o mantenimiento dos vehículos, a valoración das rendas en especie pola utilización **poderase reducir nas seguintes porcentaxes**:

- Redución do 15 por 100 do importe que resulte, cando o vehículo cumpra as siguientes condicións:

  1. As súas emisións oficiais de CO^2 non sexan superiores a 120 gr/km e
  2. O valor de mercado que correspondería ao vehículo se fose 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 siguientes condicións:

  1. As súas emisións oficiais de CO^2 non sexan superiores a 120 gr/km
  2. Trátese de vehículos híbridos ou propulsados por motores de combustión interna que poidan utilizar combustibles fósiles alternativos (autogás -GLP- e Gas Natural) e
  3. O valor de mercado que correspondería ao vehículo se fose novo, antes de impostos, non sexa superior a 35.000 euros

- Redución do 30 por 100 do importe que resulte, cando se trate de calquera das seguintes

categorías de vehículos:

1. Vehículo eléctrico de batería (BEV).
2. Vehículo eléctrico de autonomía estendida (E-REV).
3. Vehículo híbrido enchufable (PHEV) cunha autonomía mínima de 15 kilómetros sempre que, neste caso, o valor de mercado que correspondería ao vehículo se fose novo, antes de impostos, non sexa superior a 40.000 euros.

. No 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 imputar ao contribuínte unha retribución en especie na medida que este teña a facultade de dispoñer do vehículo para fins particulares, con independencia de que exista ou non unha utilización efectiva para os devanditos fins.En definitiva, nestes supostos, o parámetro determinante da valoración da retribución en especie debe ser a dispoñibilidade do vehículo para fins particulares.

Covid-19: *a cesión do uso do vehículo pola empresa ao traballador durante o estado de alarma pola crise sanitaria do coronavirus constitúe para este un rendemento de traballo en especie, pois, en primeiro lugar, o estado de alarma non implica a inmobilización do vehículo senón a limitación dos desprazamentos aos permitidos no devandito estado e, en segundo lugar, a imputación ao contribuínte da retribución en especie derivada da obtención do dereito de uso do vehículo éo na medida que este teña a facultade de dispoñer do vehículo para usos particulares, con independencia de que exista ou non unha utilización efectiva para os devanditos fins.*

Exemplo:

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 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 30.000 euros.O automóbil é un vehículo híbrido (non eléctrico) que cumpre os límites de emisións Euro 5 e Euro 6 previstos no Regulamento (CE) nº 715/2007.

Determinar o importe da retribución en especie correspondente á utilización do automóbil no exercicio 2020 se os ingresos a conta efectuados pola empresa no devandito exercicio por esta retribución en especie, que non foron repercutidos ao traballador, ascenderon 1.300 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 de redución:(20% s/30.000) = 6.000,00
- Redución por vehículos automóbiles eficientes enerxeticamente (20% s/6.000) =1.200,00
- Valoración total anual (6.000 – 1.200) =4.800,00

Dispoñibilidade para fins particulares:(4.800 x 70%) = 3.360,00

Ingreso a conta non repercutido = 1.300,00

Total retribución en especie (3.360 + 1.300**) = 4.660,00**

. No suposto de utilización e posterior entrega

Neste 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:

Don A.A.P. ten á súa disposición para uso particular dende o 1 de xaneiro de 2017 un vehículo propiedade da empresa, que o adquiriu na devandita data por un importe de 23.000 euros. O 1 de xaneiro de 2020, a empresa entrega gratuitamente o vehículo ao traballador.

Determinar o importe da retribución en especie derivada da entrega do vehículo automóbil no exercicio 2020, supoñendo que o ingreso a conta efectuado pola empresa en relación coa devandita retribución en especie, que non ten sido repercutido ao traballador, ascende 4.300 euros.

Solución:

- Valoración da entrega do vehículo:(23.000 – 13.800) **(1)** = 9.200
- Ingreso a conta non repercutido =4.300

Total retribución en especie:(9.200 + 4.300) = **13.500**

Nota ao exemplo: A valoración da entrega o 01-01-2020 debe realizarse descontando a valoración da utilización

correspondente aos exercicios 2017, 2018 e 2019.A devandita valoración estímase nun 20 por 100 anual do valor de adquisición do automóbil (23.000 x 60%) =13.800 euros.

3. Outras regras especiais

a. Préstamos con tipos de xuro inferiores ao legal do diñeiro, concertados con posterioridade ao 1 de xaneiro de 1992

A valoración realizarase pola diferenza entre o importe dos intereses efectivamente pagados e o que resultaría de aplicar o interese legal do diñeiro vixente para cada exercicio. Para o ano 2020, o interese legal do diñeiro foi fixado no 3 por 100.

Non obstante, 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 tivese sido posto a disposición do prestamista tamén con anterioridade á devandita data. Véxase ao respecto a disposición adicional segunda da Lei do IRPF.

b. Outras retribucións en especie que se valoran polo custo para o empregador, incluídos os tributos que graven a operación

- As prestacións en concepto de **manutención, hospedaxe, viaxes e similares**.
- As primas ou cotas satisfeitas en virtude de **contrato de seguro ou outro similar.**
- As cantidades destinadas a satisfacer **gastos de estudos e manutención do contribuyente ou doutras persoas ligadas a este** por vínculo de parentesco, incluídos os afíns, ata o cuarto grao inclusive.

c. Contribucións satisfeitas por promotores de plans de pensións, contribucións satisfechas por empresas promotoras reguladas na Directiva (UE) 2016/2341 do Parlamento Europeo e do Consello do 14 de decembro de 2016, cantidades satisfeitas por empresarios para facer fronte a compromisos por pensións e cantidades satisfeitas por empresarios a seguros de dependencia

A valoración coincidirá co importe das contribucións ou cantidades satisfeitas que fosen imputadas ao perceptor.

> **Precisión**: téñase en conta que, con efectos dende o 13 de xaneiro de 2019, a Directiva (UE) 2016/2341 do Parlamento Europeo e do Consello do 14 de decembro de 2016, derrogou a Directiva 2003/41/CE a que se refire o artigo 43.1.1ª.e) da Lei do IRPF.

d. Dereitos especiais de contido económico que se reserven os fundadores ou promotores dunha sociedade como remuneración de servizos persoais

Normativa:Arts.47 Regulamento IRPF.

Cando os dereitos consistan nunha porcentaxe sobre os beneficios da entidade se valorarán, 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.

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, de acordo co disposto polo artigo 27 do texto refundido da Lei de Sociedades de Capital, aprobado polo Real Decreto Lexislativo 1/2010, do 2 de xullo.

e. Regra preventiva de valoración: prezo ofertado ao público

Normativa: Art.º 43.1.1º f) Lei IRPF e 48 Regulamento IRPF

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), deduciendo os descontos ordinarios ou comúns.Teñen esta consideración os seguintes:

a. Os descontos que sexan ofertados a outros colectivos de similares características aos trabajadores da empresa.
b. Os descontos promocionais que teñan carácter xeral e se encontren 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 1.000 euros anuais.

> Véxase ao respecto 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.

No 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 neste Capítulo.

Consideración fiscal das axudas e asignacións para gastos de viaxe

Normativa:Arts.17.1 d) Lei IRPF e 9 Regulamento

Atención: *con relación aos gastos de locomoción, manutención e estancia exceptuados de gravame ha de terse en conta que* ***non*** *é ao empregado ao que corresponde probar a realidade dos desprazamentos e gastos de manutención e estancia, senón ao empregador. Polo tanto, é este último o obrigado a acreditar, no seu caso, ante a Administración que as cantidades aboadas por aqueles conceptos responden a desprazamentos realizados en determinado día e lugar, por motivo ou por razón do desenvolvemento da súa actividade laboral (Sentencia do Tribunal Supremo núm. 429/2020, do 18 de maio)*

Gastos de locomoción exceptuados de gravame

Exceptúanse de gravame e polo tanto, non haberán de incluírse entre os rendementos íntegros do traballo, as cantidades que, nas condicións e importes que máis adiante se sinalan, 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 neste ou en distinto municipio que o centro de traballo habitual.

Pola contra, están plenamente suxeitas ao imposto, e haberán de ser incluídas na declaración como rendementos íntegros do traballo, as cantidades percibidas polo desprazamento do empregado ou traballador dende o seu domicilio ao lugar de traballo, aínda cando ambos os dous estean situados en distintos municipios.

> Non obstante o anterior, están 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 1.500 euros anuais para cada traballador, incluídas as fórmulas indirectas de pagamento que cumpran as condicións establecidas no artigo 46 bis do Regulamento do IRPF. Véxase esta exención no apartado "Rendementos de traballo en especie exentos"Deste capítulo

Exceptúanse de gravame e, polo tanto, non haberán de 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 do 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, no seu caso, sobre as cantidades indicadas está plena-*

mente suxeito a gravame en concepto de rendementos do traballo.

Gastos de manutención e estancia exceptuadas de gravame

a) Concepto

Exceptúanse de gravame e, polo tanto, non haberán de computarse entre os rendementos íntegros do traballo, as cantidades percibidas polo empregado ou traballador en concepto de axudas e asignacións para gastos de viaxe destinadas a compensar os gastos normais de manutención e estancia en restaurantes, hoteis e demais establecementos de hostalaría, devengadas por gastos en municipio distinto do lugar do traballo habitual do perceptor e do que constitúa 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 devanditas asignacións. A estes efectos, non se descontará o tempo de vacacións, enfermidade ou outras circunstancias que non impliquen alteración do destino nun mesmo municipio.

b) 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 recogen no cadro: *Asignacións para gastos de manutención e estancia exceptuadas de gravame*.

***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.*

Asignacións para gastos de manutención e estancia exceptuadas de gravame

1. Pasando a noite en municipio distinto do lugar de traballo e de residencia do perceptor	España	Estranxeiro
Gastos de estancia, con carácter xeral	O importe dos gastos que se xustifiquen	
Gastos de estancia (condutores de vehículos de transporte de mercadorías por estrada sen xustificación de gastos)	15,00 euros/día	25,00 euros/día

1. Pasando a noite en municipio distinto do lugar de traballo e de residencia do perceptor	España	Estranxeiro
Gastos de manutención	53,34 euros/día	91,35 euros/día

2. Sen pasar a noite en municipio distinto do lugar de traballo e de residencia do perceptor	España	Estranxeiro
Manutención, con carácter xeral	26,67 euros/día	48,08 euros/día
Manutención (persoal de voo)	36,06 euros/día (*)	66,11 euros/día (*)

Nota aos cadros:

(*) Se nun mesmo día se producisen desprazamentos en territorio español e ao estranxeiro, a contía aplicable será a que corresponda segundo o maior número de voos realizados.(Volver)

Exemplo:

Durante tres días do mes de abril de 2020, don L.G.R. foi enviado pola súa empresa dende o municipio no que reside e traballa a outro, distante 500 Km, para realizar determinadas xestións comerciais, acreditando o pagador tales circunstancias. En concepto de axudas e gastos de locomoción percibiu 760 euros, despois de pasar a noite 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 que ascende a 195 euros.

Que cantidade da percibida en concepto de axudas 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] =133,35
- Total =538,35

Ingresos íntegros fiscalmente computables: (760,00 - 538,35) = 221,65

Funcionarios e empregados con destino no estranxeiro

Réxime de excesos

Nos termos establecidos no artigo 9.A.3.b) do Regulamento do IRPF, ten a consideración de dieta exceptuada de gravame o exceso que perciban sobre as retribucións totais que obterían, no suposto de acharse 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 do perceptor sexa por un período continuado inferior a nove meses.Así mesmo, a aplicación deste réxime de axudas exceptuadas de gravame é incompatible coa exención para os rendementos percibidos por traballos realizados no estranxeiro.*

Calculo do importe exento

- Tratándose de funcionarios públicos españois con destino no estranxeiro, o importe exento será o «exceso» que perciban sobre as retribucións totais que obterían no suposto de acharse 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 devandito 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.
- No suposto de persoal ao servizo da Administración do Estado con destino no estranxeiro, o importe exento será o «exceso» que perciban sobre as retribucións totais que obtería por soldos, trienios, complementos ou incentivos, no suposto de acharse destinado en España.Para estes efectos, o órgano competente en materia retributiva acordará as equiparacións retributivas que poidan corresponder ao devandito persoal se estivese destinado en España.
- No caso de empregados de empresas, con destino no estranxeiro, o importe exento será o «exceso» que perciban sobre as retribucións totais que obterían por soldos, xornais, antigüidade, pagas extraordinarias, mesmo a de beneficios, axuda familiar ou calquera outro concepto, por razón de cargo, emprego, categoría ou profesión no suposto de acharse destinados en España.

Incompatibilidade

O contribuínte **poderá optar pola aplicación deste réxime de excesos en substitución da exención** para os rendementos percibidos por traballos efectivamente realizados no estranxeiro que se comenta no Capítulo 2.

Centros de traballo móbiles ou itinerantes

O réxime xeral de axudas 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 constitúa 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 os seus servizos son requiridos.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 han de 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.

c) 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 aplica unha regra especial conforme á cal, cando os gastos de locomoción e manutención non lles sexan resarcidos especificamente polas empresas aos 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. **Por 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, establecéndose unha relación laboral especial de carácter dependente conforme ao Real Decreto 1438/1985, da 1 de agosto.Os gastos de locomoción, estancia e manutención corren pola súa conta, non séndolle resarcidos de forma específica pola empresa.A zona asignada para o seu traballo está situada ao norte da provincia de Teruel, efectuando os desprazamentos no seu propio vehículo.

Ao longo de 2020 percibiu polos seus servizos un total de 27.400 euros, despois de efectuar desprazamentos durante 110 días nos que percorreu un total de 20.000 quilómetros.Os gastos debidamente xustificados orixinados nos devanditos desprazamentos son os seguintes:

Gastos de aparcadoiro =96

Gastos de estancia en hoteis =1.500

Gastos de manutención en restaurantes =3.300

Determinar o importe dos ingresos íntegros fiscalmente computables por don D.M.M. na súa declaración do IRPF do exercicio 2020.

Solución:

Remuneracións brutas =27.400

Ingresos non computables:

Gastos de locomoción (20.000 Km x 0,19 euros) =3.800

Gastos de aparcadoiro =96

Gastos de manutención (26,67 euros x 110 días) =2.933,70

Gastos de estancia:(*) --

Total =6.829,70

Ingresos íntegros fiscalmente computables (27.400,00 – 6.829,70) =20.570,30

Nota o exemplo:

(*) Ao non lle ser resarcidos especificamente pola empresa os gastos de estancia, non resulta deducible cantidade

ningunha por este concepto.(Volver)

Traslado de 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 devandito traslado esixa o cambio de residencia.
- As cantidades recibidas correspondan exclusivamente a:

  a. Gastos de locomoción e manutención do empregado ou traballador e os seus familiares durante o traslado.

  b. Gastos de traslado do mobiliario e aparellos.

Exemplo:

No mes de marzo de 2020, don P.L.L. foi trasladado de posto de traballo pola súa empresa de Madrid a Barcelona, recibindo polo devandito traslado unha compensación por importe de 3.000 euros.Como xustificantes dos gastos do traslado conserva:

- Factura da empresa de mudanzas por un importe de 1.293 euros.
- Km percorridos:600 (a súa esposa e el viaxaron co seu propio automóbil, sen pasar a noite).

Solución:

Importe recibido:3.000,00

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:1.293,00
- Total:1.460,34

Ingresos íntegros fiscalmente computables (3.000,00 – 1.460,34) =1.539,66 (*)

Nota ao exemplo:

(*) Sobre a devandita cantidade procederá aplicar unha redución do 30 por 100, ao considerarse este rendemento obtido de forma notoriamente irregular no tempo. Véxase neste mesmo Capítulo a redución especial aplicable sobre determinados rendementos íntegros do traballo.(Volver)

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, da 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).

Tamén están exceptuadas de gravame as cantidades percibidas polos membros das Mesas Electorais, de acordo co establecido na Orde INT (Ministerio do Interior)/282/2019, do 7 de marzo, de regulación da dieta dos membros das mesas electorais (BOE do 14).

Rendemento neto do traballo a integrar na base impoñible

Esquema xeral

As operacións necesarias para determinar a contía do rendemento neto do traballo que se integra na base impoñible represéntanse no seguinte esquema:

Fase 1ª:

(+) Importe íntegro devindicado (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 minusvalidez.

(–) 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.

Fase 2ª:

(–) Gastos deducibles:

- Cotizacións á Seguridade Social ou a mutualidades obrigatorias de funcionarios.
- Detraccións por dereitos pasivos.
- Cotizacións a colexios de orfos ou institucións similares.
- Cotas satisfeitas a sindicatos.
- Cotas satisfeitas a Colexios profesionais, se a colexiación é obrigatoria.
- Gastos de defensa xurídica en litixios co empregador.
- Outros gastos:

    a. Contía fixa aplicable con carácter xeral. 2.000 euros
    b. Incremento por mobilidade xeográfica.
    c. Incremento para traballadores activos con minusvalidez.

(=) Rendemento neto do traballo.

Fase 3ª:

(–) Redución por obtención de rendementos do traballo (só para contribuíntes con rendementos netos do traballo inferiores a 16.825 euros e rendas distintas ás do traballo que non superen 6.500 euros).

(=) Rendemento neto reducido do traballo.

Fase 1ª:Determinación do rendemento íntegro do traballo

Os rendementos monetarios do traballo deben computarse polo importe íntegro ou bruto devindicado, é dicir, sen descontar as cantidades que fosen deducidas polo pagador en concepto de gastos deducibles nin as retencións a conta do IRPF practicadas sobre os devanditos 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 tivese correspondido realizar o pagador desta, sempre que o seu importe non haxa sido repercutido ao traballador.

Como regra xeral, os rendementos íntegros compútanse na súa totalidade de acordo co que acabamos de indicar, agás que sexa de aplicación algunha das reducións que comentamos a continuación:

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 das escalas do IRPF 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) Redución por rendementos con período de xeración superior a dous anos ou obtidos de forma notoriamente irregular

Normativa: Art.º 18.2 Lei IRPF

Atención: *estas reducións non resultarán de aplicación cando a prestación se perciba en forma de renda.*

1.Rendementos con período de xeración superior a dous anos, distintos dos derivados de sistemas de previsión social:redución do 30 por 100

En xeral

Aplicarase unha redución do **30 por 100** do importe dos rendementos íntegros cando se dean todos e cada un dos seguintes requisitos:

- Que os rendementos teñan un período de xeración **superior a dous anos.**

  O período de xeración do rendemento debe entenderse como o tempo transcorrido dende o inicio da existencia do dereito a percibir o rendemento ata que este se materializa, producíndose a devindicación do rendemento. O período de xeración así entendido debe ser superior a dous anos, computados de data a data.

- Que os rendementos se imputen en **un único** período impositivo.
- Que no prazo dos **cinco períodos impositivos anteriores** a aquel no que resulten esixibles, o contribuínte non tería obtido outros rendementos con período de xeración superior a dous anos, aos que tivese aplicado a redución.

En particular: rendementos derivados da extinción dunha relación laboral, común ou especial

Cando se trate de indemnizacións derivadas da extinción dunha relación laboral, común ou especial, teranse en conta para aplicar a redución do **30 por 100**, as seguintes particularidades:

- Considerarase como período de xeración **o número de anos de servizo** do traballador.
- Estes rendementos poden cobrarse tamén de **forma fraccionada.**

  Agora ben, no caso de que se cobren de forma 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 tivese obtido outros rendementos con período de xeración superior a dous anos, aos que tivese aplicado a redución prevista neste apartado.

Réxime transitorio:

Normativa: Disposición transitoria vixésimo quinta Lei IRPF

- **Para rendementos que viñésense percibindo de forma fraccionada con anterioridade a 1 de xaneiro de 2015 e NON procedan de indemnizacións por extinción da relación laboral, común ou especial, ou da relación mercantil.**

  1. Ha de tratarse de **rendementos distintos dos procedentes de indemnizacións por extinción da relación laboral, común ou especial, ou da relación mercantil a que se refire o artigo 17.2 e) da Lei** (administradores e membros dos Consellos de Administración, das Xuntas que fagan as súas veces e demais membros doutros órganos representativos).
  2. Ha de tratarse de **rendementos que se viñesen percibindo de forma fraccionada con anterioridade a 1 de xaneiro de 2015**.
  3. Ha de 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 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 tivesen previsto o inicio da súa percepción de forma fraccionada en períodos impositivos que se inicien a partir da devandita data, a substitución da forma de percepción inicialmente acordada pola súa percepción nun único período impositivo non alterará o inicio do período de xeración do rendemento.

- **Para rendementos que se perciban de forma fraccionada e deriven da extinción con anterioridade a 1 de agosto de 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 a 1 de agosto de 2014**.

- **Para rendementos que deriven do exercicio de opcións de compra sobre accións ou**

participacións polos traballadores concedidas antes a 1 de xaneiro de 2015.

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 a 1 de xaneiro de 2015 e se exerciten transcorridos máis de dous anos** dende 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 tivese obtido outros rendementos con período de xeración superior a dous anos aos que tivese aplicado a redución.

2.Rendementos cualificados regulamentariamente como obtidos de forma notoriamente irregular no tempo:redución do 30 por 100

Normativa: Art.º 12.1 Regulamento

Poderase aplicar unha redución do **30 por 100** aos rendementos que se cualifiquen regulamentariamente como obtidos de forma notoriamente irregular no tempo, sempre que se imputen nun único período impositivo.

Para estes efectos o artigo 12.1 do Regulamento do IRPF considera rendementos do traballo obtidos de forma 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 do Regulamento do IRPF.

> Respecto ás cantidades exoneradas de gravame véxase este suposto no apartado Regras especiais, dos "Gastos de manutención e estancia" deste Capítulo, as cantidades exoneradas de gravame.

b) As indemnizacións derivadas dos réximes públicos de Seguridade Social ou Clases Pasivas, así como as prestacións satisfeitas por colexios de orfos e institucións similares, nos supostos 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 enterro** ou enterro que excedan do límite declarado exento de traballadores ou funcionarios, tanto as de carácter público coma as satisfeitas por colexios de orfos e institucións similares, empresas e por entes públicos.Véase no Capítulo 2, a exención relativa ás prestacións percibidas por enterro ou enterro.

e) As cantidades satisfeitas en **compensación ou reparación de complementos salariais, pensións ou anualidades de duración indefinida ou pola modificación das condicións de traballo**.

f) As cantidades satisfeitas pola empresa aos traballadores pola **resolución, de mutuo acordo, da relación laboral**.

g) Os **premios literarios, artísticos ou científicos que non gocen de exención** neste imposto.Non se consideran premios, a estes efectos, as contraprestacións económicas derivadas da cesión de dereitos de propiedade intelectual ou industrial ou que substitúan estas.

3.Límite xeral: importe máximo do rendemento ao que se aplica a redución

Límite anual conxunto

A contía do rendemento 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 forma notoriamente irregular no tempo.

> No caso de que se obteñan varios rendementos irregulares da mesma natureza, e 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.

4. Límites específicos

4.1. 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

Nos 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 de 1 de xaneiro de 2013 establécense os seguintes límites específicos **adicionais**, para a aplicación da redución do 30 por 100, sen prexuízo do límite xeral anual conxunto de 300.000 euros.

Contía dos rendementos de traballo irregulares	Límite sobre o que aplicar a redución do 30 por 100
Ata 700.000 euros	Límite xeral anual conxunto =300.000 euros
Entre 700.000,01 e 1.000.000 euros	300.000 - (RT - 700.000) (*)

Nota ao cadro:

(*) **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.(Volver)

Contía dos rendementos de traballo irregulares	Límite sobre o que aplicar a redución do 30 por 100
Máis de 1.000.000 euros	0 euros

Nota ao cadro:

(*) **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.(Volver)

Para a aplicación destes límites a contía total do rendemento do traballo a 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**.

***Recorde**: estes límites adicionais específicos non son aplicables aos rendementos do traballo que deriven da extinción de relacións laborais ou mercantís, producidas con anterioridade a 1 de xaneiro de 2013 (disposición transitoria vixésimo quinta da Lei do IRPF).*

Téñase en conta tamén que tratándose de rendementos derivados da extinción dunha relación laboral, común ou especial, para os efectos de aplicar os límites específicos adicionais, a contía do rendemento a computar será o exceso sobre o límite exento.

Exemplo:

Don R.T.L foi despedido o 3 de xaneiro de 2020. 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 de gravame: 180.000

O menor de:

a. Importe establecido como obrigatorio polo Estatuto dos Traballadores: 200.000
b. Importe máximo indemnización exenta: 180.000

Ingresos íntegros fiscalmente computables (550.000 – 180.000) =370.000

Nota: os excesos indemnizatorios sobre o límite exento (isto é os 370.000 euros) estan sometidos a tributación como rendementos do traballo.

Redución aplicable (30% s/ 300.000) =90.000

Nota: ao ser a contía dos rendementos suxeitos inferior a 700.000 euros, a redución aplícase co límite xeral anual conxunto de 300.000 euros.

Rendemento a incluír na base impoñible (370.000 – 90.000) =280.000

4.2.Para rendementos que deriven do exercicio de opcións de compra sobre accións ou participacións polos traballadores concedidas antes de 1 de xaneiro de 2015

Neste caso (rendementos do traballo derivados de todas as opcións de compra concedidas con anterioridade a 1 de xaneiro de 2015), sen prexuízo da aplicación do límite anual conxunto (300.000 euros), será de aplicación o límite previsto no artigo 18.2.b) 1º de Lei do IRPF **na súa redacción en vigor a 31 de decembro de 2014**.

O devandito límite consistía en que a contía do rendemento sobre a que se aplicaba a redución non podía superar o importe que resulte de multiplicar o salario medio anual do conxunto dos declarantes no IRPF, que será de 22.100 euros, polo número de anos de xeración do rendemento.

Respecto ao salario medio anual do conxunto de declarantes do Imposto véxase disposición transitoria décimo sexta do Regulamento do IRPF.

Este límite duplicábase cando os devanditos rendementos cumprían os seguintes requisitos:

a. As accións ou participacións adquiridas mantivésense, polo menos, durante tres anos, a contar dende o exercicio da opción de compra.

b. A oferta de opcións de compra realizásese nas mesmas condicións a todos os traballadores da empresa, grupo ou subgrupos de empresa.

Nos plans xerais de entrega de opcións de compra sobre accións ou participacións, o incumprimento do requisito de mantemento das accións ou participacións adquiridas, polo 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 incumpra o requisito e a finalización do prazo regulamentario de declaración correspondente ao período impositivo en que se produza o devandito incumprimento (disposición transitoria décimo sétima Regulamento).

B) Prestacións en forma de capital derivadas de réximes públicos de previsión social

Normativa:Art.º 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,** consistan nunha percepción de **pagamento único**

e transcorresen **máis de dous anos dende 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.

C) Réxime transitorio de reducións aplicable sobre prestacións percibidas en forma de capital derivadas de sistemas privados de previsión social

***Importante**: a partir de 1 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, cos límites temporais que neste se indican.*

C 1. Prestacións percibidas en forma de capital derivadas de contratos de seguros colectivos que instrumentan compromisos por pensións das empresas

Normativa: disposición transitoria undécima Lei IRPF

Os beneficiarios de prestacións percibidas en forma de capital derivadas de continxencias acaecidas con posterioridade a 1 de xaneiro de 2012, de seguros contratados antes do 20 de xaneiro de 2006, poden aplicar o réxime financeiro e fiscal vixente a 31 de decembro de 2006, pero só á parte da prestación correspondente a achegas realizadas ata a devandita data (31 de decembro de 2006), así como polas primas ordinarias previstas na póliza orixinal do contrato satisfeitas con posterioridade á devandita data.

Este réxime é 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 invalidez, sexa cal sexa o período de tempo transcorrido dende a primeira achega.

b. Achegas empresariais imputadas aos traballadores

As porcentaxes de redución que se indican a continuación 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	Rendementos correspondentes a primas con máis de dous anos de antelación
Prestacións por invalidez permanente absoluta ou grande invalidez	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 transcorresen máis de oito anos dende o pagamento da primeira prima.
- Que o período medio de permanencia das primas fose superior a catro anos. O devandito 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:

∑ (sumatorio) (Primas x nº anos de permanencia) / ∑ (primas satisfeitas)

No suposto de que tivesen existido **primas periódicas ou extraordinarias**, para os efectos de determinar a parte do rendemento total obtido que corresponde a cada prima, multiplicarase 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 dende 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 dende que foi satisfeita ata o cobramento da percepción.É dicir:

Prima x nº anos transcorridos dende o seu pagamento ata o cobramento / ∑ (cada prima x nº anos transcorridos dende o seu pagamento ata o cobramento)

Finalmente indicar que este réxime fiscal tamén 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 de 31 de decembro de 2006.

***Importante**: a partir de 1 de xaneiro de 2015 a aplicación das reducións do réxime transitorio limítase ás prestacións en forma de capital que se perciban nos prazos que se indican no apartado "Límites temporais para a aplicación das reducións do réxime transitorio".*

C 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)

Normativa: disposición transitoria duodécima Lei IRPF

***Importante:** a partir de 1 de xaneiro de 2015 a aplicación das reducións do réxime transitorio limítase ás prestacións en forma de capital que se perciban nos prazos que se indican no apartado "Límites temporais para a aplicación das reducións do réxime transitorio".*

Os beneficiarios de prestacións derivadas de continxencias acaecidas con posterioridade a 1 de xaneiro de 2012, poden aplicar o réxime de reducións vixente a 31 de decembro de 2006 pero só á parte da prestación correspondente ás achegas realizadas ata a devandita data (31 de decembro de 2006)

Este réxime consiste na posibilidade de aplicar as seguintes reducións:

a. O 40 por 100 de redución nos seguintes supostos:

- Cando transcorran máis de dous anos dende a primeira achega.
- Cando correspondan a prestacións por invalidez, sexa cal sexa o período de tempo transcorrido dende a primeira achega.

b. O 50 por 100 de redución para as prestacións percibidas en forma de capital por persoas con minusvalidez dos sistemas de previsión social constituídos ao seu favor, sempre que tivesen transcorrido máis de dous anos dende a primeira achega.

Precisións

- A redución aplicable ás prestacións en forma de capital derivadas de plans de pensións ou de plans de previsión asegurados **refírese ao conxunto dos plans de pensións e plans de previsión asegurados subscritos por unha mesma persoa e respecto da mesma continxencia**.

  Deste modo, con independencia do número de plans de pensións de que sexa titular un contribuínte, a posible aplicación das reducións do 40 ou o 50 por 100 antes indicadas só poderá outorgarse ás cantidades percibidas en forma de capital nun mesmo período impositivo e pola parte que corresponda ás achegas realizadas ata o 31 de decembro de 2006. O resto de cantidades percibidas noutros exercicios, aínda cando se perciban en forma de capital, tributará na súa totalidade sen aplicación da redución.

  Non obstante, no suposto de percibir en forma de capital **prestacións derivadas dun plan de pensións e dunha mutualidade de previsión social pola mesma continxencia,** a aplicación da redución referirase á prestación do plan de pensións e á da mutualidade de previsión social de forma independente.

- Tratándose de **prestacións por xubilación ou invalidez percibidas de mutualidades de previsión social**, a porcentaxe de redución aplícase pola parte da cantidade íntegra percibida correspondente a achegas realizadas ata o 31 de decembro de 2006 (para as prestacións derivadas de continxencias acaecidas con posterioridade a 1 de xaneiro de 2012), salvo naqueles supostos en que o rendemento íntegro do traballo vén determinado por diferenza entre o importe recibido e as achegas que non puidesen ser obxecto de redución ou minoración na base impoñible do IRPF .
- Se as **prestacións dos plans de pensións percíbense en forma mixta (renda e capital),** o beneficiario poderá identificar ou decidir libremente que parte da prestación percibida en forma de capital corresponde a achegas realizadas con anterioridade ao 31 de decembro de 2006, con inclusión da súa rendibilidade, da parte da prestación que corresponde a achegas realizadas con posterioridade a esta data.

C 3. Límites temporais para a aplicación das reducións do réxime transitorio

Normativa:disposición transitoria undécima.3 e disposición transitoria duodécima.4 Lei IRPF

Novidade: *a partir do 1 de xaneiro de 2020 o réxime transitorio non será de aplicación ás prestacións que se perciban como consecuencia de continxencias acaecidas nos exercicios* 2011 y *anteriores.*

A partir de 1 de xaneiro de 2015 a posibilidade de aplicar as reducións dos réximes transitorios comentadas nos apartados 1 e 2 anteriores (tanto das derivadas 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), se condiciona a que as prestacións se perciban en forma de capital nun determinado prazo cuxa finalización depende do exercicio en que acaece a continxencia.Así:

- **Prestacións derivadas de continxencias acaecidas a partir de 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 2012 a 2014**

  O réxime transitorio só poderá ser de aplicación, se é o caso, ás prestacións percibidas ata a finalización do oitavo exercicio seguinte a aquel no que acaeceu a continxencia correspondente.

Importante: *se a prestación en forma de capital se percibe unha vez finalizados estes prazos, o contribuínte non poderá aplicar redución ningunha por este concepto.*

Cadros resumo: Reducións aplicables sobre determinados rendementos íntegros

Cadro-resumo: Redución por rendementos de traballo con período de xeración superior a dous anos ou obtidos de forma notoriamente irregular

<table>
<tr><th>Rendementos con período de xeración superior a dous anos, distintos dos derivados de sistemas de previsión social: Redución do 30%</th><th>Rendementos cualificados regulamentariamente como obtidos de forma notoriamente irregular no tempo: Redución do 30%</th></tr>
<tr><td>En xeral

• Que os rendementos teñan un período de xeración superior a 2 anos.
• Que os rendementos se imputen nun único período impositivo.
• Que no prazo dos 5 períodos impositivos anteriores a aquel no que resulten esixibles o contribuínte non tivese obtido outros rendementos con período de xeración superior a dous anos aos que tivese aplicado a redución.</td><td rowspan="4">• As cantidades satisfeitas pola empresa aos empregados con motivo do traslado a outro centro de traballo, que excedan dos importes previstos no artigo 9 do Regulamento do IRPF.

• As indemnizacións derivadas dos réximes públicos de Seguridade Social ou Clases Pasivas, así como as prestacións satisfeitas por colexios de orfos e institucións similares, nos supostos de lesións non invalidantes.

• As prestacións satisfeitas por lesións non invalidantes ou incapacidade permanente, en calquera dos seus graos, por empresas e por entes públicos.

• As prestacións por falecemento, e os gastos por enterro ou enterro que excedan do límite declarado exento, de traballadores ou funcionarios, tanto as de carácter público como as satisfeitas por colexios de orfos e institucións similares, empresas e por entes públicos.

• As cantidades satisfeitas en compensación ou reparación de complementos salariais, pensións ou anualidades de duración indefinida ou pola modificación das condicións de traballo.

• As cantidades satisfeitas pola empresa aos traballadores pola resolución, de mutuo acordo, da relación laboral.

• Os premios literarios, artísticos ou científicos que non gocen de exención neste imposto.</td></tr>
<tr><td>Para rendementos derivados da extinción dunha relación laboral, común ou especial:

• Considerarase como período de xeración o número de anos de servizo do traballador.
• Estes rendementos poden cobrarse tamén de forma fraccionada.
Neste caso só será aplicable a redución do 30% 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 5 períodos impositivos anteriores tivese obtido outros rendementos con período de xeración superior a 2 anos, aos que tivese aplicado a redución prevista neste apartado.</td></tr>
<tr><td>Réxime transitorio

• Para rendementos percibidos de forma fraccionada antes do 1 de xaneiro de 2015 que non procedan de indemnizacións por extinción da relación laboral, común ou especial, ou da</td></tr>
</table>

Rendementos con período de xeración superior a dous anos, distintos dos derivados de sistemas de previsión social: Redución do 30%	Rendementos cualificados regulamentariamente como obtidos de forma notoriamente irregular no tempo: Redución do 30%
relación mercantil. • Para rendementos percibidos de forma fraccionada derivados da extinción anterior a 1 de agosto de 2014 da relación mercantil con administradores e membros dos Consellos de Administración, e demais membros doutros órganos representativos. • Para rendementos que deriven do exercicio de opcións de compra sobre accións ou participacións polos traballadores concedidas antes a 1 de xaneiro de 2015.	

Límites cuantitativos

A) Límite anual conxunto:

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 forma notoriamente irregular no tempo.

B) Límites específicos adicionais para determinados rendementos con período de xeración superior a dous anos, distintos dos derivados de sistemas de previsión social, sen prexuízo do límite xeral que se sinala na letra A):

. 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:

O límite sobre o que aplicar a redución en función da contía dos rendementos de traballo irregulares obtidos será:

- Ata 700.000 euros aplícase o límite anual conxunto de 300.000 euros
- Entre 700.000,01 e 1.000.000 euros: 300.000 - (Rendementos de Traballo - 700.000)
- Máis de 1.000.000 euros: 0 euros

. Para rendementos que deriven do exercicio de opcións de compra sobre accións ou participacións polos traballadores concedidas antes de 1 de xaneiro de 2015:

A contía do rendemento non poderá superar 300.000 euros, ou, se é inferior, o importe que resulte de multiplicar o salario medio anual do conxunto dos declarantes no IRPF (22.100 euros), polo número de anos de xeración do rendemento, podendo duplicarse o devandito límite nos casos reflectidos no apartado correspondente dos límites.

Cadro-Resumo:Réxime transitorio: reducións aplicable sobre prestacións percibidas en forma de capital derivadas de sistemas privados de previsión social

Réxime transitorio:Reducións aplicable sobre prestacións percibidas en forma de capital derivadas de sistemas privados de previsión social

<table>
<tr><th></th><th colspan="2">Prestacións</th><th>Reducións</th><th>Límites temporais</th></tr>
<tr><td rowspan="4">De contratos de seguros colectivos que instrumentan compromisos por pensións das empresas</td><td rowspan="3">Prestacións percibidas en forma de capital derivadas de continxencias acaecidas con posterioridade a 1 de xaneiro de 2012 de seguros contratados antes de 20 de xaneiro de 2006.</td><td>Achegas empresariais non imputadas aos traballadores

A redución aplícase sobre a prestación percibida.</td><td>Redución 40 por 100 nos seguintes supostos:

• Prestacións por invalidez.</td><td rowspan="4">• Prestacións derivadas de continxencias acaecidas a partir de 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 2012 a 2014.

O réxime transitorio só poderá ser de aplicación, se é o caso, ás prestacións percibidas ata a finalización do oitavo exercicio seguinte a aquel no que acaeceu a continxencia correspondente.</td></tr>
<tr><td>Achegas empresariais imputadas aos traballadores

A redución aplícase sobre:

(+) Prestación percibida

(–) Contribucións empresariais imputadas ao traballador

(–) Achegas, se é o caso, efectuadas polo propio traballador</td><td>Redución 75 por 100 nos seguintes supostos:

• Rendementos correspondentes a primas con máis de cinco anos de antelación.
• Prestacións invalidez permanente absoluta ou grande invalidez.</td></tr>
<tr><td>Redución 40 por 100 nos seguintes supostos:

• Rendementos correspondentes a primas con máis de dous anos de antelación.
• Restantes prestacións por invalidez.</td></tr>
<tr><td colspan="3">Este réxime fiscal de reducións aplícase ás prestacións percibidas en forma de capital nun mesmo período impositivo e só será aplicable á parte da prestación correspondente ás primas</td></tr>
</table>

Se a prestación en

<table>
<tr><th></th><th>Prestacións</th><th>Reducións</th><th>Límites temporais</th></tr>
<tr><td></td><td colspan="2">satisfeitas ata 31 de decembro de 2006, así como as primas ordinarias previstas na póliza orixinal satisfeitas con posterioridade a esta data.</td><td rowspan="3">forma de capital se percibe unha vez finalizados estes prazos, o contribuínte non poderá aplicar redución ningunha por este concepto</td></tr>
<tr><td rowspan="2">De plans de pensións, mutualidades de previsión social e plans de previsión asegurados</td><td rowspan="2">Prestacións percibidas en forma de capital derivadas de continxencias acaecidas con posterioridade a 1 de xaneiro de 2012.

A redución só poderá outorgarse ás cantidades percibidas en forma de capital nun mesmo período impositivo pola parte correspondente a achegas realizadas ata 31 de decembro de 2006.

A redución refírese ao conxunto dos plans de pensións e plans de previsión asegurados subscritos por un mesmo partícipe e respecto da mesma continxencia.

No suposto de percibir en forma de capital prestacións derivadas dun plan de pensións e dunha mutualidade de previsión social pola mesma continxencia, a aplicación da redución referirase á prestación do plan de pensións e á da mutualidade de previsión social de forma independente.</td><td>Redución 40 por 100 cando se dean as seguintes circunstancias:

• Cando transcorran máis de dous anos dende a primeira achega.
• Cando correspondan a prestacións por invalidez, sexa cal sexa o período de tempo transcorrido dende a primeira achega.</td></tr>
<tr><td>Redución 50 por 100 para:

• Prestacións percibidas en forma de capital por persoas con minusvalidez dos sistemas de previsión social constituídos ao seu favor, sempre que tivesen transcorrido máis de dous anos dende a primeira achega.</td></tr>
</table>

Fase 2ª:Determinación do rendemento neto

Normativa:Artigo 19 Lei IRPF

Gastos deducibles do artigo 19 da Lei do IRPF

Unha vez determinado o rendemento íntegro do traballo, debe procederse á dedución dos gastos que a Lei do IRPF cualifica como deducibles para determinar o rendemento neto.Para estes efectos teñen a consideración de gastos fiscalmente deducibles exclusivamente os seguintes:

a. As cotizacións á Seguridade Social ou a mutualidades xerais obrigatorias de funcionarios.

> ***Atención:*** *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 motivo do desenvolvemento do seu traballo por conta allea no devandito país, sempre que cotizacións estean vinculadas directamente aos rendementos íntegros do traballo declarados no IRPF*.

b. As detraccións por dereitos pasivos.
c. Cotizacións aos colexios de orfos ou Institucións similares.
d. As cotas satisfeitas a sindicatos e as cotas satisfeitas a colexios profesionais.

   As cotas satisfeitas a colexios profesionais serán deducibles como gasto cando a colexiación teña carácter obrigatorio, na parte que corresponda aos fins esenciais destas institucións, e co límite de 500 euros anuais. [Véxase art.º 10 Regulamento IRPF]

e. 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.
f. Outros gastos distintos dos anteriores

En particular, análise dos gastos do artigo 19.2.f) da LIRPF

Normativa: Artigo 19.2.f) da Lei do IRPF

Atención: *os gastos deducibles do artigo 19.2.f) da LIRPF (Lei do Imposto sobre a Renda das Persoas Físicas) aplícanse por unidade familiar no suposto de tributación conxunta.*

Baixo este concepto inclúense as seguintes cantidades deducibles como gastos:

a. Por obtención de rendementos

2.000 euros anuais, con carácter xeral, para todos os contribuíntes que obteñan rendementos de traballo.

b. Incremento por mobilidade xeográfica

- A contía anterior **incrementarase 2.000 euros anuais adicionais** cando se trate contribuíntes nos que concorran os requisitos que a continuación se enumeran:

  1. Que se trate de desempregados inscritos na oficina de emprego.
  2. Que acepten un posto de traballo situado nun municipio distinto ao da súa residencia habitual.
  3. Que o novo posto de traballo esixa o traslado da súa residencia habitual a un novo municipio.

- O importe de 2.000 euros anuais adicionais **aplicarase no período impositivo no que se produza o cambio de residencia e no seguinte**.

  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 2.000 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 minusvalidez

Tratándose de persoas con minusvalidez que obteñan rendementos do traballo como traballadores activos, a contía xeral incrementarase nas cantidades que se sinalan no cadro seguinte:

A condición de persoa con minusvalidez e a súa acreditación coméntase no Capítulo 14.

Grao de minusvalidez	Contía (euros)
Igual ou superior ao 33 por 100 e inferior ao 65 por 100	3.500
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 minusvalidez	7.750

Para a aplicación destes gastos deducibles en concepto de traballador activo minusválido requírese que concorran simultáneamente, durante calquera día do período impositivo, as seguintes circunstancias:

1. Ser traballador en activo.

Pola expresión "traballador en activo" recollida no artigo 19.2.f) da Lei do IRPF debe entenderse a daquel 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.

Non pode entenderse como traballador activo a un contribuínte en situación legal de desemprego, que desenvolva unha actividade económica, que estea prexubilado, etc.

O Tribunal Supremo, na súa Sentenza núm. 1381/2020, do 22 de outubro, estableceu como doutrina que a normativa tributaria e a laboral permiten equiparar as persoas que perciben unha prestación por incapacidade laboral transitoria cos traballadores activos, para os efectos da minoración dos rendementos do traballo no IRPF (ROJ STS 3518/2020).

2. Ter o grao de minusvalidez esixido, que deberá acreditarse conforme ao previsto no artigo 72 do Regulamento do IRPF

Para estes efectos no IRPF teñen a consideración de persoa con minusvalidez aqueles contribuíntes cun grao de minusvalía igual ou superior ao 33 por cento.

En canto á acreditación do grao de minusvalía deberá efectuarse mediante certificado ou resolución expedido polo Instituto de Migracións e Servizos Sociais ou o órgano competente das Comunidades Autónomas. Non obstante, considerarase acreditado un grao de minusvalía 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 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. Igualmente, considerarase acreditado un grao de minusvalía igual ou superior ao 65 por cento, cando se trate de persoas cuxa incapacidade sexa declarada xudicialmente, aínda que non alcance o devandito grao.

No suposto de tributación conxunta de unidades familiares nas que existan varios traballadores activos que teñan a consideración de persoa con minusvalidez, o importe total do gasto deducible por ese concepto será a **contía que corresponda ao contribuínte con maior grao de minusvalidez**, co límite da suma dos rendementos netos do traballo correspondentes aos períodos en que os contribuíntes, con dereito a aplicar este concepto de gasto, sexan traballadores en activo e con minusvalidez.

d. Límite dos gastos deducibles en concepto doutros gastos distintos

Os gastos deducibles en concepto doutros gastos distintos terán como límite o rendemento íntegro do traballo que xerou os devanditos gastos, unha vez aplicadas no seu caso as

redución do artigo 18 da Lei do IRPF correspondentes a ese rendemento, e minorado no resto de gastos 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 no concepto de mobilidade xeográfica e no de traballador activo con minusvalidez, e outros rendementos do traballo, o incremento do gasto deducible atribuirase 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 de IRPF é o rendemento íntegro vinculado a eles, unha vez aplicadas no seu caso as redución do artigo 18 da Lei do IRPF, menos os gastos deducibles vinculados exclusivamente ao rendemento obtido e a parte proporcional dos restantes que corresponda á duración do contrato de traballo aceptado ou do número de días nos que concorran as circunstancias de traballador en activo e con minusvalidez.

No caso de que, en tributación, individual ou conxunta, coincidan o incremento de gasto deducible por mobilidade xeográfica e por traballador activo con minusvalidez, os rendementos que limitan a contía a deducir por ambos os dous conceptos é o resultante da suma dos rendementos que xeran o dereito a deducir por un ou ambos os dous conceptos.

Exemplo:

Don J.F.T cunha minusvalidez recoñecida do 34 por 100 durante 2020 estivo a traballar o mes de xaneiro nunha empresa obtendo uns rendementos netos de 1.000 euros. Posteriormente, estivo desempregado ata o mes decembro no que aceptou un posto de traballo que lle esixiu cambiar a súa residencia a outro municipio e polo que obtivo uns rendementos netos de 800 euros. Durante o tempo que estivo desempregado estivo inscrito na oficina de emprego e cobrou 6.000 euros.

Determinar os gastos deducibles en concepto de incremento por mobilidade xeográfica e por traballador activo con minusvalidez.

Solución

Importe total dos gastos deducibles por ambos os dous conceptos (2.000 +3.500) =5.500

Por mobilidade xeográfica:2.000

Por traballador activo con minusvalidez: 3.500

Límite dos gastos incrementados (1.000 +800) (1) = 1.800

Importe a deducir (2) = 1.800

Notas ao exemplo:

(1) Os rendementos netos totais correspondentes a mobilidade xeográfica e traballador activo con minusvalidez: 1.000 do mes de xaneiro e 800 euros polo posto de traballo que lle esixiu trasladar da súa residencia habitual.

(Volver)

(2) O contribuínte poderá deducir 1.800 euros optando ben por deducir 1.800 euros por traballador activo con minusvalidez e non deducir nada por mobilidade xeográfica, ou ben por deducir 800 euros por mobilidade xeográfica e 1.000 por traballador activo con minusvalidez.(Volver)

Fase 3ª:Determinación do rendemento neto reducido

Redución xeral por obtención de rendementos do traballo

Normativa Art. 20 Lei IRPF

Esta redución, que se aplica aos contribuíntes que obteñan uns rendementos netos do traballo inferiores a **16.825 euros**, sempre que non teñan rendas, excluídas as exentas, distintas das do traballo superiores a **6.500 euros**, minorará o rendemento neto do traballo nas seguintes contías:

Rendemento neto positivo	Importe da redución
13.115 euros ou menos	5.565 euros
Entre 13.115,1 e 16.825 euros	5.565 - [1,5 x (RNT - 13.115)] (*)
(*) RNT = rendemento neto do traballo que será o resultado de minorar o rendemento íntegro cos gastos previstos nas letras a), b), c), d) e e) do artigo 19.2 da Lei do IRPF (Volver)	

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.Agora ben, os rendementos deben computarse polo seu importe neto, isto é, unha vez deducidos os gastos, pero sen aplicación das reducións correspondentes.

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, xerase o dereito a percibilos**.

Non obstante, as pensións, haberes pasivos e demais prestacións percibidas dos sistemas de previsión social corresponderán integramente a **a persoa en cuxo favor estean recoñecidos**.

> Polo tanto, as prestacións derivadas dos plans de pensións tributan no IRPF exclusivamente en sede do beneficiario, como rendementos do traballo, e polo importe total percibido.

Imputación temporal dos rendementos do traballo

Regra xeral

Normativa: Art.º 14.1 a) Lei IRPF

Os rendementos do traballo, tanto os ingresos coma os gastos, impútanse ao período impositivo no que sexan esixibles polo seu perceptor.

Regras especiais

A. Rendementos pendentes de resolución xudicial

Normativa: Art.º 14.2 a) Lei IRPF

Cando non se satisfixese 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 imputaranse ao período impositivo en que aquela adquira firmeza.

> Non obstante o anterior, se os rendementos do traballo non se perciben no exercicio en que adquirise 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 no que a resolución xudicial adquiriu firmeza. A devandita 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.

B. Atrasos

Normativa: Art. 14.2 b) Lei 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 presentarase 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 2021 e o inicio do prazo de presentación das declaracións do IRPF correspondente ao exercicio 2020, a autoliquidación complementaria deberá presentarse no devandito ano antes de finalizar o devandito prazo de presentación (ata o 30 de xuño de 2021), salvo que se trate de atrasos do exercicio 2020, en cuxo caso se incluirán na propia autoliquidación do devandito exercicio. Para os atrasos que se perciben con posterioridade ao inicio do prazo de presentación de declaracións do exercicio 2020, a autoliquidación complementaria deberá presentarse no prazo existente entre a percepción dos atrasos e o final do prazo de declaración do exercicio 2021.

***Importante**: a autoliquidación complementaria deberá axustarse á tributación individual ou conxunta pola que se optou na declaración orixinaria.*

C. Rendementos derivados da cesión da explotación dos dereitos de autor

Normativa: Art.º 7.3 Regulamento IRPF

No caso de rendementos derivados da cesión da explotación dos dereitos de autor que se devindiquen ao longo de varios anos, o contribuínte poderá optar por imputar o anticipo a conta destes a medida que vaian devindicándose os dereitos.

***Atención**: se o contribuínte opta por imputar o anticipo a conta a medida que vaian devindicándose os dereitos de autor deberá marcar a casa [0002] da declaración.*

D. Rendementos estimados do traballo

Normativa: Art. 14.2 f) Lei IRPF

Os rendementos estimados do traballo deben imputarse ao período impositivo en que se realizase a prestación do traballo ou servizo que xera os devanditos rendementos.

E. Prestacións derivadas de plans de pensións

Os rendementos do traballo derivados destas prestacións deben imputarse ao período impositivo en que se perciban, aínda que este non corresponda con aquel no que se produciu a

continxencia.

Caso práctico

Don L.M.H. cunha minusvalidez do 33 por 100 e contratado indefinidamente pola empresa "XXX" o 1 de xaneiro de 1999, foi despedido o 12 de marzo de 2020. O devandito 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): 8.100,00

Indemnización por despedimento:75.000,00

Retencións IRPF:0,00

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 2020; non obstante, co obxecto de integrarse nunha cooperativa de traballo asociado, decide acollerse á modalidade de pagamento único para o cobramento da devandita prestación, ascendendo a cantidade percibida a 16.800 euros.

As restantes rendas non exentas do IRPF obtidas polo contribuínte no ano 2020 ascenderon 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 ha de tomarse en consideración é de 90 euros.

Solución:

a. Tratamento da indemnización recibida por despedimento.

Ao tratarse dun despedimento improcedente producido o 12 de marzo de 2020, para determinar a indemnización exenta, ha de terse en conta que a disposición transitoria undécima.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 undécima.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 devandita 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, salvo 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 devandito importe poida ser superior a 42 mensualidades, en ningún caso.

Determinación do importe exento conforme á 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 12-03-2020** (8 anos e 1 mes)

  Días traballados na empresa:

  33 días x 8 años= 264 días

  (33 días x 1 mes) ÷ 12 meses =2,75 días

  Total (264 +2,75): 266,75 días

Importe da indemnización exento:

Na medida que os días tomados en conta para o cálculo da indemnización polos dous períodos é de 859,25 días (592,5 días +266,75 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).

A contía da indemnización por despedimento 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 (75.000 – 64.800) =10.200 euros

está suxeito a gravame en concepto de rendementos do traballo. Non obstante, sobre a devandita 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 dentro deste Capítulo en Fase 1ª: Determinación do rendemento íntegro do traballo o apartado destinado a examinar a redución por "Rendementos con período de xeración superior a dous anos".

b. Prestación de desemprego na súa 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: (8.100 + 10.200) = 18.300,00

Redución artigo 18.2 Lei do IRPF: (30% s/ 10.200) = 3.060,00

Total ingresos computables (18.300 -3.060) =15.240,00

Gastos deducibles: (Seguridade Social) artigo 19.2.a) Lei do IRPF: 610,00

Rendemento neto previo (15.240,00 – 610,00) (1) = 14.630,00

Outros Gastos deducibles artigo 19.2.f) Lei do IRPF:

- Por obtención de rendementos de traballo: 2.000,00
- Traballadores activos con minusvalidez (2): 3.500,00

Rendemento neto: (14.630 – 2.000 – 3.500) = 9.130,00

Redución por obtención de rendementos do traballo (3) 5.565 - [1,5 x (14.630 - 13.115)] = 3.292,50

Rendemento neto reducido: (9.130,00 -3.292,50) = 5.837,50

Notas ao exemplo:

(1) Os gastos deducibles en concepto de "outros gastos distintos" do artigo 19.2.f) da Lei do IRPF teñen como límite o rendemento íntegro do traballo unha vez minorado polo resto de gastos deducibles. Por iso débese calcular o rendemento neto previo que fixe o límite que non poderá excederse polos devanditos gastos.(Volver)

(2) No presente caso todos os rendementos íntegros do traballo están vinculados á súa condición de traballador con minusvalidez polo que o límite do gasto incrementado por traballadores activos con minusvalidez será o rendemento neto previo calculado (14.630 euros).(Volver)

(3) Ao estar o rendemento neto previo do traballo comprendido entre 13.115 e 16.825 euros e non ter rendas, excluídas as exentas, distintas das do traballo superiores a 6.500 euros (en concreto ten 5.500 euros) a contía da redución por obtención de rendementos do traballo aplicando o artigo 20 da Lei do IRPF na redacción a

01/01/2020, sería: 5.565 - [1,5 x (RNT 14.630 - 13.115)] =3.292,5. (Volver)

Capítulo 4.Rendementos do capital inmobiliario

Rendementos do capital inmobiliario

Introdución: rendementos do capital

Normativa: Art.º 21 Lei IRPF

Concepto

Teñen a consideración de rendementos íntegros do capital "*a totalidade das utilidades ou contraprestacións, 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 se achen 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, salvo que pola propia Lei do IRPF cualifíquense como rendementos do capital.

De acordo coa definición legal transcrita, os rendementos do capital caracterízanse polas **seguintes notas**:

a. Comprenden a totalidade das contraprestacións ou utilidades, calquera que sexa a súa denominación ou natureza, monetarias ou en especie.
b. Han de derivar, directa ou indirectamente, de elementos patrimoniais xa sexa un ben, un dereito de natureza real ou persoal ou unha facultade.
c. Os elementos patrimoniais dos que derivan os rendementos de capital han de ser propiedade do contribuínte.
d. Non poden proceder da transmisión da titularidade dos elementos patrimoniais, salvo que pola propia Lei do IRPF cualifíquense como rendementos do capital como sucede no caso da transmisión, reembolso, amortización, troco ou conversión de calquera clase de activos financeiros (véxase o artigo 25.2 Lei IRPF)

> Véxase ao respecto o apartado sobre "Rendementos procedentes da cesión a terceiros de capitais propios "No capítulo 5 deste Manual.

e. Os elementos patrimoniais dos que derivan non poden estar afectos a actividades económicas realizadas polo contribuínte.

> O concepto de elementos patrimoniais afectos a unha actividade económica examínase no Capítulo 6 deste Manual.

Clasificación:

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 inmobles, tanto rústicos como urbanos que non se achen 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 se encontren afectos a actividades económicas realizadas por este.

O presente capítulo dedícase aos rendementos do capital inmobiliario, comentándose no seguinte os rendementos do capital mobiliario.

Concepto de rendementos do capital inmobiliario

Normativa:Art.º 22.1 Lei IRPF

Teñen a consideración de rendementos íntegros de capital inmobiliario os que deriven do **arrendamento ou da constitución ou cesión de dereitos ou facultades de uso ou desfrute sobre bens inmobles rústicos e urbanos ou de dereitos reais que recaian sobre eles**, cuxa **titularidade** corresponda ao contribuínte e **non se achen afectos** a actividades económicas realizadas por este.

A titularidade, plena ou compartida, do dereito de propiedade ou de dereitos reais de desfrute sobre bens inmobles 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 edificados e os inmobles de natureza rústica.

> Véxanse ao respecto, dentro do Capítulo 10, a epígrafe "Réxime de Imputación de rendas inmobiliarias", e os artigos 6.2.e) e 85 da Lei do IRPF

Outras precisións en relación co concepto de rendementos do capital inmobiliario

1. Arrendamento de inmoble como rendemento do capital inmobiliario

Normativa:Art.º 27.2 Lei IRPF

Os rendementos derivados do **arrendamento de bens inmobles** teñen a consideración de rendementos do capital inmobiliario, salvo que o **arrendamento realícese como actividade económica.**

Para estes efectos, enténdese que o arrendamento de bens inmobles se realiza como actividade económica unicamente cando para a ordenación desta se utilice, polo menos, unha persoa empregada con contrato laboral e a xornada completa.

Para que os rendementos derivados do arrendamento se cualifiquen como rendementos de capital inmobiliario, o aluguer tense que limitar á mera posta a disposición dun inmoble durante períodos de tempo, sen que vaia acompañado da prestación de servizos propios da industria hoteleira como poden ser:servizos periódicos de limpeza, de cambio de roupa, de restauración, de ocio ou outros de natureza análoga.Se vai acompañado deste tipo de servizos complementarios estamos ante unha actividade empresarial e os rendementos derivados desta terán a consideración de rendementos de actividades económicas, de acordo co previsto no artigo 27.1 da Lei do IRPF.

En consecuencia, se se prestan servizos propios da industria hoteleira polo arrendador encontrámonos ante rendementos derivados de actividades económicas e se non se prestan tales servizos ante rendementos do capital inmobiliario, salvo que concorra a circunstancia previstas no artigo 27.2 da Lei do IRPF (isto é, que se dispoña dunha persoa con contrato laboral e xornada completa para a ordenación da actividade), en cuxo caso, tamén os rendementos derivados do arrendamento terán a consideración de rendementos de actividades económicas.

2. Subarrendamento

Normativa:Art.º 25.4.c) Lei IRPF

No suposto de subarrendamentos, as cantidades percibidas polo **subarrendador** considéranse **rendementos do capital mobiliario**.

Non obstante, a participación do **propietario ou usufructuario** do inmoble no prezo do subarrendamento ten a consideración de **rendementos do capital inmobiliario**, sen que proceda aplicar sobre o rendemento neto a redución por arrendamento de bens inmobles destinados a vivenda, establecida no artigo 23.2 da Lei do IRPF, que máis adiante se comenta.

3. Arrendamento de negocios ou minas

Normativa:Art.º 25.4.c) Lei IRPF

As cantidades percibidas por arrendamentos de negocios ou minas teñen a consideración fiscal de **rendementos do capital mobiliario**.

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.

> Debe distinguirse entre arrendamento dun local de negocio e o arrendamento de negocio: se o obxecto do contrato de arrendamento non son só os bens mobles e inmobles, senón tamén unha unidade económica con entidade propia susceptible de ser inmediatamente explotada, ou pendente para selo de meras formalidades administrativas, o rendemento percibido computarase entre os procedentes do capital mobiliario;se o obxecto do arrendamento é unicamente o local de negocio, o rendemento considerarase procedente do capital inmobiliario.

4. 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 rendemento neto do capital inmobiliario.Para o **arrendatario que a percibe constitúe unha ganancia patrimonial** cuxo período de xeración será que corresponda en función da antigüidade do contrato de arrendamento.

5. Inmoble con uso ou destino simultaneo no mesmo período (arrendado e a disposición dos seus titulares)

Cando un inmoble 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 rendemento do capital inmobiliario e a correspondente ao período non arrendado ou á parte non arrendada ten a consideración de renda imputada pola titularidade do inmoble, sempre que este non se converta na vivenda habitual do contribuínte.

> A imputación de rendas polos inmobles que estivesen durante o exercicio, total ou parcialmente, a disposición dos seus propietarios ou usufructuarios coméntase no Capítulo 10.

O importe dos rendementos e da renda imputada determinarase en proporción ao número de días que se encontrasen arrendados ou sen arrendar, respectivamente, os inmobles dentro do exercicio.

5. O 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 atribuirán aos copropietarios segundo a súa participación na comunidade.

> O réxime de atribución de rendas obtidas por determinadas entidades, incluídas as comunidades de propietarios, no Capítulo 10.

Rendementos íntegros

Arrendamento de bens inmobles ou constitución ou cesión de dereitos ou facultades de uso ou desfrute sobre estes

Normativa: Art.º 22.2 Lei 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 desfrute constituídos sobre os bens inmobles ou, se é o caso, as que deba satisfacer o arrendatario ou subarrendatario de tales inmobles.

Ademais, deben incluírse entre os rendementos do capital inmobiliario as **cantidades percibidas ou que corresponda percibir por razón dos restantes bens cedidos co inmoble** como, por exemplo, o mobiliario e aparellos, excluído o Imposto sobre o Valor Engadido (IVA) ou, no seu caso, o Imposto Xeral Indirecto Canario (IGIC).

COVID -19: *como consecuencia da crise sanitaria e a declaración de estado de emerxencia, para o cálculo do rendemento neto do capital inmobiliario debe terse en conta que as modificacións no importe fixado como prezo do aluguer (calquera que sexa o importe da redución), determinan que o rendemento íntegro do capital inmobiliario correspondente aos períodos os que afecte sexa o correspondente aos novos importes acordados polas partes.*

Ademais, nos casos nos que se pacte o diferimiento dos pagamentos polo aluguer, non procederá reflectir un rendemento de capital inmobiliario nos meses nos que se diferiu o devandito pagamento ao terse diferido a esixibilidade da renda (non procede a imputación da renda porque esta non é esixible), en aplicación do establecido no artigo 14.1.a) da Lei do IRPF, que dispón que os rendementos do traballo e do capital se imputarán ao período impositivo en que sexan esixibles polo seu perceptor.

Distinto é o caso no que o arrendador non acorda a modificación ou redución do importe fixado como prezo do aluguer (calquera que sexa o importe da redución) nin acorda o aprazamento do seu pagamento, producíndose o non pagamento das rendas do aluguer ao seu vencemento. Nese caso, deberase imputar como rendemento íntegro do capital inmobiliario, as cantidades correspondentes ao arrendamento do inmoble, mesmo aínda que non fosen percibidas.

Subarrendamento ou traspaso

Nos supostos de subarrendamento ou traspaso, o propietario ou usufructuario do inmoble 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

Normativa: Arts.6.5 e 40.1 Lei 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 mercado destes, entendéndose 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 os mesmos realizados a familiares, ata o terceiro grao inclusive, o rendemento neto total non poderá ser inferior á renda imputada derivada do devandito inmoble.Esta regra especial de valoración coméntase no apartado "Rendemento mínimo computable en caso de parentesco" deste mesmo Capítulo.

Rendementos do capital inmobiliario e operacións vinculadas

Normativa: Art.º 41 Lei IRPF

No suposto de que o arrendamento ou subarrendamento de bens inmobles ou de constitución ou cesión de dereitos ou facultades de uso ou desfrute 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 sobre Sociedades (BOE do 28) 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 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 (artigos 13 a 16) do Regulamento do Imposto sobre Sociedades, aprobado por 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 inmoble e dos demais bens cedidos con este, sempre que respondan á súa depreciación efectiva.

Tratándose de arrendamentos de inmobles suxeitos e non exentos do Imposto sobre o Valor Engadido (IVA) ou do Imposto Xeral Indirecto Canario (IGIC), os gastos deducibles computaranse excluído o IVA ou se é o caso o IGIC (Imposto Xeral Indirecto Canario).

> ***Covid-19:*** *no caso de modificación do importe fixado como prezo do aluguer ou diferimiento da súa esixibilidade, o contribuínte poderá deducir os gastos incorridos no devandito período, sen que proceda a imputación de rendas inmobiliarias prevista no artigo 85 da LIRPF, resultando de aplicación a redución establecida no citado artigo 23.2 da Lei do IRPF cando se trate de arrendamento de bens inmobles destinados a vivenda.*

Intereses e demais gastos de financiamento e de conservación e reparación do inmoble

Normativa: Arts. 23.1 a) 1º Lei IRPF e 13 a) Regulamento

Considéranse incluídos entre os gastos necesarios para a obtención dos rendementos, entre outros, os seguintes:

1. Intereses e demais gastos de financiamento

Son deducibles os intereses e demais gastos de financiamento dos capitais alleos investidos na adquisición ou mellora do ben, dereito ou facultade de uso ou desfrute, así como, se é o caso, dos bens cedidos con este.

> Entre os gastos de financiamento considéranse incluídas as primas do seguro de vida contratado coa entidade financeira que concedeu o préstamo para a adquisición do inmoble, sempre que a contratación do citado seguro figure entre as condicións do prestamista para a súa concesión. É dicir, a consecuencia da non contratación do referido seguro de vida debe ser a imposibilidade de acceder ao devandito préstamo.

Non obstante, os intereses e demais gastos de financiamento correspondentes ao período de tempo previo á formalización do contrato de arrendamento, non serán deducibles.

> ***Importante:*** *os intereses que, pola aplicación de cláusulas chan, tivesen sido satisfeitos polo contribuínte en 2020 e respecto aos que, antes de finalizar o prazo de presentación de autoliquidación do IRPF polo devandito exercicio (30 de xuño de 2021), alcáncese o acordo de devolución do seu importe coa entidade financeira ou como consecuencia dunha*

sentenza xudicial ou un laudo arbitral, non poderán deducirse como gasto. Véxase o Capítulo 2.

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.

Os gastos de conservación e reparación efectuados nun inmoble coa finalidade de arrendalo (isto é, os efectuados no período de tempo previo á formalización do contrato de arrendamento) terán a consideración de deducibles para a determinación do rendemento neto do capital inmobiliario, sempre que vaian dirixidos exclusivamente á futura obtención de rendementos do capital inmobiliario (a través do arrendamento ou da constitución ou cesión de dereitos de uso e desfrute) e non ao desfrute, sequera temporal, do inmoble polo titular. Se no exercicio en que realiza os gastos o contribuínte non obtén rendementos do capital inmobiliario derivados do inmoble, os gastos de reparación e conservación poderán ser deducidos nos catro anos seguintes, respectando cada ano o límite legalmente establecido.

Límite máximo de dedución polos dous conceptos de gastos necesarios anteriores

Debe terse en conta o seguinte:

a) O importe total máximo a deducir polos intereses 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.

b) O importe pendente de deducir dos exercicios 2016, 2017, 2018 e 2019 aplicarase na declaración de 2020 con prioridade aos importes que correspondan ao propio exercicio **2020** por estes mesmos conceptos. A contía que proceda deducir farase constar na casa ***[0104]*** da declaración.

Pola súa banda, o importe correspondente ao exercicio **2020** que se aplica na declaración

indicarase na casa ***[0107]*** e o importe que, por aplicación do límite máximo de dedución, quede dependente de deducir farase constar na casa ***[0108]*** para os efectos da súa dedución nos catro exercicios seguintes.

No caso de que existan varios contratos de arrendamento no ano sobre un mesmo inmoble, o límite máximo da cantidade a deducir por intereses 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 intereses e gastos de conservación e reparación podería exceder dos ingresos obtidos.

Outros gastos necesarios para a obtención dos rendementos

Normativa: Arts. 23.1 a) 2º a 4º Lei IRPF e 13 b) a g) Regulamento. Art.º 15 Real Decreto-lei 35/2020, do 22 de decembro, de medidas urxentes de apoio ao sector turístico, a hostalaría e o comercio e en materia tributaria (BOE do 23)

1. Tributos, recargas e taxas

Son deducibles os tributos e recargas non estatais, así como as taxas e recargas estatais, como 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. Cantidades devindicadas por terceiros como consecuencia de servizos persoais

Son deducibles as cantidades devindicadas por terceiros en contraprestación directa ou indirecta ou como consecuencia de servizos persoais, tales como os de administración, vixilancia, portaría, coidado de xardíns, etc (etcetera).

En particular, as cotas da comunidade de propietarios cando se trata de inmobles en réxime de propiedade horizontal.

3. Gastos de formalización do contrato e defensa xurídica

Son deducibles os gastos ocasionados pola formalización do contrato de arrendamento, subarrendamento, cesión ou constitución do dereito e os de defensa de carácter xurídico relativo aos bens, dereitos ou rendementos.

4. Saldos de dubidoso cobramento

Son deducibles en 2020 os saldos de dubidoso cobramento, sempre que esta circunstancia

quede suficientemente xustificada. Enténdese suficientemente xustificada tal circunstancia:

a. Cando o debedor se ache 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 tres meses, e non se tería producido unha renovación de crédito.

> ***Novidade 2020 e 2021:*** *redúcese de seis meses a tres meses o prazo para que as cantidades debidas polos arrendatarios teñan a consideración de saldo de dubidoso cobramento e, poidan ser gasto deducible, nos exercicios 2020 e 2021 e prevese a posibilidade de que este prazo poida ser modificado por vía regulamentaria (art.º 15 do Real Decreto-lei 35/2020, de 22 de decembro, de medidas urxentes de apoio ao sector turístico, a hostalaría e o comercio e en materia tributaria).*

A operatividade da deducibilidad dos saldos de dubidoso cobramento está condicionada á previa inclusión do seu importe como rendementos íntegros do capital inmobiliario, pois estes rendementos se imputan ao período impositivo en que sexan esixibles polo seu perceptor, tal como dispón o artigo 14.1.a) da Lei do IRPF.

Cando un saldo dubidoso fose cobrado posteriormente á súa dedución, computarase como ingreso no exercicio en que se produza o devandito cobramento.

5. Primas de contratos de seguro

Son deducibles as 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.

6. Servizos ou subministracións

Son deducibles as cantidades destinadas a servizos ou subministracións (auga, luz, gas e internet, etc.)

Os devanditos gastos só serán deducibles **na medida que sexan soportados e pagados de forma efectiva polo arrendador**, de tal forma que, se fose o arrendatario o que os paga e soporta, o arrendador non podería deducirse ningunha cantidade. Non obstante, hai que ter en conta que, se os importes destes gastos se repercuten ao inquilino, estes computaranse como rendemento íntegro do capital inmobiliario, sendo á súa vez, deducibles do devandito rendemento.

7. Outros gastos necesarios fiscalmente deducibles

Ademais dos conceptos especificamente enumerados anteriormente, teñen a consideración de

fiscalmente deducibles calquera outro gasto sempre que sexa necesario para a obtención dos correspondentes ingresos.

> ***Atención:*** *serán deducibles só os gastos correspondentes ao período de tempo en que o inmoble estivese alugado.*

Cantidades destinadas á amortización

Normativa:Arts.23.1 b) Lei IRPF e 13 h) e 14 Regulamento

Teñen a consideración de gastos deducibles as cantidades destinadas á amortización do inmoble e dos demais bens cedidos con este, sempre que respondan á súa depreciación efectiva.

> A amortización é a forma de ter en conta a depreciación que sofren os inmobles xeradores dos rendementos polo uso ou transcurso do tempo.

En canto á forma de cálculo para considerar que a amortización responde á depreciación efectiva debemos distinguir:

. Bens inmobles

Tratándose de bens inmobles considerarase que as amortizacións cumpren o requisito de efectividade cando, en cada ano, non excedan do resultado de aplicar a porcentaxe do **3 por 100 sobre o maior dos seguintes valores.**

a. Custo de adquisición satisfeito que será:

- No caso de inmobles adquiridos a **título oneroso:** o prezo de adquisición incluídos os gastos, incluídos os gastos e tributos inherentes á adquisición (notaría, rexistro, IVA non deducible, Imposto sobre Transmisións Patrimoniais e Actos Xurídicos Documentados, gastos de axencia, etc.) sen incluír no cómputo o valor do chan, así como o custo dos investimentos e melloras efectuadas nos bens adquiridos.
- No caso de inmobles adquiridos a **título gratuíto** por herdanza ou doazón: a parte dos gastos e tributos inherentes á adquisición que corresponda á construción e, no seu caso, a totalidade dos investimentos e melloras efectuadas.

b. Valor catastral, excluído o valor do chan.

Cando non se coñeza o valor do chan, este calcularase rateando o custo de adquisición satisfeito entre os valores catastrais do chan e da construción de cada ano reflectido no correspondente recibo do Imposto sobre Bens Inmobles (IBI).

Límite da amortización acumulada dos inmobles

O límite da amortización acumulada será o valor de adquisición do inmoble xerador dos rendementos.Polo tanto:

- No caso de bens adquiridos **a título oneroso**, a amortización acumulada non poderá superar o custo de adquisición do inmoble, que se corresponde co seu valor de adquisición conforme ao artigo 35 da Lei do IRPF (excluído do cómputo o valor do chan).

  Conforme ao citado artigo 35 da Lei do IRPF o valor de adquisición estará formado pola suma de:

  a. O importe real polo que a devandita adquisición se tivese efectuado.
  b. O custo dos investimentos e melloras efectuadas nos bens adquiridos e os gastos e tributos inherentes á adquisición, excluídos os intereses, que tivesen sido satisfeitos polo adquirente.

  Este valor minorarase no importe das amortizacións fiscalmente deducibles, computándose en todo caso a amortización mínima, con independencia da efectiva consideración desta como gasto. Para estes efectos, considerarase como amortización mínima o resultante do período máximo de amortización ou a porcentaxe fixa que corresponda, segundo cada caso.

- No caso dos inmobles adquiridos **a título lucrativo**, o límite da amortización acumulada, en cómputo global, non poderá superar o valor de adquisición nos termos do artigo 36 da Lei de IRPF (excluído do cómputo o valor do chan).

  Segundo o artigo 36 da Lei do IRPF, nestes casos tomará 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.

Exemplo:

Don R.R.R. adquiriu por herdanza un inmoble cuxo valor atribuído na liquidación do Imposto sobre Sucesións e Doazóns (ISD) e que consta na escritura pública de adxudicación de herdanza foi de 100.000 euros.

Os gastos e tributos inherentes á adquisición (notaria, rexistro, ISD) ascenden a 2.000 euros.

O valor catastral do inmoble herdado:80.000 euros.

A porcentaxe que representa o valor do chan respecto ao valor total do inmoble é do 20 por 100.

Unha vez herdado, o inmoble destinouse ao arrendamento a terceiros.

Calcular a amortización que corresponde a un ben inmoble que se encontra alugado e o límite de amortización acumulada deducible.

Solución:

1. Cálculo da amortización.

Tomarase para o cálculo da amortización o maior dos seguintes valores

- Custo de adquisición satisfeito: (80% s/2.000) = 1.600
- Valor catastral excluído o valor do chan: (80% s/ 80.000) = 64.000

O importe da amortización deducible como gasto para determinar o rendemento de capital inmobiliario será resultado de aplicar a porcentaxe do 3 por 100 sobre o maior dos valores anteriores neste caso o valor catastral excluído o valor do chan.

Polo tanto, neste caso o importe da amortización deducible será o 3% s/64.000 euros =1.920,00 euros

2. Límite amortización acumulada.

O contribuínte poderá amortizar o inmoble ata que o importe da amortización acumulada alcance o valor do inmoble para os efectos do ISD (excluíndo do cómputo o valor do chan), isto é, 80% x (100.000 +2.000) =81.600 euros.

Recorde:*no suposto de que o inmoble non tivese estado arrendado durante todo o ano, a amortización deducible, os intereses e demais gastos de financiamento, os gastos en primas de seguros, comunidade, Imposto sobre Bens Inmobles, subministracións etc., serán os que correspondan ao número de días do ano en que o inmoble estivo arrendado.*

Nos períodos en que o inmoble non estivese arrendado deberase imputar como renda inmobiliaria a cantidade que resulte de aplicar o 2 por 100 ou o 1,1 por 100, segundo proceda, ao valor catastral do inmoble, que proporcionalmente corresponda ao número de días comprendidos no devandito período, de acordo co previsto no artigo 85 da Lei do IRPF .

. Bens de natureza mobiliaria cedidos conxuntamente co inmoble

Serán 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 corresponda de acordo coa táboa de amortizacións simplificada aprobada por Orde de 27 de marzo de 1998.

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 desfrute sobre bens inmobles

Serán amortizables sempre que a súa adquisición supuxese 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 os dous casos, o importe das amortizacións deducibles no exercicio non poderá superar a contía dos rendementos íntegros derivados de cada dereito.

Exemplo:

Don A.S.T adquiriu mediante compravenda por un período de 10 anos o dereito de usufruto sobre un inmoble pagado por iso a cantidade de 100.000 euros. Durante 2020 o devandito inmoble estivo arrendado percibindo unha renda anual 20.000 euros

Calcular a amortización que corresponde a un ben inmoble que se encontra alugado.

Solución:

Amortización

- Custo de adquisición /duración do usufruto (100.000 ÷ 10 anos) =10.000
- Límite rendementos íntegros do dereito: Renda anual do aluguer =20.000

***Plena propiedade e usufruto sobre un inmoble**. Nos casos en que un contribuínte é titular do 50 por 100 da plena propiedade dun inmoble destinado ao arrendamento e sobre o restante 50 por 100 ten o usufruto, o gasto por amortización calcularase de forma diferente para a parte do inmoble do que é pleno propietario e a parte do que é usufrutuario, atendendo ás regras que para cada un deles antes indicamos.*

Compensación para contratos de arrendamento anteriores a 9 de maio de 1985

Normativa: Disposición transitoria terceira Lei IRPF

Na determinación dos rendementos do capital inmobiliario derivados de contratos de arrendamento asinados con anterioridade ao 9 de maio de 1985, que non gocen do dereito á revisión de renda do contrato, incluirase adicionalmente como gasto deducible, mentres subsista esta situación e en concepto de compensación, a cantidade que corresponda á amortización do inmoble.Así pois, nestas situacións, poderá computarse dúas veces o gasto de

amortización:unha vez como gasto fiscalmente deducible conforme ás regras de determinación do rendemento neto derivado de inmobles 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 acontecidos nos bens inmobles que dean lugar a diminucións no valor do patrimonio do contribuínte.
- O importe das melloras efectuadas nos bens inmobles, sen prexuízo da recuperación do seu custo por vía das amortizacións.

  O concepto de mellora non aparece considerado expresamente na normativa do IRPF. Agora ben, a Resolución do 30 de xullo de 1991, do Instituto de Contabilidade e Auditoría de Contas, pola que se ditan normas de valoración do inmobilizado material, na súa norma terceira entende por "mellora" o conxunto de actividades mediante as que se produce unha alteración nun elemento do inmobilizado, aumentando a súa anterior eficiencia produtiva.

  Polo tanto, debe entenderse que constitúen reparacións e conservacións as destinadas a manter a vida útil do inmoble e a súa capacidade produtiva ou de uso, mentres que cabe considerar como melloras as que redundan ben nun aumento da capacidade ou habitabilidade do inmoble, ben nun alongamento da súa vida útil.

Rendemento neto

O rendemento neto está constituído pola diferenza entre os ingresos íntegros e os gastos deducibles nos termos anteriormente comentados.

Recorde: *o importe total a deducir polos intereses dos capitais alleos investidos na adquisición ou mellora do ben, dereito ou desfrute de 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.*

As operacións necesarias para determinar a contía do rendemento neto do capital inmobiliario que se integra na base impoñible represéntanse no seguinte esquema:

(+) Rendementos íntegros

- O importe que por todos os conceptos deba satisfacer o adquirente, cesionario, arrendatario ou subarrendatario, incluído, no seu caso, o correspondente a todos aqueles bens cedidos co inmoble.
- A falta de proba ou no caso de operacións vinculadas a valoración dos devanditos rendementos efectuarase polo valor normal no mercado destes.
- Cando se perciban de familiares, sexa o cónxuxe ou parentes, incluídos afíns, ata o terceiro grao inclusive, o rendemento neto total non poderá ser inferior á renda imputada derivada do devandito inmoble

(–) Gastos necesario para a obtención dos ingresos deducibles (excluído IVA ou IGIC):

- Intereses e demais gastos de financiamento.
- Gastos de conservación e reparación

  *** Límite dos dous gastos anteriores:** Non poden exceder, para cada ben ou dereito, da contía dos rendementos íntegros obtidos.

  *** Exceso sobre o límite:** O exceso poderase deducir nos catro anos seguintes.

- Tributos, recargas e taxas
- Saldos de dubidoso cobramento
- Primas de contratos de seguro
- Subministracións
- Gastos de formalización do contrato
- Gastos de defensa xurídica.
- Cantidades devindicadas por terceiros como consecuencia de servizos persoais (incluíndo administración, portaría).
- Outros gastos necesarios fiscalmente deducibles

(–) Cantidades destinadas á amortización:

- Bens inmobles: 3 por 100 sobre o maior dos seguintes valores:

  a. Custo de adquisición satisfeito que corresponda á construción

  b. Valor catastral, excluído o valor do chan

- Bens mobles cedidos conxuntamente co inmoble: Orde de 27 de marzo de 1998.

- Dereitos ou facultades de uso ou desfrute sobre bens inmobles

  a. De duración determinada: custo de adquisición entre o nº de anos de duración.

  b. De duración vitalicia: 3 por 100 do custo de adquisición satisfeito

(=) Rendemento neto do capital mobiliario.

Reducións do rendemento neto

Arrendamento de inmobles destinados a vivenda

Normativa: Art.º 23.2 Lei IRPF

Redución 60 por 100

Nos supostos de **arrendamento de bens inmobles destinados a vivenda, o rendemento neto positivo**, calculado por diferenza entre a totalidade de ingresos íntegros e os gastos necesarios que teñan a consideración de deducibles nos termos anteriormente comentados, se **reducirá nun 60 por 100**, calquera que sexa a idade do arrendatario.

Delimitación:

Considérase que se trata dun arrendamento dun ben inmoble destinado a vivenda cando, de acordo co disposto no artigo 2 da Lei 29/1994, do 24 de novembro, de Arrendamentos Urbanos (LAU), o arrendamento recaia "sobre unha edificación habitable cuxo destino primordial sexa satisfacer a necesidade permanente de vivenda do arrendatario".

Pola súa banda, ha de terse en conta que o artigo 3 da LAU (Lei de Arrendamentos Urbanos) dispón que "se considera arrendamento para uso distinto do de vivenda, aquel arrendamento que recaendo sobre unha edificación teña como destino primordial un distinto do establecido no artigo anterior." Engadindo ademais que "en especial, terán esta consideración os arrendamentos de predios celebrados por tempada, sexa esta de verán ou calquera outra." Por iso, en ningún caso resultará aplicable a redución sinalada cando o arrendamento do inmoble se celebre por tempada, sexa esta de verán, ou calquera outra.

A redución resultará aplicable sobre os rendementos netos derivados do arrendamento de bens inmobles cando sendo o arrendatario unha persoa xurídica, quede acreditado que o inmoble se destina á vivenda de determinadas persoas físicas (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).

A redución só resultará aplicable respecto dos **rendementos declarados polo contribuínte.**

Alugueres turísticos:

Nos alugueres turísticos non resulta aplicable a redución do 60 por 100 prevista no artigo 23.2 da Lei de IRPF, xa que non teñen por finalidade satisfacer unha necesidade permanente de vivenda senón cubrir unha necesidade de carácter temporal. Véxase ao respecto a Resolución do Tribunal Económico-Administrativo Central (TEAC), do 8 de marzo de 2018, en unificación de criterio.

Por outra parte, en relación ao artigo 54 ter 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, que regulaba a obriga de informar sobre a cesión de uso de

vivendas con fins turísticos, debe indicarse que a Sentenza de 23 de xullo de 2020 da Sala Terceira do Tribunal Supremo (recurso contencioso-administrativo número 80/2018) publicada no BOE do 23 de setembro de 2020, anúlao e deixa sen efecto por ser contrario a Dereito polo que desaparece a citada obriga de informar.

Rendementos con período de xeración superior a dous anos ou obtidos de forma notoriamente irregular no tempo

Normativa: Arts.23.3 Lei IRPF e 15 Regulamento

Rendementos aos que se aplica e porcentaxe de redución

Unha vez practicada, se procede, a redución por arrendamento de inmobles destinados a vivenda, poderá efectuarse a **redución do 30 por 100** do rendemento neto resultante nos seguintes supostos:

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 forma notoriamente irregular no tempo, cando se imputen nun único período impositivo**.

   Teñen a consideración de rendementos do capital inmobiliario *obtidos de forma notoriamente irregular* no tempo. exclusivamente os seguintes:

   - 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 desfrute 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 sobre o inmoble, non constitúe rendemento do capital inmobiliario, senón ganancia patrimonial. Véxase o exemplo que se conteñen no Capítulo 11 de determinación da ganancia patrimonial nos supostos de traspaso ou cesión do contrato de arrendamento de locais de negocio .

   - **Indemnizacións** percibidas do arrendatario, subarrendatario ou cesionario por danos ou danos no inmoble.
   - Importes obtidos pola constitución ou cesión de **dereitos de uso ou desfrute** de carácter vitalicio.

Importe máximo do rendemento ao que se 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 que existan 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 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

Normativa: Disposición transitoria vixésimo quinta. 3 Lei IRPF

Os rendementos que se viñeran percibindo de forma fraccionada con anterioridade a 1 de xaneiro de 2015 con dereito á aplicación da redución por rendementos con período de xeración superior a dous anos ou obtidos de forma notoriamente irregular no tempo prevista no 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 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 tivesen previsto o inicio da súa percepción de forma fraccionada en períodos impositivos que se inicien a partir da devandita data, a substitución da forma de percepción inicialmente acordada pola súa percepción nun único período impositivo non alterará o inicio do período de xeración do rendemento.

Rendemento mínimo computable en caso de parentesco

Normativa: Arts. 24 e 85 Lei IRPF

Cando o adquirente, cesionario, arrendatario ou subarrendatario do ben inmoble ou do dereito real que recaia sobre este, sexa o cónxuxe ou un parente do contribuínte, incluídos os afíns 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 inmoble ou dereito real de que se trate.

De acordo co devandito réxime especial, **o rendemento neto total mínimo non poderá ser inferior** ao que resulte de aplicar:

- O **2 por 100** ao valor catastral que corresponda ao inmoble en cada período impositivo.
- O **1,1 por 100** do 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, á data de devindicación do IRPF (normalmente o 31 de decembro), o inmoble careza de valor catastral ou o devandito valor non fose notificado ao seu titular, se ben a devandita porcentaxe se aplicará sobre o 50 por 100 do maior dos seguintes valores:

  a. Valor comprobado pola Administración para os efectos doutros tributos.

  b. O prezo, contraprestación ou valor da adquisición.

Se os arrendatarios do inmoble son varios, este réxime especial aplícase á parte do rendemento neto que corresponda aos familiares que teñan o grao de parentesco legalmente establecido.

Se o rendemento neto correspondente ao arrendamento ou cesión do inmoble, unha vez aplicadas sobre este, se é o caso, as reducións anteriormente comentadas, fose inferior ao rendemento mínimo, farase constar este último importe na casa ***[0152]*** 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 daquel ben inmoble 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:

a. Rendemento neto correspondente ao arrendamento ou cesión do inmoble, unha vez aplicadas sobre este, se é o caso, as reducións que procedan das anteriormente comentadas.
b. O rendemento mínimo computable polo citado inmoble en caso de parentesco.

Exemplo:

Don S.P.T. tivo arrendados durante todo o ano un local comercial e dúas vivendas da súa propiedade, ascendendo os respectivos ingresos íntegros e gastos deducibles do exercicio 2020 ás seguintes cantidades:

Información	Vivenda 1	Vivenda 2	Local
Ingresos íntegros	6.865,00	7.980,00	10.230,00
Reparación e conservación	2.150,00	9.210,00	5.890,00
Tributos, recargas e taxas (IBI (Imposto sobre Bens Inmobles))	500,00	900,00	350,00
Comunidade de propietarios	580,00	1.385,00	540,00
Amortización do ben inmoble (*)	200,00	300,00	320,00

(*) As cantidades destinadas á amortización dos inmobles calculáronse aplicando o 3% do valor catastral dos inmobles.(Volver)

Determinar o rendemento neto reducido do capital inmobiliario correspondente ao exercicio 2020.

Solución:

1. Determinación do rendemento neto do capital inmobiliario dos inmobles arrendados.

Información	Vivenda 1	Vivenda 2	Local
Ingresos íntegros	6.865,00	7.980,00	10.230,00
Reparación e conservación	2.150,00	7.980,00 (1)	5.890,00
Tributos, recargas e taxas (IBI)	500,00	900,00	350,00
Comunidade de propietarios	580,00	1.385,00	540,00
Amortización do ben inmoble	200,00	300,00	320,00
Rendemento neto	**3.435,00**	**–2.585,00**	**3.130,00**

2. Redución sobre os rendementos derivados do arrendamento das vivendas 1 e 2:

Información	Vivenda 1	Vivenda 2
Rendemento neto	3.435,00	–2.585,00
Redución do artigo 23.2 Lei IRPF	2.061,00	0,00 (2)
Rendemento neto reducido	**1.374,00**	**–2.585,00**

3. Suma de rendementos netos reducidos do capital inmobiliario:[1.374,00 + (–2.585,00) + 3.130,00] = 1.919,0

Notas ao exemplo:

(1) O importe total a deducir polos gastos de reparación e conservación da "vivenda 2" non pode exceder da contía dos rendementos íntegros obtidos pola devandita vivenda.O exceso (9.210 – 7.980 =1.230) poderá deducirse nos catro exercicios seguintes, sen que a dedución poida superar, conxuntamente cos gastos por estes mesmos conceptos correspondentes a cada un destes anos, da contía dos rendementos íntegros obtidos polo aluguer da devandita vivenda.(Volver)

(2) A redución do 60 por 100 aplícase no suposto de que o rendemento neto derivado da vivenda sexa positivo, polo que neste caso ao ser rendemento neto derivado do inmoble ou dereito sexa negativo a redución non será aplicable.(Volver)

Individualización dos rendementos do capital inmobiliario

Normativa: Art.º 11.3 Lei IRPF.

Os rendementos do capital inmobiliario corresponden ás persoas que sexan **titulares dos bens inmobles, ou dos dereitos reais sobre estes,** dos cales procedan.Polo tanto, serán os mencionados titulares que deberán incluír os correspondentes rendementos na súa declaración do IRPF.

No suposto de dereitos reais de desfrute, o rendemento íntegro debe imputarse ao titular deste.Así pois, se existe un usufruto, o rendemento íntegro debe declaralo o usufructuario e non o nó 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 inmoble ou dereito de que se trate, consideraranse obtidos por cada unha delas en proporción á súa participación na devandita titularidade.Por conseguinte, cada un dos cotitulares deberá declarar como rendemento a cantidade que resulte de aplicar ao

rendemento total producido polo inmoble ou dereito a porcentaxe que represente a súa participación na titularidade deste.

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 dous 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, corresponderán integramente a este.*

Imputación temporal dos rendementos do capital inmobiliario

Regra xeral

Normativa: Art.º 14.1 a) Lei IRPF

Como regra xeral, os rendementos do capital inmobiliario, tanto os ingresos coma 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

1. ### Rendementos estimados do capital inmobiliario

   Normativa:Art. 14.2 f) Lei IRPF

   As rendas estimadas do capital inmobiliario e as derivadas de operacións vinculadas imputaranse ao **período impositivo en que se entendan producidas**.O devandito exercicio será aquel no que se realizasen as prestacións de bens ou dereitos susceptibles de xerar os rendementos desta natureza.

2. ### Rendementos pendentes de resolución xudicial

   Normativa:Art.º 14.2 a) Lei IRPF

   Non obstante o anterior, cando non se satisfixese a totalidade ou parte dunha renda por encontrarse 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 cobrasen no devandito exercicio

Supostos especiais de integración de rendas pendentes de imputación

1. **Perda da condición de contribuínte por cambio de residencia**

Normativa: Art.º 14.3 Lei 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 impoñible correspondente ao último período impositivo que deba declararse por este imposto, nas condicións que se fixen regulamentariamente, practicándose, se é o caso, autoliquidación complementaria, sen sanción nin xuros de mora nin recarga ningunha.

Non obstante, cando o traslado de residencia se produza a outro Estado membro da Unión Europea, o contribuínte poderá optar por imputar as rendas pendentes conforme ao disposto no parágrafo anterior, ou por presentar á 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 presentarase no prazo de declaración do período impositivo no que tivese correspondido imputar as devanditas rendas en caso de non se producir a perda da condición de contribuínte.

2. **Falecemento do contribuínte**

Normativa: Art.º 14.4 Lei IRPF

No caso de falecemento do contribuínte todas as rendas pendentes de imputación deberán integrarse na base impoñible do último período impositivo que deba declararse.

Declaración bens inmobles

Consideracións xerais

Os bens inmobles dos que sexa propietario ou usufrutuario o contribuínte poden ter un ou distintos usos ou destinos durante o exercicio e os devanditos usos condicionan tanto a obtención ou non de rendas suxeitas ao IRPF como o tipo de rendas suxeitas que debe declararse (así por exemplo, un inmoble que, en todo ou en parte, estivo durante o exercicio arrendado, subarrendado ou cedido a terceiros, dando lugar por iso á obtención de rendementos do capital inmobiliario, e que tamén permaneceu sucesiva ou simultáneamente, a disposición do

contribuínte, dando lugar a imputación de rendas inmobiliarias).

Por esta razón o apartado “C” da declaración baixo o título “Relación de bens inmobles e rendas derivadas dos inmobles a disposición dos seus titulares, arrendado ou cedido a terceiros, ou afectos a actividades económicas” destínase a identificar cada inmoble, propiedade do contribuínte ou de que ostente o dereito de usufruto, e os seus usos durante o exercicio, recollendo a información necesaria para declarar os rendementos do capital inmobiliario e as rendas inmobiliarias imputadas que lles correspondan.

Datos particulares de cada inmoble

En xeral

a. **Indicación do contribuínte titular do inmoble, casa *[0062]***.En declaracións conxuntas, se o inmoble pertence por partes iguais a ambos os dous cónxuxes, consignarase na devandita casa a expresión "Común".No caso contrario, farase constar o membro da unidade familiar que ostenta a titularidade total ou parcial do inmoble, "Primeiro declarante", "Cónxuxe", "Fillo 1º", "Fillo 2º", etc.

b. **Porcentaxe de propiedade, casa *[0063]*.** As porcentaxes de propiedade que proceda consignar expresaranse en números enteiros con dous decimais.

c. **Porcentaxe de usufruto, casa *[0064]*.** As porcentaxes de usufruto que proceda consignar expresaranse en números enteiros con dous decimais.

d. **Situación, casa *[0065]*.** Farase constar a clave indicativa que en cada caso corresponda á situación do inmoble, segundo a seguinte relación:

Clave	Situación
1	Inmoble con referencia catastral situado en calquera punto do territorio español, con excepción da Comunidade Autónoma do País Vasco e Comunidade Foral de Navarra.
2	Inmoble con referencia catastral situado na Comunidade Autónoma do País Vasco.
3	Inmoble con referencia catastral situado na Comunidade Foral de Navarra.
4	Inmoble situado en calquera punto do territorio español, pero sen ter asignada referencia catastral.
5	Inmoble situado no estranxeiro

e. **Referencia catastral, casa *[0066]*.** De terse consignado na casa correspondente a “Situación” a “Clave 1”, a “Clave 2” ou a “Clave 3”, deberá facerse constar na casa 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, na dirección "http://www.sedecatastro.gob.es", ou ben chamando a Liña Directa do Catastro (teléfono 902 373 635).

f. **Natureza**. Marcarase cunha "X" a casa que corresponda á natureza ou carácter do inmoble urbano ou rústico:

   Casa ***[0067]*** Inmoble urbano.

   Casa ***[0068]*** Inmoble rústico.

   Para determinar o carácter urbano ou rústico dos inmobles 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).

g. **Dirección, casa *[0069]***.Consignarase nesta casa a dirección do inmoble consignado neste apartado.

h. **Uso ou destino do inmoble.** Marcaranse cunha "X" todos os usos que tivese o inmoble durante 2020.Estes usos poden ser:

   - **Vivenda habitual do contribuínte en 2020, casa *[0070]*.**Neste caso deberá consignarse na casa ***[0076]*** o número de días en que a vivenda tivo esta consideración.

   - **Vivenda na que, nos casos de separación ou divorcio, residen os fillos e/ou o excónxuxe, casa *[0071]*.** Inmoble do que o contribuínte é total ou parcialmente titular, pero que constitúe a vivenda habitual do seu anterior cónxuxe por serlle asignado a este o uso exclusivo deste na resolución ou sentenza de separación legal ou divorcio.

     Neste caso deberá consignarse na casa ***[0077]*** o NIF ou o NIE (Número de Identificación de Estranxeiro) do anterior cónxuxe e, se non ten, marcarase na casa ***[0078]*** cunha X esta circunstancia.Ademais, haberá de indicarse na casa ***[0079]*** o número de días en que a vivenda tivo este uso.

   - **Inmoble afecto a actividades económicas, casa *[0072]*.** Inmoble que tivese nalgún momento do exercicio a consideración de elementos patrimoniais afectos a actividades económicas ou fose obxecto de arrendamento de negocios, xa sexa de forma directa ou como consecuencia da participación nunha entidade en réxime de atribución de rendas (dando lugar neste último caso á obtención de rendementos do capital mobiliario a integrar na base impoñible xeral).

     Sinalado este uso ou destino o contribuínte deberá indicar na casa ***[0080]*** cando se trate dun inmoble afecto a actividades económicas o número de días en que tivo este uso e na casa ***[0081]*** o contribuínte que realiza a actividade económica

     Non obstante, se se trata dun ben inmoble obxecto de arrendamento de negocio indicarase o número de días en que tivo este uso na casa ***[0082]***.

- **A disposición dos seus titulares, casa *[0073].***Inmoble que permaneceu a disposición dos seus titulares, dando lugar por iso a imputación de rendas inmobiliarias.

- **Arrendamento como inmoble accesorio, casa *[0074].***Inmoble arrendado, subarrendado ou cedido a terceiros, conxuntamente con outro inmoble que constitúe o obxecto principal do arrendamento, subarrendamento ou cesión, cando non estea especificada a parte da contraprestación que corresponde individualmente a cada un deles (por exemplo, a praza de garaxe arrendada conxuntamente cunha vivenda por un único importe).
- **Arrendamento, casa *[0075]***.Inmoble que estivo arrendado, subarrendado ou cedido a terceiros, dando lugar por iso á obtención de rendementos do capital inmobiliario.

En particular

Inmobles a disposición dos seus titulares

Tratándose de inmobles a disposición dos seus titulares, deberán consignarse os seguintes datos por cada un deles:

a. Parte do inmoble que está a disposición, casa ***[0087]***:se a totalidade do inmoble permaneceu a disposición do contribuínte no exercicio, consignarase a porcentaxe do 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 devandita parte en relación coa superficie total do inmoble.

b. Período computable (nº de días), casa ***[0085]***:consignarase 365 cando o inmoble permaneza a disposición do contribuínte durante todo o ano.No caso contrario, expresarase o número de días que o inmoble estivo a disposición do contribuínte.

   No caso excepcional de que o inmoble estea, nos mesmos días, parte a disposición do contribuínte e parte destinado a outros usos, se marcase unha X na casa ***[0086]***, indicándose o número de días que estivo a disposición do contribuínte na casa ***[0088]***.

c. Importe da renda inmobiliaria imputada, casa ***[0089]*** .

Amortización de inmobles accesorios arrendados

Debe cumprirse este apartado unicamente naqueles casos en trátese de inmobles que se aluguen xunto co inmoble principal nun único contrato no que non se distinga que parte do prezo

corresponde a cada un deles.Por exemplo, cando se alugue nun único contrato e por un prezo único unha vivenda xunto co rocho e o garaxe, o rocho e o garaxe serán inmobles accesorios.

A finalidade é identificar que é o inmoble accesorio, solicitar a información do inmoble principal do que depende e determinar que a amortización deducible que, se é o caso, corresponda ao inmoble accesorio se axusta aos disposto no artigo 14.2.a) do Regulamento do IRPF.

Inmobles arrendados ou cedidos a terceiros e constitución ou cesión de dereitos ou facultades de uso ou desfrute 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 se efectuará nas casas ***[0104]*** a ***[0154]*** de acordo co comentado para cada un deles nas epígrafes respectivas deste mesmo Capítulo.

Para cada un dos inmobles salvo no caso de aluguer con fins turísticos ou arrendamento de locais, farase constar o NIF/NIE do arrendatario ou arrendatarios e a data do contrato de arrendamento.Se é o caso, se consignou un NIF do arrendatario doutro país, indicarase marcando a casa correspondente.

Ademais, para axilizar a tramitación das devolucións a que poidan ter dereito os contribuíntes e de reducir o número de requirimentos, créase un novo Anexo “D”, de cumprimentación voluntaria, no que os contribuíntes poderán consignar o NIF dos provedores de determinados gastos, así como o seu importe.

Importante: *non se incluirán no apartado C da declaración os bens inmobles arrendados ou cedidos a terceiros por entidades en réxime de atribución de rendas das que o contribuínte fose, durante o exercicio 2020, socio, comuneiro ou partícipe.*

Estes inmobles deberán reflectirse na rúbrica “Relación de bens inmobles arrendados ou cedidos a terceiros por entidades en réxime de atribución de rendas” da epígrafe “Réxime de atribución de rendas” do apartado E da declaración, onde se fará constar respecto a cada inmoble o contribuínte titular do inmoble (casa ***[1614]****), a porcentaxe de titularidade (casa* ***[1615]****), natureza urbana ou rústica (casa* ***[1616] y [1617]****), situación (casa* ***[1619]****), referencia catastral (casa* ***[1620]****) e NIF da entidade en réxime de atribución de rendas (casa* ***[1621]****).*

Caso práctico

O matrimonio composto por don R.J.R. e doa M.A.T., residente en Sevilla, tivo arrendadas durante todo o ano 2020 dúas vivendas. A relación de ingresos, gastos e outros datos de

interese para a determinación do rendemento neto son os seguintes:

1. Primeira vivenda arrendada por 900 euros mensuais.

A vivenda foi adquirida en 2002 por un importe equivalente a 90.000 euros, máis 7.000 euros de gastos. Para a súa adquisición solicitaron un préstamo hipotecario do Banco "Z" polo que pagaron ao longo de 2020 a cantidade de 400 euros de intereses e 2.200 euros de amortización de capital. O valor catastral da devandita vivenda que non foi revisado nos últimos 10 anos ascende a 66.200 euros, dos que 27.080 euros corresponden ao valor do chan e 39.120 euros ao valor de construción, de acordo co datos figura o recibo do IBI do exercicio 2020, sendo a súa referencia catastral 4927802TG3442F0088ZR.

O custo de adquisición do mobiliario instalado na vivenda, segundo factura de 2011, ascende a 6.900 euros. Os gastos satisfeitos en 2020 pola devandita vivenda foron os seguintes:

- Imposto sobre Bens Inmobles (IBI): 260,00
- Comunidade: 850,00
- Revocadura fachada: 210,00

2. Segunda vivenda arrendada a un irmán de dona M.A.T., por 300 euros mensuais.

A vivenda foi adquirida no ano 2007 por 45.000 euros, incluídos os gastos inherentes á devandita adquisición. O valor catastral da vivenda ascende a 13.800 euros, dos que 4.830 euros corresponden ao valor do chan e 8.970 euros ao valor da construción. O devandito valor catastral non foi revisado nos últimos 10 anos. A referencia catastral da devandita vivenda é 4927802TG3442F0134YK.

Os gastos desta vivenda ao longo de 2020 foron os seguintes:

- Imposto sobre Bens Inmobles (IBI): 91,00
- Intereses préstamo: 4.200,00
- Amortización capital: 1.202,00
- Comunidade: 720,00
- Instalación de aire acondicionado (01-07-20):1.500,00

Determinar o rendemento neto reducido do capital inmobiliario correspondente ás devanditas vivendas no exercicio 2020, en caso de tributación conxunta.

Solución:

1. Primeira vivenda arrendada:

Ingresos íntegros (900 x 12) 10.800,00

Gastos deducibles:

- Intereses dos capitais investidos na adquisición da vivenda (préstamo hipotecario) **(1)**: 400,00
- Gastos de reparación e conservación **(1)**: 210,00
- Tributos, recargas e taxas (IBI): 260,00
- Gastos de Comunidade): 850,00
- Amortización:
  * Vivenda (3% x 58.200) **(2)** = 1.746,00
  * Mobles (10% s/6.900) **(3)** = 690,00

Total gastos deducibles: 4.156,00

Rendemento neto (10.800 – 4.156) =6.644,00

Redución por arrendamento vivenda (60% /6.644) =3.986,40

Rendemento neto reducido: (6.644,00 – 3.986,40) = 2.657,60

Notas á solución da primera vivenda arrendada:

(1) O importe total a deducir por intereses dos capitais alleos investidos na adquisición do inmoble e os gastos de reparación e conservación do inmoble terá como límite a contía dos rendementos íntegros obtidos. O exceso poderase deducir nos catro anos seguintes (artigo 23.a).1º da Lei do IRPF). Neste caso o importe total (400 + 200 =600 euros) é moi inferior aos rendementos íntegros (10.800 euros). **(Volver a intereses)** **(Volver a gastos de reparación)**

(2) Para determinar as cantidades destinadas á amortización do ben inmoble en conta os seguintes datos:

Valor catastral: 65.200 euros

Valor catastral de construción: 39.120 euros

% valor catastral de construción/valor catastral [39.120 ÷ 65.200) x 100] =60%

Custo de adquisición (incluíndo gastos asociados á compra) (90.000 +7.000) =97.000 euros

Custo de adquisición, excluído o valor do chan (97.000 x 60%) =58.200 euros

De acordo co artigo 14.2.a) do Regulamento de IRPF a amortización non poderá exceder, en cada ano, do resultado de aplicar o 3 por 100 sobre ao maior dos seguintes valores: valor catastral de construción (39.120 euros) ou custo de adquisición, excluído o chan (58.200 euros).**(Volver)**

(3) De acordo co artigo 14.2.b) do Regulamento do IRPF a amortización non poderá exceder, en cada ano, do resultado de aplicar aos custos de adquisición satisfeitos pola adquisición do mobiliario (cedido conxuntamente coa vivenda) os coeficientes de amortización determinados de acordo coa táboa de amortizacións simplificada aprobada por Orde de 27 de marzo de 1998 a que se refire o artigo 30.1.ª do citado Regulamento, isto é, un 10 por 100.**(Volver)**

2. Segunda vivenda arrendada a familiar.

Deberá computarse como rendemento neto total mínimo o maior valor de:

2.1. A diferenza entre ingresos íntegros e gastos deducibles.

Ingresos íntegros (300 x 12) = 3.600

Gastos deducibles:

- Intereses dos capitais investidos na adquisición da vivenda (préstamo hipotecario) (1) : 3.600

  * Límite: ingresos íntegros: 3.600 euros

  * Importe de 2020 pendente de deducir nos 4 anos seguintes: 4.200 -3.600 = 600

- Tributos, recargas e taxas (IBI): 91,00
- Gastos de Comunidade: 720,00
- Amortización:

  * Vivenda (3% x 29.250) (2) = 877,50

  * Aire acondicionado [6/12 x (10% s/1.500] (3) = 75

Total gastos deducibles: 5.363,50

Rendemento neto (3.600 – 5.363,50) =-1.763,50

Reduccion por arrendamento vivenda (4) :0

Rendemento neto reducido: -1.763,50

2.2. O 2 por 100 do valor catastral (2% x 13.800) = 276

Rendemento neto:

Declararase o maior valor dos dous calculados nas letras a) e b). É dicir, 276.

Notas á solución da segunda vivenda arrendada:

(1) O importe total a deducir por intereses dos capitais alleos investidos na adquisición do inmoble e os gastos de reparación e conservación do inmoble terá como límite a contía dos rendementos íntegros obtidos. O exceso poderase deducir nos catro anos seguintes (artigo 23.a).1º da Lei do IRPF). Neste caso o importe total (400 + 200 =600 euros) é moi inferior aos rendementos íntegros (10.800 euros). (Volver a interes))

(2) Para determinar as cantidades destinadas á amortización do ben inmoble en conta os seguintes datos:

Valor catastral: 13.800 euros

Valor catastral de construción: 8.970 euros

% valor catastral de construción/valor catastral [8.970 ÷ 13.800) x 100] =65%

Custo de adquisición, excluído o valor do chan (45.000 x 65%) =29.250 euros (Volver)

(3) De acordo co artigo 14.2.b) do Regulamento do IRPF a amortización non poderá exceder, en cada ano, do resultado de aplicar aos custos de adquisición satisfeitos pola adquisición do mobiliario (cedido conxuntamente coa vivenda) os coeficientes de amortización determinados de acordo coa táboa de amortizacións simplificada aprobada por Orde de 27 de marzo de 1998 a que se refire o artigo 30.1.ª do citado Regulamento, isto é, un 10 por 100.(Volver)

(4) Non se aplica a redución por arrendamento de inmobles destinados a vivenda por ser o rendemento neto negativo. (Volver)

3. Suma de rendementos netos reducidos do capital inmobiliario

A suma de rendementos netos reducidos do capital inmobiliario dos dous arrendamentos: (2.657,60 + 276) = **2.933,60**

Capítulo 5.Rendementos do capital mobiliario

Rendementos do capital mobiliario:cuestións xerais

Concepto

Delimitación positiva e negativa

A. Delimitación positiva

Normativa:Art.º 21 Lei 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 se achen afectos a actividades económicas realizadas por este.

Os rendementos correspondentes aos elementos patrimoniais, bens ou dereitos, que se achen afectos, de xeito exclusivo a actividades económicas realizadas polo contribuínte comprenderanse entre os procedentes das indicadas actividades.

> ***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) Lei IRPF].*

B. Delimitación negativa

Non se consideran rendementos do capital mobiliario:

- Os derivados da **entrega** de accións liberadas.

  Normativa:Arts.25.1 b) e 37.1 a) e b) Lei IRPF

O tratamento fiscal da recepción de accións liberadas tanto no caso de valores admitidos a negociación como de valores non admitidos a negociación coméntase no Capítulo 11.

> ***Atención**: dende o 1 de xaneiro de 2017, o importe obtido pola transmisión de dereitos de subscrición procedentes de valores, tanto de dereitos de subscrición procedentes de valores admitidos como non admitidos a negociación nun mercado organizado, ten a consideración de ganancia patrimonial suxeita a retención.Véxase o Capítulo 11.*

- Os **dividendos e participacións en beneficios** distribuídos por sociedades que procedan **de períodos impositivos durante os cales as devanditas sociedades se achasen en réxime de transparencia fiscal**

  Normativa: Art.º 91.9 e disposición transitoria décima Lei IRPF; disposición transitoria cuarta Regulamento IRPF.

- A contraprestación obtida polo **aprazamento ou o fraccionamento do prezo das operacións** realizadas no desenvolvemento dunha actividade económica habitual do contribuínte.

  Normativa:Art.º 25.5 Lei 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 rendemento do capital mobiliario **negativo** derivado da **transmisión lucrativa de activos representativos da captación e utilización de capitais alleos por actos "inter vivos".**

  Normativa:Art.º 25.6 Lei IRPF

- Os **dividendos e participacións en beneficios** a que se refire o artigo 25.1 a) e b) Lei IRPF que procedan de beneficios obtidos en **períodos impositivos durante os cales a entidade que os distribúe tivese tributado no réxime das sociedades patrimoniais**

  Normativa:Disposición transitoria décima Lei IRPF

- A **distribución dos beneficios** a que se refire o artigo 25.1 a) e b) Lei IRPF obtidos por **sociedades civís que tivesen levado 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 de 1 de xaneiro de 2016, durante os períodos impositivos nos que tivese sido de aplicación o réxime de atribución de rendas, non se integrarán na base impoñible do perceptor que sexa contribuínte do IRPF, nin estarán suxeitos a retención e ingreso a conta.

Normativa:Disposición transitoria trixésima segunda.3 da LIS

Rendementos estimados do capital mobiliario e operacións vinculadas

Normativa:Arts.6.5, 40 e 41 Lei 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, entendéndose 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 se ache en vigor o último día do período impositivo, o **3 por 100** para o exercicio 2020.

Tratándose de operacións entre persoas ou entidades vinculadas, a valoración realizarase de forma imperativa polo valor normal de mercado, nos termos previstos no artigo 18 da Lei 27/2014, do 27 de novembro, do Imposto sobre Sociedades (LIS).Neste mesmo Capítulo coméntase a integración na base impoñible dos rendementos obtidos pola cesión a terceiros de capitais propios procedentes de entidades vinculadas.

Conforme ao artigo 18 da LIS as relacións de vinculación danse nas operacións realizadas entre:

- Unha entidade e os seus socios ou partícipes,
- Unha entidade e os seus conselleiros ou administradores de dereito e de feito,
- Unha entidade e os socios ou conselleiros doutra sociedade que pertenza ao mesmo grupo,
- 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.

Cando a vinculación se defina en función da relación socio-sociedade, a participación do socio deberá ser igual ou superior ao 25 por 100.

A Administración tributaria poderá comprobar que as operacións realizadas entre persoas ou entidades vinculadas se valoraron polo seu valor normal de mercado e efectuará, se é o caso, 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 tivesen sido valoradas polo seu valor normal de mercado. Para tal efecto, 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 por Real Decreto 634/2015, do 10 de xullo (BOE do 11).

Clasificación segundo a súa orixe ou fonte

Normativa:Art.º 25 Lei IRPF

Atendendo aos elementos patrimoniais dos cales procedan, os rendementos do capital mobiliario clasifícanse, para os efectos do IRPF, nos catro grupos seguintes:

1. **Rendementos obtidos pola participación nos fondos propios de calquera tipo de entidade.**
2. **Rendementos obtidos pola cesión a terceiros de capitais propios.**
3. **Rendementos procedentes de operacións de capitalización e de contratos de seguro de vida ou invalidez**, agás cando deban tributar como rendementos do traballo, **e de rendas derivadas da imposición de capitais.**

   Agora ben, 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 puidesen ser, polo menos en parte, gasto deducible ou obxecto de redución na base impoñible.
   - 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 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).

4. **Outros rendementos do capital mobiliario.**

Clasificación segundo a súa integración na base impoñible

Normativa:Arts.45 e 46 Lei IRPF

A actual Lei do IRPF, co obxecto de 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 impoñible do aforro.

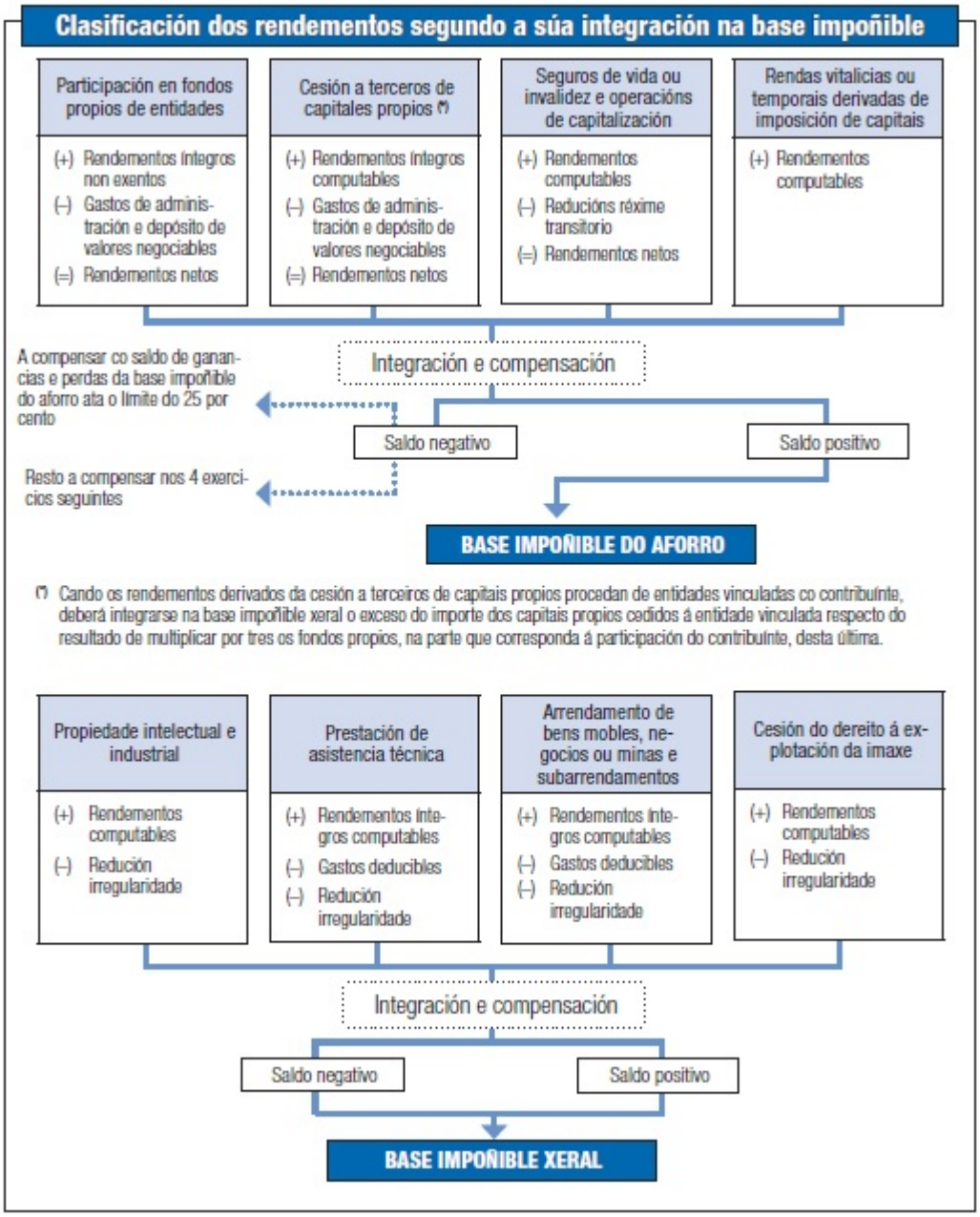
A base impoñible do aforro componse dos seguintes rendementos:

- 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 impoñible 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.

Na seguinte imaxe represéntase graficamente a clasificación dos rendementos do capital mobiliario segundo a súa integración na base impoñible:



Cadro:Clasificación dos rendementos segundo a súa procedencia

No seguinte cadro recóllese a clasificación dos rendementos de capital mobiliario segundo a súa procedencia.

Procedencia	Clase de rendementos	Exemplos
Valores de renda variable (Accións e outras participacións	Rendementos obtidos pola participación en fondos	• Dividendos, primas de asistencia a xuntas e participacións en beneficios de entidades
(*) Sempre que os rendementos non deriven de elementos afectos nin obtéñanse no ámbito dunha actividade económica. (Volver)		

Procedencia	Clase de rendementos	Exemplos
nos fondos propios de calquera tipo de entidade)	propios de entidades	• Constitución ou cesión de dereitos ou facultades de uso ou desfrute 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 en valores negociados cuxos importes superen o valor de adquisición das respectivas accións
Valores de renda fixa e outros instrumentos financeiros Capitais propios cedidos a terceiros	Rendementos pactados ou estimados pola cesión a terceiros de capitais propios	• Intereses de contas ou depósitos • Intereses e outros rendementos de títulos de renda fixa (obrigas, bonos) • Intereses de préstamos concedidos

	Rendementos derivados de operacións realizadas sobre activos financeiros	• Transmisión, amortización, troco ou reembolso de activos financeiros, tales como:
		  • Valores de Débeda Pública (Letras do Tesouro, Bonos e Obrigas 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 mobles, 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 obtéñanse no ámbito dunha actividade económica. (Volver)

Rendementos a integrar na base impoñible do aforro

Rendementos obtidos participación fondos propios calquera entidade

Normativa:Art.º 25.1 Lei IRPF

En xeral, rendementos monetarios e en especie obtidos pola participación en fondos propios de calquera tipo de entidade

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 desfrute**, 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.** O seu exame realízase no seguinte apartado dos "Rendementos obtidos participación fondos propios calquera entidade" deste Capítulo

En concreto:Distribución da prima de emisión e a redución de capital con devolución de achegas

Normativa:Arts.25.1.e) e 33.3.a) Lei IRPF

Hai que distinguir entre:

- **Valores admitidos a negociación nalgún dos mercados de valores da Unión Europea**

  No 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 a conta.

  Non obstante, **cando a redución de capital proceda de beneficios non distribuídos, a totalidade do percibido por este concepto tributará como dividendo**.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 non proveña de beneficios non distribuídos, ata a súa anulación.

- **Valores non admitidos a negociación nalgún dos mercados de valores da Unión Europea**

  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 2014/65/ UE (Unión Europea) do Parlamento Europeo e do Consello, do 15 de maio de 2014, 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 **considerarase rendemento do capital mobiliario co límite da citada diferenza positiva**.

  > Sinalar que, se ben os artigos 25.1.e) e 33.3.a) Lei IRPF fan referencia á Directiva 2004/39/CE, do Parlamento Europeo e do Consello, do 21 de abril de 2004, relativa aos mercados de instrumentos financeiros, a devandita directiva foi derrogada con efectos do 3 de xaneiro de 2017 pola Directiva 2014/65/ UE (Unión Europea) do Parlamento Europeo e do Consello, do 15 de maio de 2014, relativa aos mercados de instrumentos financeiros.Esta, no seu artigo 94 dispón que as referencias á Directiva 2004/39/CE se entenderán feitas á Directiva 2014/65/UE.

  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 minorarase se é o caso, nos seguintes importes:

  - 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 devanditos fondos propios que se tivesen xerado 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 a conta.

Así mesmo, co obxecto de evitar supostos 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 tivesen permanecido no seu patrimonio dende a distribución da prima de emisión ou dende a redución de capital, o importe destes minorará o valor de adquisición destas, co límite dos rendementos do capital mobiliario previamente computados pola repartición da prima de emisión ou pola redución de capital con devolución de achegas.

En resumo: *se os fondos propios atribuíbles ao contribuínte persoa física (minorado nas reservas indispoñibles incluídas nos devanditos fondos propios que se tivesen xerado con posterioridade á adquisición das accións ou participacións e 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) superan o valor de adquisición das súas accións ou participacións, o percibido, ata a devandita diferenza positiva tributa como rendemento do capital mobiliario. O resto do percibido reduce o valor de adquisición das accións ou participacións ata a súa anulación e a parte que supere o valor de adquisición tributa como rendemento do capital mobiliario non suxeito a retención ou a ingreso a conta.*

A razón da devandita modificación encóntrase en que o devandito parágrafo aclaratorio só ten en conta como minoración dos fondos propios as reservas legais, non mencionando as reservas repartidas antes, que se encontran incluídas nos fondos propios. Á súa vez non se precisa que as devanditas reservas legais incluídas nos devanditos fondos propios son as que se tivesen xerado con posterioridade á adquisición das accións. Por outro lado, a palabra "exceso", pode confundir, xa que no parágrafo anterior se utiliza no sentido da parte do total percibido que excede da diferenza positiva entre os fondos propios e o valor de adquisición, mentres que no presente parágrafo se utiliza primeiro como diferencia positiva entrelos fondos propios e o valor de adquisición e en segundo lugar parece que como a parte do total percibido que excede da diferenza positiva entre os fondos propios e o valor de adquisición. Por último, debe eliminarse a

expresión “tributa outra vez”, xa que cada compoñente en que se divide o percibido da sociedade, tributa ou se computa unha soa vez.

A continuación, recóllese un suposto practico sobre este tema:

Exemplo:Distribución da prima de emisión e a redución de capital con devolución de achegas en valores non admitidos a negociación

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 3.000 euros.O 15 de outubro de 2019 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 2.500 accións de valor nominal de 10 euros, e existían reservas constituídas por importe de 2.500 euros, das que 1.250 euros correspondían a reservas indispoñibles.

Solución:

Valor Fondos Propios

- Capital social (2.500 accs.x 10): 25.000,00
- Reservas totais: +2.500,00
- Reservas indispoñibles: –1.250,00
- Valor fondos propios sociedade “Max, S.A." (25.000 + 2.500 - 1.250) = 26.250,00
- Valor Fondos Propios correspondentes ás accións de Don R.G.M. (10,5 euros x 300 accs.) (1) = 3.150,00

Nota (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 devandita sociedade, isto é, 26.250,00 euros / 2.500 accións].(Volver)

Límite tributación

- Valor fondos propios das accións: 3.150,00
- Valor de adquisición das accións: 3.000,00
- Diferenza positiva: 150,00

Tributación da prima de emisión

- Prima de emisión (300 accs. x 2) = 600,00
- Límite (3.150 -3.000) =150,00

Importe que tributa como rendemento de capital mobiliario (2): 150,00

Nota (2) Será a diferenza positiva entre o valor dos fondos propios correspondente ás accións e o valor de adquisición destas, xa que o rendemento do capital mobiliario a computar nestes casos ten como límite a citada diferenza positiva e non está suxeito a retención.(Volver)

Exceso que minora o valor de adquisición (6600 - 150) (3) = 450,00

Nota (3) Virá determinado polo exceso entre a diferenza positiva entre o valor 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 2.550 euros (3.000 – 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 a consecuencia da referida diferenza entre o valor de adquisición e o dos fondos propios, minorará tamén o valor de adquisición das accións.(Volver)

Supostos especiais

A. 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)

Normativa:Art.º 94.1.c) e d) e 94.2.b) Lei IRPF

a. 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 rendemento de capital mobiliario, de acordo co previsto no artigo 25.1 a) da Lei do IRPF, **co límite maior das seguintes contías**:

1. **O aumento do valor liquidativo das accións** dende a súa adquisición ou subscrición ata o momento da redución do capital social.
2. Cando a redución de capital proceda de beneficios non distribuídos, **o importe dos devanditos 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.

Á súa vez, o exceso que puidese resultar integrarase 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 correspondente a valores admitidos a negociación nalgún 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 rendemento de capital mobiliario, sen que resulte de aplicación a minoración anteriormente comentada do valor de adquisición das accións admitidas a negociación nalgún dos mercados de valores da Unión Europea, previsto no artigo 25.1 e) da Lei do IRPF.

O disposto para a SICAV (Sociedades de Investimento de Capital Variable) aplicarase 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].

B. Dividendos e participacións en beneficios procedentes de determinados valores tomados en préstamo

Os dividendos, participacións en beneficios e demais rendementos derivados dos valores tomados en préstamo 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) integraranse na renda do prestamista de acordo co establecido na citada disposición.

En canto ao réxime tributario para o prestamista das remuneracións e, no seu caso, das compensacións polos dereitos económicos que se deriven dos valores prestados durante a vixencia do préstamo coméntase neste mesmo Capítulo.

Precisión: téñase en conta qua Lei 27/2014, do 27 de novembro, do Imposto sobre Sociedades (BOE do 28), derrogou no que se refire só ao devandito imposto, con efectos 1 de xaneiro de 2015, o apartado 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 citada disposición adicional décimo oitava da Lei 62/2003 cando o prestamista ou prestamista sexa un contribuínte polo IRPF mantense vixente.

En particular, o prestamista deberá integrar na súa base impoñible 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 aos valores prestados, así como o valor de mercado correspondente aos dereitos de subscrición ou asignación gratuíta adxudicados nos supostos de ampliación de capital

O réxime fiscal aplicable ás adquisicións ou transmisións de valores homoxéneos aos tomados en préstamo realizadas polo prestamista durante a vixencia do préstamo, coméntase no Capítulo 11.

Gastos deducibles:de administración e depósito

Normativa:Art.º 26.1 a) Lei 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 da Lei do Mercado de Valores (BOE do 24), 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.

Precisión: Aínda que o artigo 26.1.a) da Lei do IRPF alude á Lei 24/1988, do 28 de xullo, do Mercado de Valores debe terse en conta que 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, se entenderán 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: Rendementos obtidos pola participación en fondos propios de calquera entidade

Don L.H.L. percibiu no exercicio 2020 os seguintes rendementos pola súa condición de accionista de determinadas sociedades que cotizan en bolsa.

1. Da sociedade “Alfa, SA (Sociedade anónima)", percibiu as seguintes cantidades:

Dividendos:

Importe íntegro: 1.020 euros

Primas de asistencia a xuntas:

Importe íntegro:300 euros

Accións liberadas procedentes dunha ampliación de capital:

Valor de mercado: 3.005 euros

2. O día 10 de febreiro de 2020, constituíu un usufruto temporal a 10 anos a favor da entidade "Beta, SA"Sobre un paquete de accións da sociedade "Gamma, SA"Por un importe total de 21.000 euros, que percibirá de xeito fraccionado a razón de 2.100 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 SA":

Importe dividendos =1.020

Importe primas de asistencia a xuntas =300

Accións liberadas **(1)** = --

Retención soportada (193 +57) **(2)** = 250,80

Constitución usufruto:

Rendemento computable: 2.100

Retención soportada (19% s/2.100): 399

Total ingresos íntegros (1.020 + 300 +2.100) =3.420

Gastos deducibles =31

Rendemento neto a integrar na base impoñible do aforro (3.420 - 31) = 3.389

Notas ao exemplo:

(1) A recepción de accións totalmente liberadas non constitúe rendemento do capital mobiliario. O tratamento fiscal aplicable á recepción de accións totalmente liberadas (de valores admitidos a negociación) coméntase no Capítulo 11 do presente Manual.**(Volver)**

(2) O tipo de retención aplicable aos rendementos derivados da participación en fondos propios de entidades para o exercicio 2020 é o 19 por 100.

En consecuencia, as retencións soportadas foron as seguintes:

Dividendo (19% s/1.020) =193,80

Prima asistencia a xuntas (19% s/300) =57

Importe das retencións: 193,80 + 57 = 250,80 (Volver)

Rendementos procedentes da cesión a terceiros de capitais propios

Normativa:Art.º 25.2 Lei IRPF

Supostos

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:

a) Rendementos obtidos pola cesión a terceiros de capitais propios

Como exemplos poden citarse, entre outros, os seguintes:

- Intereses de contas en toda clase de institucións financeiras, incluídas as baseadas en operacións sobre activos financeiros.
- Intereses, cupóns e outros rendementos periódicos derivados de valores de renda fixa.
- Intereses de activos financeiros con retención efectiva do 1,2 por 100 por aplicación da bonificación prevista na disposición transitoria sexta da LIS.

  As particularidades das retencións deducibles correspondentes aos devanditos rendementos coméntanse no Capítulo 18.

- Intereses derivados de préstamos 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.

- 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 rendemento do capital mobiliario.

b) Contraprestacións derivadas da transmisión, reembolso, amortización, troco ou conversión de calquera clase de activos financeiros, con independencia da natureza do rendemento 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.

A título dejemplo constitúen activos financeiros, entre outros, os seguintes valores:

- Valores da Débeda Pública (Letras do Tesouro, Obrigas e Bonos do Estado).
- Letras financeiras.
- Obrigas de pagamento financeiras ou de empresa emitidas ao desconto.
- Obrigas ou bonos con devindicación 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 o sistema de retencións ou ingresos a conta sen que a devandita 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 o vencemento da operación.Inclúense como rendementos implícitos as primas de emisión, amortización ou reembolso.
- Considéranse **activos financeiros con rendemento explícito** aqueles que xeran intereses 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 tivese fixado, 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 se computa o rendemento do capital mobiliario negativo derivado da transmisión lucrativa daqueles por actos "inter vivos" (Art. 25.6 Lei IRPF).*

c) Rendementos derivados de determinados préstamos de valores

Normativa:Disposición adicional décimo oitava da Lei 62/2003, do 30 de decembro, de medidas fiscais, administrativas e da orde social (BOE do 31)

O préstamo de valores é aquela operación que cumpre os restantes requisitos establecidos na disposición adicional décimo oitava da Lei 62/2003 e, pola que unha parte (o prestamista), a cambio dunha remuneración monetaria, transfire temporalmente a outra parte (o prestamista) títulos-valores.O prestamista obtén os importes monetarios correspondentes aos dereitos económicos que por calquera outro concepto se deriven dos valores prestados durante a vixencia do préstamo coa obriga de devolver ao vencemento deste outros tantos valores homoxéneos aos prestados. os Dividendos e participacións en beneficios procedentes dos valores tomados en préstamo constitúen para el rendementos obtidos participación fondos propios calquera entidade, tal e como se explica no apartado anterior.

En canto ao **prestamista** a remuneración do préstamo, así como o importe das compensacións polos dereitos económicos que se deriven dos valores prestados durante a vixencia do préstamo, terán para este a consideración de **rendementos obtidos pola cesión a terceiros de capitais propios**.

***Atención:** téñase en conta que a disposición adicional décimo oitava da Lei 62/2003 foi derrogada no referente ao Imposto sobre Sociedades, con efectos dende 1 de xaneiro de 2015, pola Lei 27/2014, do 27 de novembro (BOE do 28), pero se mantén vixente para IRPF.*

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 préstamo, terán para o prestamista o tratamento aplicable aos mesmos que se comenta no Capítulo 11.

d) Rendementos derivados de participacións preferentes e débeda subordinada

Concepto

Teñen a consideración de rendementos obtidos pola cesión a terceiros de capitais propios as rendas derivadas 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 (BOE do 28) e, dende 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).

> Téñase en conta que, con efectos dende 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), derrogou 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. Non obstante, a entrada en vigor desta Lei 10/2014 non modifica o réxime fiscal aplicable ás participacións preferentes e outros instrumentos de débeda que se tivesen emitido con anterioridade á devandita data, de acordo co establecido na disposición transitoria segunda da citada Lei.

Regra opcional especial de cuantificación de rendas derivadas de débeda subordinada ou de participacións preferentes para compensacións percibidas por acordos celebrados coas entidades emisoras.

Normativa: Disposición adicional cuadraxésimo cuarta Lei IRPF

Para aqueles contribuíntes que perciban en 2020 compensacións como consecuencia de acordos celebrados coas entidades emisoras de débeda subordinada e de participacións preferentes, a Lei do IRPF establece unha regra especial de cuantificación que permite computar, de forma voluntaria, no exercicio en que se perciban as compensacións un único rendemento do capital mobiliario por diferenza entre a compensación percibida e o investimento realizado, deixando sen efectos fiscais as operacións intermedias de recompra e subscrición 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 IRPF, dando a cada unha das operacións realizadas o tratamento que proceda.

Se opta por esta regra especial **o tratamento fiscal que debe seguir é o seguinte**:

- No exercicio en que se perciban as compensacións derivadas do acordo **computarase como rendemento do capital mobiliario a diferenza entre a compensación percibida e o**

investimento inicialmente realizado.Esta compensación incrementarase nas cantidades que se tivesen obtido previamente pola transmisión dos valores recibidos. En caso de que os valores recibidos no troco non se tivesen transmitido previamente ou non se tivesen entregado con motivo do acordo, a citada compensación incrementarase na valoración dos devanditos valores que se tivese tido 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**, debendo practicarse, se é o caso, autoliquidación complementaria sen sanción, nin xuros de mora, nin recarga ningunha no prazo comprendido entre a data do acordo e os tres meses seguintes á finalización do prazo de presentación da autoliquidación na que se imputen as compensacións a que se refire o punto anterior, isto é, no prazo comprendido **entre a data do acordo e o 30 de setembro de 2021**.

  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 cumprir un formulario específico que pode presentar de forma electrónica, a través de Internet (Sede electrónica da AEAT), ou nas oficinas de rexistro da Axencia Tributaria.

  Importante: *a diferenza dos contribuíntes que recibisen compensacións como consecuencia de acordos celebrados 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 tivesen consignado rendementos das mesmas na súa autoliquidación correspondente ao IRPF, poderán solicitar a rectificación das devanditas autoliquidacións e solicitar e, no seu caso, obter a devolución de ingresos indebidos, aínda que tivese prescrito o dereito a solicitar a devolución.*

  Cando prescribise o dereito a solicitar a devolución, a rectificación da autoliquidación a que se refire o parágrafo anterior só afectará os rendementos da débeda subordinada e das participacións preferentes, e as retencións que se tivesen podido practicar por tales rendementos.

Determinación do rendemento íntegro

Hai que distinguir.

- **No suposto de intereses e outras retribucións pactadas ou estimadas pola cesión a terceiros de capitais propios**

Se a retribución é **monetaria,** a integración na base impoñible destes rendementos efectuarase polo importe íntegro, sen descontar a retención practicada sobre o devandito rendemento.

Se a retribución é **en especie**, integrarase na base impoñible a valoración do rendemento (valor de mercado do ben, dereito ou servizo recibido) máis o ingreso a conta, salvo que este houbese sido repercutido ao titular do rendemento (Art. 43.2 Lei IRPF).

As prestacións de bens ou dereitos susceptibles de xerar rendementos do capital mobiliario presumiranse retribuídas, salvo proba en contrario. En defecto de proba en contrario, a valoración da renda estimada no suposto de préstamos e operacións de captación ou utilización de capitais alleos en xeral, efectuarase aplicando o interese legal do diñeiro que se ache en vigor o último día do período impositivo, o 3 por 100 para o exercicio 2020.

- **No suposto de operacións sobre activos financeiros**

A integración na base impoñible dos rendementos derivados da transmisión, reembolso, amortización, troco ou conversión de calquera clase de activos financeiros (rendementos implícitos), efectuarase de acordo coas seguintes regras:

1. O cómputo de cada rendemento debe efectuarse, individualmente, por cada título ou activo, por diferenza entre os valores de alienación, amortización ou reembolso e de adquisición ou subscrición.
2. Os gastos accesorios de adquisición e alienación, sempre que sexan satisfeitos polo adquirente (valor de adquisición) ou transmitente (valor de alienación ou reembolso) e se xustifiquen adecuadamente, deberán computarse para a cuantificación do rendemento obtido.
3. Os rendementos negativos integraranse cos rendementos positivos, salvo no suposto de que o contribuínte tivese adquirido activos financeiros homoxéneos dentro dos dous meses anteriores ou posteriores ás devanditas transmisións, en cuxo caso, os devanditos rendementos negativos se integrarán a medida que se transmitan os activos financeiros que permanezan no patrimonio do contribuínte [Art. 25.2 b) Lei IRPF].

   Véxase tamén en relación a esta última regra o artigo 8 do Regulamento IRPF "Concepto de valores ou participacións homoxéneos".

En consecuencia, o importe do rendemento do capital mobiliario determinarase efectuando a seguinte operación:

Rendemento = Valor alienación 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 satisfeitos, que se xustifiquen adecuadamente, sen que teñan tal consideración as retencións ou ingresos a conta efectuados.

En canto á retención:

Como regra xeral, os rendementos do capital mobiliario derivados dos activos financeiros **están suxeitos a retención ou a ingreso a conta**.

Non obstante o anterior, **non existe obriga de practicar retención ou ingreso a conta sobre os seguintes rendementos** (Art.º 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 Letras do Tesouro 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 rendemento 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.

Esquema do Réxime fiscal da Débeda Pública do Estado

Réxime fiscal da Débeda Pública do Estado

Modalidades	Cuantificación do rendemento	Retención
1. Letras do Tesouro	Valor de alienación - Valor adquisición	Non
2. Bonos do Estado	Cupón: importe íntegro	Si
	Valor de alienación - Valor adquisición	Non (*)
3. Obrigas do Estado	Cupón: importe íntegro	Si
	Valor de alienación - Valor adquisición	Non (*)
4. Contas financeiras en Letras, Bonos e Obrigas	Valor de alienación - Valor adquisición	Si
(*) 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 contribuínte do Imposto sobre Sociedades ou a unha persoa ou entidade non residente en territorio español. (Volver)		

Gastos deducibles:de administración e depósito

Normativa:Art.º 26.1 Lei 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), 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.

> **Precisión:** Aínda que o artigo 26.1.a) da Lei do IRPF alude á Lei 24/1988, do 28 de xullo, do Mercado de Valores debe terse en conta que 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, se entenderán 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.

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.

As operacións necesarias para determinar a contía do rendemento neto do capital mobiliario que se integra na base impoñible do aforro represéntanse no seguinte esquema:

(+) RENDEMENTO ÍNTEGRO

a. Intereses e outras retribucións pactadas ou estimadas

- Retribución **monetaria**: Importe íntegro
- Retribución **en especie:** Valoración + Ingreso a conta non repercutido
- Rendementos **estimados**. En defecto de proba en contrario, o 3 por 100 para o exercicio 2020 sobre o valor dos bens e/ou dereitos.

b. Operacións sobre activos financeiros (rendementos implícitos):

RCM= Valor de alienación ou reembolso - Valor adquisición ou subscrición

Tense en conta o importe dos gastos e tributos inherentes ás devanditas operacións satisfeitos, que se xustifiquen adecuadamente, sen que teñan tal consideración as retencións ou ingresos a conta efectuados.

(-) GASTOS DE ADMINISTRACIÓN E DEPÓSITO DE VALORES NEGOCIABLES

(=) RENDEMENTO NETO

Suposto especial de integración dos rendementos obtidos pola cesión a terceiros de capitais propios procedentes de entidades vinculadas

Normativa: Art.º 46 a) Lei IRPF

Cando os rendementos obtidos pola cesión a terceiros de capitais propios procedan de entidades vinculadas co contribuínte, ha de terse en canta os seguinte:

A valoración destes rendementos deberá efectuarse polo valor de mercado.

Os devanditos rendementos intégranse na base xeral e na do aforro seguindo as seguintes regras:

- **Base impoñible xeral:** formarán parte da base impoñible 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 devandito exceso, ha de terse en consideración o importe dos fondos propios da entidade vinculada reflectido no balance correspondente ao último exercicio pechado con anterioridade á data de devindicación do IRPF e a porcentaxe de participación do contribuínte existente nesta data.

- **Base impoñible do aforro:** Intégranse na base impoñible do aforro a diferenza entre o valor de mercado destes rendementos e o importe da parte do rendemento a integrar na base impoñible xeral conforme ao antes indicado.

Persoas ou entidades vinculadas:

Para determinar cando hai vinculación ha de atenderse ao disposto no artigo 18.2 da Lei 27/2014, do 27 de novembro, do Imposto sobre Sociedades (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, salvo no correspondente á retribución polo exercicio das súas funcións.
- 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 doutra entidade, cando ambas as dúas entidades pertenzan 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 incluirá aos de dereito e aos de feito.Nos supostos nos que a vinculación non se defina en función da relación socios ou partícipes-entidade, a porcentaxe de participación a 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 por Real Decreto 634/2015, do 10 de xullo (BOE do 11).

Véxase a aplicación práctica deste suposto no exemplo sobre en cálculo do rendemento neto do capital mobiliario no caso de obtidos pola cesión a terceiros de capitais propios que figura no apartado seguinte.

Exemplo: Rendementos procedentes da cesión a terceiros de capitais propios

Don M.L.H., solteiro, obtivo durante o ano 2020 os seguintes rendementos:

- O día 10 de xaneiro percibe 400 euros en concepto de intereses dun depósito a oito anos e un día (data de imposición 9 de xaneiro de 2012; capital imposto 20.000 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 5.800 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 5.000 euros en concepto de intereses anuais de "Z, S.A." da que é administrador único e socio maioritario, polo préstamo que, con data 29 de outubro de 2016 e por importe de 70.000 euros, realizou a esta. O devandito préstamo amortizarase integramente o 30 de outubro de 2020. O importe dos intereses responde ao valor de mercado.

  No balance do exercicio 2019, pechado o 31 de xullo do 2020, "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 7.210 euros, descontados os gastos inherentes á devandita transmisión satisfeitos polo transmitente. As devanditas obrigas adquiriunas en marzo de 2013 por 7.815 euros. O día 28 de decembro volve comprar 100 obrigas da mesma empresa por 8.414 euros.
- O día 18 de decembro percibiu 210 euros en concepto de intereses 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 devanditas obrigas foron adquiridas por un importe equivalente a 27.600 euros, incluídos os gastos inherentes á devandita adquisición.

Determinar o rendemento neto do capital mobiliario a integrar na base impoñible do IRPF e as retencións deducibles, supoñendo que a entidade financeira lle cargou na conta 41 euros por gastos de administración e depósito de valores negociables.

Solución:

1. Intereses do depósito a oito anos e un día

Rendemento íntegro =400

Retención (19% s/400) =76

2. Transmisión obrigas "M, S.A."

(+) Valor de transmisión (5.800 – 30) =5.770

(-) Valor de adquisición (1/2 x 10.800) = 5.400

(=) Rendemento íntegro =370

Retención =0

2. Intereses de préstamo a entidade vinculada

Rendemento íntegro =5.000

Dos cales:

a) Parte do rendemento a integrar na base impoñible xeral: (1)

70.000 – [40% (50.000 x 3)] = 70.000 – 60.000 = 10.000

10.000 / 70.000 x 100 = 14,29%

5.000 x 14,29% = 714,50

b) Parte do rendemento a integrar na base impoñible do aforro:(2)

5.000 – 714,50 = 4.285,50

Retención (19% s/5.000) (3) = 950

Notas:

(1) Ao proceder os rendementos dun préstamo realizado a unha entidade vinculada co contribuínte, deben integrarse na base impoñible xeral os intereses 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 x 3) =60.000]. O importe do exceso, que ascende a 10.000 euros (70.000 – 60.000), supón o 14,29 por 100 do préstamo, polo que os intereses que deben integrarse na base impoñible xeral serán o resultado de aplicar esta porcentaxe ao total dos intereses percibidos (5.000 x 14,29% =714,50). (Volver)

(2) O resto dos intereses (5.000 – 714,50 =4.285,50) integraranse na base liquidable do aforro. Ao non existir gastos deducibles nos rendementos a integrar na base impoñible xeral, o importe íntegro coincide co neto. (Volver)

(3) O tipo de retención aplicable en 2020 aos rendementos procedentes da cesión a terceiros de capitais propios é o 19 por 100. (Volver)

4. Transmisión de obrigas "T, S.A."

(+) Valor de transmisión =7.210

(-) Valor de adquisición =7.815

(-) Rendemento íntegro = (4) –605

Retención =0

(4) Ao ter adquirido dentro do prazo de dous meses obrigas da mesma empresa, o rendemento negativo obtido non poderá computarse ata a venda das obrigas.(Volver)

5. Intereses de obrigas bonificadas

Rendemento íntegro =210

Retencións efectivamente soportadas (1,2% s/210) =2,52

Retencións deducibles non practicadas (22,8% s/210) = (5) 47,88

(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 intereses no derrogado 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% s/210) =47,88 euros. Este tipo é o resultante de aplicar ao 24 por 100 a bonificación do 95 por 100 (24% x 95%) =22,8 por 100. (Volver)

6. Transmisión de Obrigas do Estado

Valor de transmisión =30.050

menos Valor de adquisición =27.600

Rendemento íntegro =2.450

Retención =0

7. Total rendementos íntegros a integrar na base impoñible do aforro (400 + 370 + 4.285,50 + 210 + 2.450) = **7.715,50**

Gastos deducibles =41

Rendemento neto =7.674,50

8. Total rendementos íntegros e netos a integrar na base impoñible xeral = 714,50

Rendementos procedentes de operacións de capitalización e de contratos de seguro de vida ou invalidez

Introdución

Normativa:Art.º 25.3 Lei 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, salvo no suposto dos seguros de invalidez cuxo beneficiario é o **acredor hipotecario** no que as rendas terán o mesmo tratamento fiscal que tivese correspondido de ser o beneficiario o propio contribuínte.

No caso contrario (isto é, cando non coincidan contratante e beneficiario) a percepción normalmente tributará no Imposto sobre Sucesións e Doazóns.

Exceptúanse desta cualificación como rendementos de capital mobiliario, as operacións de capitalización e de contratos de seguro de vida ou invalidez cando, conforme ao artigo 17.2.a) da Lei do IRPF , **deban tributar como rendementos do traballo**.

Prestacións de contratos de seguro que tributan como rendementos de traballo

Normativa:Art.º 17.2 a) Lei IRPF.

Tributan como rendementos do traballo as prestacións derivadas dos seguintes contratos de seguro concertados no marco da previsión social:

- Contratos de seguros concertados con mutualidades de previsión social cuxas achegas puidesen ser, polo menos en parte, gasto deducible ou obxecto de redución na base impoñible.
- 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, aprobado 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).

Como veremos ao longo deste apartado, para os efectos de someter a gravame os rendementos do capital mobiliario procedentes das operacións de capitalización 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, como por exemplo, a xubilación ou a invalidez.

Teñen a consideración de operacións de capitalización as baseadas en técnica actuarial, que consistan en obter compromisos determinados en canto á súa duración e ao seu importe a cambio de desembolsos únicos ou periódicos previamente fixados.Véxase o Anexo da Lei 20/2015, de 14 de xullo, de ordenación, supervisión e solvencia das entidades aseguradoras e reaseguradoras (BOE do 15 de xullo), apartado B).b).2.

O contrato de seguro de vida é o contrato no que o asegurador se obriga, mediante o cobramento da prima estipulada e dentro dos límites establecidos na Lei e no contrato, a satisfacer ao beneficiario un capital, unha renda ou outras prestacións convidas, no caso de morte ou ben de supervivencia do asegurado, ou de ambos os dous eventos conxuntamente. O seguro sobre a vida pode estipularse sobre a vida propia ou a dun terceiro, tanto para caso de morte coma para caso de supervivencia ou ambos os dous conxuntamente, así como sobre unha ou varias cabezas (artigo 93 Lei 50/1980, do 8 de outubro, de Contrato de Seguro).

1. Seguros de capital diferido

Normativa: Art.º 25.3 a) 1º Lei IRPF

Determinación do rendemento íntegro e neto

Regras xerais

O **capital diferido** é unha modalidade de **seguro de vida** pola que o asegurador se compromete a entregar o capital asegurado á expiración do prazo convido como duración do contrato, sempre e cando a persoa asegurada siga con vida nese momento sinalado.

a) Rendemento íntegro

Para determinar o rendemento íntegro aplícanse as seguintes regras:

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 xerasen o capital que se percibe. O devandito rendemento está suxeito a retención a conta.

$$(Rendemento = Capital\ percibido - \sum Primas\ por\ supervivencia)$$

En 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 a 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 consumise ata o momento, sempre que, durante toda a vixencia do contrato, o capital en rego 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.

  $$(Rendemento = Capital\ percibido - \sum Primas\ por\ supervivencia - \sum Primas\ capital\ en\ risco\ por\ falecemento\ ou\ incapacidade\ consumidas\ (*))$$

  (*) co límite do 5% da provisión matemática

- **Nos 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 a percibir.

(Rendemento = Capital percibido – Prima do ano)

b) Determinación do rendemento neto

Dado que para esta categoría de rendementos non se considera a posibilidade de aplicar gastos deducibles, o rendemento íntegro coincide co rendemento neto.

Supostos especiais

. Seguros de capital diferido que se destinen á constitución de rendas

Normativa:Art.º 25.3 a) 6º Lei IRPF

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 non tributarán no momento de producirse a continxencia cuberta polo seguro, senón que o farán no momento de constitución das rendas vitalicias ou temporais de acordo co réxime das mesmas que máis adiante se comenta.Para iso é preciso que a posibilidade de conversión se recolla no contrato de seguro e que o capital non se poña a disposición do contribuínte por ningún medio.

. Seguros de invalidez cuxo beneficiario é o acredor hipotecario

Normativa:Disposición adicional cuadraxésima Lei IRPF

As rendas derivadas da prestación pola continxencia de incapacidade cuberta nun seguro, terán o mesmo tratamento fiscal que tivese correspondido de ser o beneficiario o propio contribuínte, isto é, consideraranse rendementos de capital mobiliario, cando se dean os seguintes requisitos:

- 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 préstamos ou créditos hipotecarios.

Non obstante, estas rendas en ningún caso se someterán a retención.

Polo tanto, neste caso, ao darse a continxencia cuberta, a cancelación do préstamo hipotecario por unha entidade aseguradora coa que o contribuínte subscribise un seguro de vida que cubra

o risco de invalidez absoluta, orixina para este un rendemento do capital mobiliario pola diferenza entre o importe total da prestación do seguro correspondente á entidade de crédito (acredor hipotecario) e o importe das primas satisfeitas no ano en curso. O importe do remanente percibido polo contribuínte terá así mesmo a consideración de rendemento do capital mobiliario conforme ao artigo 25.3 a) da Lei do IRPF.

***Importante**: a condición para que as 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, salvo neste suposto especial de seguros no que o beneficiario é o acredor hipotecario;no caso contrario a percepción normalmente tributará no Imposto sobre Sucesións e Doazóns.*

Réxime transitorio de redución dos contratos de seguros de vida concertados antes de 31 de decembro de 1994

***Atención:** no apartado seguinte inclúese un exemplo sobre a aplicación deste réxime transitorio.*

Normativa:Disposición transitoria cuarta Lei IRPF e art.º 93.5 Regulamento IRPF

Conforme á derrogada Lei 18/1991, do IRPF, as prestacións derivadas dos contratos de seguro de vida xeraban incrementos ou diminucións de patrimonio (salvo os procedentes de operacións de capitalización e daqueles contratos de seguro que non incorporaban o compoñente mínimo de risco e duración determinado no artigo 9 do Regulamento do IRPF vixente nese momento) e a estes incrementos e diminucións éranlles aplicables as porcentaxes de redución que establecía a disposición transitoria oitava da citada Lei 18/ 1991.

Coa entrada en vigor o 1 de xaneiro de 1999 da Lei 40/1998, do 9 de decembro, desaparece este tratamento fiscal, pero introdúcese un réxime transitorio que mantén a aplicación desas porcentaxes de redución á parte do rendemento correspondente a primas satisfeitas con anterioridade a 31 de decembro de 1994. O devandito réxime transitorio mantívose na actual Lei do IRPF nos termos que pasamos a comentar a continuación.

Cando se perciba un capital diferido, a parte do rendemento neto total correspondente a **primas satisfeitas con anterioridade a 31 de decembro de 1994, que se tivese xerado con anterioridade a 20 de xaneiro de 2006**, poderá reducirse da seguinte forma:

1. Cálculo do rendemento neto total

Determinarase a parte do rendemento neto total obtido que corresponde a cada unha das

primas satisfeitas con anterioridade a 31 de decembro de 1994.

Para iso, multiplicarase o devandito rendemento total obtido polo coeficiente de ponderación que resulte do seguinte cociente:

- No numerador, o resultado de multiplicar a prima correspondente polo número de anos transcorridos dende 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.

De forma resumida:

(Prima x nº de anos transcorridos ata o cobramento) ÷ ∑ (cada prima x nº anos transcorridos ata o cobramento)

2. Cálculo do rendemento neto reducible

Determinarase a parte do rendemento neto correspondente a cada unha das primas satisfeitas con anterioridade a 31 de decembro de 1994, que se xerou con anterioridade a 20 de xaneiro de 2006.

Para tal efecto, multiplicarase a contía resultante da operación comentada en número 1.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:

(Coeficiente de ponderación = Días transcorridos dende o pagamento da prima ata o 20-01-2006 ÷ Días transcorridos entre o pagamento da prima e a data de cobramento

3. Límite máximo conxunto e porcentaxes de redución aplicables

Calcularase o importe total dos capitais diferidos correspondentes aos seguros de vida a cuxo rendemento neto se lle tivese aplicado o réxime transitorio, obtidos dende 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 (denominadas tamén coeficientes de abatemento):

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**.

Neste caso aplicarase a cada un das partes do rendemento neto calculadas conforme ao disposto no número 2.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 devanditas datas, a porcentaxe a aplicar será o 100 por 100.

b. **Que o importe calculado** (incluído o importe do capital diferido ao que se pretenda aplica 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**.

Neste caso practicarase a redución a cada un das partes do rendemento neto xerados con anterioridade a 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: aplicación do réxime transitorio de redución dos contratos de seguros de vida concertados antes de 31 de decembro de 1994

Don B.C.A. percibiu o 10 de outubro de 2020, coincidindo coa data da súa xubilación, unha prestación en forma de capital de 70.000 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 devandita entidade aseguradora ascendeu a 64.396,38 euros, a razón dunha prima anual de 1.500 euros, crecente nun 3 por 100 anual e satisfeitas o 1 de marzo de cada un dos anos comprendidos entre 1993 e 2020, ambos os dous inclusive.

Determinar o rendemento neto reducido do capital mobiliario derivado do citado seguro de vida individual.

Solución:

1. Determinación do rendemento íntegro e neto.

De acordo co disposto no artigo 25.3 a) da Lei do IRPF, ten a consideración de rendemento do capital mobiliario a diferenza entre a prestación percibida e as primas satisfeitas: 70.000,00 – 64.396,38 = 5.603,62

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 a 1 de xaneiro de 1999, contido na disposición transitoria cuarta da Lei do IRPF, cando se perciba un capital diferido, á parte do rendemento neto correspondente a primas satisfeitas con anterioridade a 31 de decembro de 1994, que se tivese xerado con anterioridade a 20 de xaneiro de 2006, reducirase da seguinte forma:

a. Parte do rendemento neto total que corresponde a cada unha das primas satisfeitas antes de 31-12-1994.

Data pagamento	Importe primas	Tempo ata o cobramento (anos)	Tempo ata o cobramento (días)	Coeficiente de ponderación (*)	Rendemento por prima (**)
01-03-93	1.500,00	27,63	10.085	0,0527002	295,31
01-03-94	1.545,00	26,63	9.720	0,0523166	293,16

Notas á táboa:

(*) A determinación do coeficiente de ponderación é o resultado, redondeado ao sétimo decimal, da seguinte fracción:

(Prima x nº de anos transcorridos ata o cobramento) ÷ ∑ (cada prima x nº anos transcorridos ata o cobramento)

No exemplo, para a prima satisfeita o 01-03-1993, a devandita fracción é a seguinte: (1.500 x 27,63) ÷ 786.429,650527 = 0,0527002

Para a prima satisfeita o 01-03-1994, a devandita fracción é a seguinte: (1.545 x 26,63) ÷ 786.429,650527 = 0,0523166 (Volver)

(**) Unha vez aplicado ao rendemento total do seguro (5.603,62) 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 01-03-1993, o rendemento correspondente será igual a: 5.603,62 x 0,0527002 = 295,31

Para a prima satisfeita o 01-03-1994, o rendemento será igual a: 5.603,62 x 0,0523166= 293,160 (Volver)

b. Parte do rendemento neto total correspondente a cada unha das primas satisfeitas con anterioridade a 31-12-1994 xerado con anterioridade a 20-01-2006.

Rendemento por prima	Anos ata 31/12/1994	Días ata 20/01/2006	Coeficiente de ponderación (*)	Rendemento ata 20/01/2006 (**)
295,31	2	4.708	0,4668319	137,86
293,16	1	4.343	0,4468107	130,99

Notas á táboa:

(*) Para determinar a parte da prestación que, correspondendo a cada unha das primas satisfeitas con anterioridade a 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 devandita fracción é a seguinte: 4.708 ÷ 10.085= 0,4668319

Para a prima satisfeita o 01-03-1994, a devandita fracción sería 4.343 ÷ 9.720 =0,4468107 (Volver)

(**) O rendemento reducible, é dicir, o xerado ata 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.(Volver)

c. **Rendemento susceptible de redución e redución aplicable.**

Rendemento ata 20-01-2006 (*)	Porcentaxe de redución (**)	Importe de redución
137,86	28,56 %	39,37
130,99	14,28 %	18,71
Redución total aplicable	**-**	**58,08**

Notas á táboa:

(*) 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 dende 1 de xaneiro de 2015 ata o momento da imputación temporal do capital (incluído o importe a cuxo rendemento lles pretenda aplicar os coeficientes de abatemento do réxime transitorio).

No presente caso o importe de 70.000 euros correspondente á prestación percibida o 10 de outubro de 2020 (único capital diferido, obtido polo contribuínte dende 1 de xaneiro de 2015 ata o momento da imputación temporal do capital diferido, ao que lle tivese resultado de aplicación o réxime transitorio) é inferior a 400.000 euros polo que os coeficientes de abatemento se aplicarán a todo o rendemento reducible xerado ata 20-01-2006.(Volver)

(**) A porcentaxe de redución é o resultado de multiplicar 14,28 por 100 por cada ano, redondeado por exceso, que media entre o abono da prima e o 31 de decembro de 1994.(Volver)

3. Determinación do rendemento neto a incluír na base impoñible do aforro.

O rendemento neto a incluír na base impoñible do aforro é a diferenza entre o rendemento

neto total e a redución resultante da aplicación do réxime transitorio: (5.603,62 – 58,08) =5.545,54 euros

2. Seguros de rendas

Normativa:Art.º 25.3 a) Lei IRPF

Seguros de rendas inmediatas, vitalicias ou temporais

1. Seguros de rendas vitalicias inmediatas

Normativa:Art.º 25.3 a) 2º Lei IRPF

No caso de rendas vitalicias inmediatas, que non fosen adquiridas por herdanza, legado ou calquera outro título sucesorio, considerarase rendemento de capital mobiliario o resultado de aplicar a cada anualidade as seguintes porcentaxes en función da idade do rendista no momento da constitución da renda e que permanecerán constantes durante toda a vixencia desta:

Idade do perceptor	Porcentaxe aplicable
Menos de 40 anos	40 por 100
Entre 40 e 49 anos	35 por 100
Entre 50 e 59 anos	28 por 100
Entre 60 e 65 anos	24 por 100
Entre 66 e 69 anos	20 por 100
70 ou máis anos	8 por 100

Nota: De acordo coa disposición transitoria quinta da Lei do IRPF estas porcentaxes son aplicables ás prestacións en forma de renda que se perciban a partir do 1 de xaneiro de 2007, aínda cando a constitución das rendas se tivese producido con anterioridade á devandita data.

A parte da renda que teña a consideración de rendemento de capital mobiliario, por aplicación da porcentaxe que corresponda, suxéitase en 2020 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 adquisición destas 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 cumpran 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 a 1 de xaneiro de 2007 nos que o contratante, asegurado ou beneficiario sexa o propio contribuínte.

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. Seguros de rendas temporais inmediatas

Normativa:Art.º 25.3 a) 3º Lei IRPF

Tratándose de rendas temporais inmediatas, que non fosen adquiridas por herdanza, legado ou calquera outro título sucesorio, nos termos comentados no apartado anterior, considerarase rendemento de capital mobiliario o resultado de aplicar a cada anualidade as seguintes porcentaxes en función da duración da renda:

Duración da renda	Porcentaxe aplicable
Inferior ou igual a 5 anos	12 por 100
Superior a 5 e inferior ou igual a 10 anos	16 por 100
Superior a 10 e inferior ou igual a 15 anos	20 por 100
Superior a 15 anos	25 por 100

Nota: De acordo coa disposición transitoria quinta da Lei do IRPF estas porcentaxes son aplicables ás prestacións en forma de renda que se perciban a partir do 1 de xaneiro de 2007, aínda cando a constitución das rendas se tivese producido con anterioridade á devandita data.

A parte da renda que se considere rendemento do capital mobiliario por aplicación da porcentaxe que corresponda estará suxeita a retención a conta.

b) Seguros de rendas diferidas, vitalicias ou temporais

Réxime xeral

Normativa: Art.º 25.3 a) 4º Lei IRPF (primeiro parágrafo). Véxase también o art.º 18 Regulamento

Cando se perciban rendas diferidas, vitalicias ou temporais, que non fosen adquiridas por herdanza, legado ou calquera outro título sucesorio, o rendemento do capital mobiliario será o resultado de aplicar a cada anualidade a porcentaxe que corresponda dos previstos para as rendas inmediatas, vitalicias ou temporais.

As devanditas porcentaxes analizadas no apartado anterior (seguros de rendas inmediatas, vitalicias ou temporais) son os seguintes:

1. Rendas vitalicias inmediatas:

Idade do perceptor	Porcentaxe aplicable
Menos de 40 anos	40 por 100
Entre 40 e 49 anos	35 por 100
Entre 50 e 59 anos	28 por 100
Entre 60 e 65 anos	24 por 100
Entre 66 e 69 anos	20 por 100
70 ou máis anos	8 por 100

Estas porcentaxes serán os correspondentes á idade do rendista no momento da constitución da renda e permanecerán constantes durante toda a vixencia desta.

2. Rendas temporais inmediatas:

Duración da renda	Porcentaxe aplicable
Inferior ou igual a 5 anos	12 por 100
Superior a 5 e inferior ou igual a 10 anos	16 por 100
Superior a 10 e inferior ou igual a 15 anos	20 por 100
Superior a 15 anos	25 por 100

O **resultado obtido 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 devandita rendibilidade repartirase linealmente durante os 10 primeiros anos de cobramento da devandita renda se esta é vitalicia ou entre os anos de duración desta, co máximo de 10 anos, se a renda é temporal (art.º 18 Regulamento IRPF). Para a súa determinación pode utilizarse a seguinte fórmula:

(VAI - PS) ÷ Nº anos

Sendo:

- "VAI" o valor actual financeiro actuarial da renda que se constitúe.
- "PS" o importe das primas satisfeitas.
- "Nº anos" o número de anos de duración da renda temporal, cun máximo de 10 anos. Se a renda é vitalicia, tomará como divisor 10 anos.

Excepción: Cando as rendas sexan adquiridas por doazón ou calquera outro negocio

xurídico a título gratuíto e inter vivos, o rendemento do capital mobiliario será, exclusivamente, o resultado de aplicar a cada anualidade a porcentaxe que corresponda dos previstos para as rendas inmediatas vitalicias ou temporais, 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 a conta.

> ***Recorde:*** *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 a 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 2011, satisfacendo unha prima anual de 6.000 euros pagadoira o 5 de xaneiro de cada un dos anos 2011 a 2020, ambos os dous inclusive.

O 23 de outubro de 2020, 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 a cobrar ascende a 70.000 euros.

Solución:

O rendemento neto de capital mobiliario virá dado pola suma de:

Porcentaxe aplicable sobre a anualidade: 20 por 100 s/10.000 =2.000

Rendibilidade ata a constitución da renda: (70.000 – 60.000) ÷ 10 (*) = 1.000

Rendemento de capital mobiliario: 2.000 + 1.000 = 3.000

Nota ao exemplo:

(*) A rendibilidade obtida ata a constitución da renda, diferencia entre o valor actual financeiro actuarial da renda que se constitúe (70.000 euros) e o importe das primas satisfeitas (6.000 x 10 =60.000), repártese linealmente durante os dez primeiros anos de cobramento da renda, polo que a partir do ano undécimo 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.(Volver)

Réxime especial de prestacións por xubilación e invalidez

Normativa: Arts. 25.3 a) 4º Lei IRPF (segundo parágrafo) e 19 Regulamento

As prestacións por xubilación e invalidez percibidas en forma de rendas polos beneficiarios de contratos de seguro de vida ou invalidez nos que non existise ningún tipo de mobilización das provisións do contrato de seguro durante a súa vixencia, integraranse na base impoñible como rendementos do capital mobiliario, a partir do momento en que **a súa contía exceda das primas que fosen satisfeitas** en virtude do contrato.

No suposto de que a renda fose adquirida por doazón ou calquera outro negocio xurídico, a título gratuíto e inter vivos, integraranse na base impoñible 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 para rendas inmediatas vitalicias ou temporais.A aplicación deste réxime está condicionada, ademais, ao cumprimento dos seguintes requisitos (art.º 19 Regulamento IRPF):

1. Que o contrato de seguro se concertase, polo menos, con dous anos de antelación á data de xubilación.

2. 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 grande invalidez, determinadas conforme ao 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. 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.

Importante: *cumpríndose 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 2011, satisfacendo unha prima anual de 5.000 euros pagadoira o día 10 de maio de cada un dos anos 2012 a 2020, ambos os dous inclusive.

O día 13 de maio de 2020, coincidindo co seu 65 aniversario e coa súa data de xubilación, comezou a cobrar unha renda vitalicia de 4.500 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 a 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 (4.500 x 10) =45.000

Primas satisfeitas (5.000 x 9) =45.000

Rendementos do capital mobiliario durante os dez primeiros anos do cobramento da renda (45.000 - 45.000) =0

Rendemento do capital mobiliario a partir do ano undécimo de cobramento da renda =4.500 euros cada ano.

c) Extinción de rendas temporais ou vitalicias no exercicio do dereito de rescate

Normativa:Art.º 25.3 a) 5º Lei 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 tributasen como rendementos do capital mobiliario, de acordo co indicado nos números anteriores

(-) Rendibilidade acumulada ata a constitución das rendas **(*)**

(=) Rendemento do capital mobiliario

(*) Unicamente nos supostos en que as rendas fosen adquiridas por doazón ou calquera outro negocio xurídico a título gratuíto e inter vivos e cando se trate de rendas cuxa constitución se tivese producido con anterioridade á entrada en vigor da Lei 40/1998, do 9 de decembro, do IRPF (1 de xaneiro de 1999) pola rendibilidade que xa tributou con anterioridade.**(Volver)**

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.

3. Rendas vitalicias ou temporais derivadas da imposición de capitais

Normativa: Art. 25.3 b) Lei 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, respectivamente, para as rendas inmediatas vitalicias ou temporais derivadas de contratos de seguros de vida.

Recorde

- **No caso de rendas vitalicias inmediatas** derivadas de contratos de seguro de vida, que non fosen adquiridas por herdanza, legado ou calquera outro título sucesorio, considerarase rendemento de capital mobiliario o resultado de aplicar a cada anualidade as seguintes porcentaxes en función da idade do rendista no momento da constitución da renda:

Idade do perceptor	Porcentaxe aplicable
Menos de 40 anos	40 por 100
Entre 40 e 49 anos	35 por 100
Entre 50 e 59 anos	28 por 100

Entre 60 e 65 anos	24 por 100
Entre 66 e 69 anos	20 por 100
70 ou máis anos	8 por 100

Estas porcentaxes que serán os correspondentes á idade do rendista no momento da constitución da renda permanecerán constantes durante toda a vixencia desta.

- **No caso de rendas temporais inmediatas** derivadas de contratos de seguro de vida, que non fosen adquiridas por herdanza, legado ou calquera outro título sucesorio, considerarase rendemento de capital mobiliario o resultado de aplicar a cada anualidade as seguintes porcentaxes en función da duración da renda:

Duración da renda	Porcentaxe aplicable
Inferior ou igual a 5 anos	12 por 100
Superior a 5 e inferior ou igual a 10 anos	16 por 100
Superior a 10 e inferior ou igual a 15 anos	20 por 100
Superior a 15 anos	25 por 100

4.Suposto especial:"Unit Linked" (contratos de seguros de vida nos que o tomador asuma o risco do investimento)

Normativa:Art.14.2.h) da Lei IRPF

Os *"unit linked"* son seguros de vida nos que o tomador do seguro pode decidir e modificar os activos financeiros nos que desexa materializar as provisións técnicas correspondentes ao seu seguro, asumindo o risco do investimento.

Tributación

En función de que estes contratos de seguros cumpran ou non as condicións que indicamos máis adiante poden resultarlles aplicables dous réximes tributarios diferentes:

a) Se o contrato de seguro cumpre 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 nos apartados anteriores dentro de "Rendementos procedentes de operacións de capitalización e de contratos de seguro de vida ou invalidez" sen que os traspasos realizados entre os activos aptos para materializar os investimentos teñan relevancia fiscal ningunha.

b) Se o contrato de seguro non cumpre as 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 vida do contrato para que resulta aplicable o réxime xeral dos contratos de seguros de vida:

1º. Que non se outorgue ao tomador a facultade de modificar os investimentos afectos á póliza.

2º. Que as provisións matemáticas se encontren invertidas en:

a. Accións ou participacións de institucións de investimento colectivo, predeterminadas nos contratos, sempre que:

- Trátese de institucións de investimento colectivo adaptadas á Lei 35/2003, do 4 de novembro, de Institucións de Investimento Colectivo (BOE do 5).

- Trátese de institucións de investimento colectivo amparadas pola Directiva 2009/65/ CE, do 13 de xullo, do Parlamento Europeo e do Consello.

> **Precisión:** Aínda que o artigo 14.2.h) da Lei do IRPF menciona á Directiva 85/611/CE esta foi derrogada, con efectos a partir do 1 de xullo de 2011, polo artigo 117 da Directiva 2009/65/CE que, ademais, estableceu que as referencias á Directiva derrogada se entenderán feitas á devandita Directiva 2009/65/ CE.

a. 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 por Real Decreto 2486/1998, do 20 de novembro, con excepción dos bens inmobles 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, 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 inverter a entidade aseguradora a provisión matemática do seguro, sen que en ningún caso poida intervir na determinación dos activos concretos nos que, dentro de cada conxunto separado, se invistan as provisións.

b. 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.

5. Plans individuais de aforro sistemático (PIAS)

Normativa: Disposición adicional terceira Lei IRPF

Os Plans Individuais de Aforro Sistemático (PIAS) son contratos asinados con entidades aseguradoras para constituír cos recursos achegados unha renda vitalicia asegurada, aos que a Lei do IRPF outorga un tratamento fiscal máis beneficioso, cando que cumpran os seguintes requisitos:

Instrumentación e forma de percepción das prestacións

Instrumentación

Os recursos achegados deben instrumentarse a través de seguros individuais de vida nos 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 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 impoñible do IRPF.

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 na Lei do IRPF.

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.

O **mecanismo de reversión** nos contratos de seguros é o procedemento polo cal o asegurado (que, no caso do PIAS (Plan individual de aforro sistemático), é o primeiro beneficiario) pode trasladar, tras o seu falecemento, a un novo beneficiario a totalidade ou unha parte da renda vitalicia.

Os contratos de seguros de renda vitalicia con **períodos certos de prestación** son aqueles nos que se garante que a renda se percibirá durante un número mínimo de anos aínda cando faleza o asegurado e beneficiario inicial da renda (loxicamente en caso de falecemento do asegurado a renda percibiraa o beneficiario designado para tal efecto).

Finalmente, as **fórmulas de contraseguro** (as máis utilizadas na práctica aseguradora) son aquelas que garanten ao beneficiario designado un capital en caso de falecemento do asegurado.

Agora ben, co fin de asegurar que a aplicación da exención prevista no artigo 7.v) da Lei do IRPF cumpre coa finalidade pretendida, esíxese aos contratos celebrados con posterioridade **a 1 de abril de 2019** nos que se establezan mecanismos de reversión, períodos certos de prestación ou fórmulas de contraseguro en caso de falecemento, o cumprimento dos seguintes requisitos (disposición adicional novena Regulamento IRPF):

a. No suposto de mecanismos de reversión en caso de falecemento do asegurado, **unicamente poderá existir un potencial beneficiario da renda vitalicia que reverta**.

b. No suposto de períodos certos de prestación, os devanditos períodos non poderán exceder de **10 anos** dende a constitución da renda vitalicia.

c. No suposto de fórmulas de contraseguro, a contía total a percibir con motivo do falecemento do asegurado **en ningún momento poderá exceder das seguintes porcentaxes respecto do importe destinado á constitución da renda vitalicia:**

Anos dende a constitución da renda vitalicia	Porcentaxe
1.º	95 por 100
2.º	90 por 100
3.º	85 por 100
4.º	80 por 100
5.º	75 por 100
6.º	70 por 100
7.º	65 por 100
8.º	60 por 100

Anos dende a constitución da renda vitalicia	Porcentaxe
9.º	55 por 100
10.º en diante	50 por 100

***Importante**:Os novos requisitos que se establecen para os supostos en que existan mecanismos de reversión, períodos certos de prestación ou fórmulas de contraseguro en caso de falecemento sobre contratos de rendas vitalicias aseguradas non resultará de aplicación aos contratos de seguro de vida celebrados con anterioridade a 1 de abril de 2019, con independencia de que a constitución da renda vitalicia se realice con posterioridade á devandita data.*

Período mínimo de achegas.Achega anual máxima e importe total das primas acumuladas

Período mínimo de achegas

- **En xeral:**

  A primeira prima satisfeita deberá ter unha **antigüidade superior a cinco anos** no momento da constitución da renda vitalicia.

- **Réxime transitorio: Requisito de antigüidade para os efectos de tratamento de Plans Individuais de Aforro Sistemático de contratos de seguro formalizados antes de 1 de xaneiro de 2015.**

  Normativa:Disposición transitoria trixésimo primeira Lei IRPF

  Aos Plans Individuais de Aforro Sistemático formalizados con anterioridade ao 1 de xaneiro de 2015, seralles tamén de aplicación o requisito de cinco anos (e non o de máis dez anos que se esixiu ata o 31 de decembro de 2014).

  Non obstante, a transformación dun Plan Individual de Aforro Sistemático formalizado antes de 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 dende o pagamento da primeira prima esixido polas citadas disposicións, non terá efectos tributarios para o tomador.

Achega anual máxima e importe total das primas acumuladas

- 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**.

Disposición de dereitos económicos e tributación da renda vitalicia asegurada

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 ao 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 no 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) **encóntrase exenta do IRPF**, de acordo co previsto no artigo 7.v) da Lei do IRPF.
b. **A renda vitalicia** que se perciba **tributará** de conformidade coas porcentaxes establecidas para as rendas vitalicias inmediatas.

   Para eses efectos cabe recordar que, no caso de rendas vitalicias inmediatas que non fosen adquiridas por herdanza, legado ou calquera outro título sucesorio, se considera rendemento de capital mobiliario o resultado de aplicar a cada anualidade as seguintes porcentaxes:

Idade do perceptor	Porcentaxe aplicable
Menos de 40 anos	40 por 100
Entre 40 e 49 anos	35 por 100
Entre 50 e 59 anos	28 por 100
Entre 60 e 65 anos	24 por 100
Entre 66 e 69 anos	20 por 100

70 ou máis anos	8 por 100

Estas porcentaxes serán os correspondentes á idade do rendista no momento da constitución da renda e permanecerán constantes durante toda a vixencia desta.

6.Plans de Aforro a Longo Prazo

Normativa:Disposición adicional vixésimo sexta Lei IRPF

Os Plans de Aforro a Longo Prazo configúranse como contratos asinados entre o contribuínte e unha entidade aseguradora ou de crédito que cumpran os seguintes requisitos:

Instrumentación

Os Plans de Aforro a Longo Prazo poden ser instrumentados de dúas formas:

a. Seguros Individuais de Vida

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: plans de pensións, mutualidades de previsión social, plans de previsión asegurados, plans de previsión social empresarial e seguros privados que cubran exclusivamente o risco de dependencia severa ou de gran dependencia), que non cubra continxencias distintas de supervivencia ou falecemento, no que o propio contribuínte sexa o contratante, asegurado e beneficiario salvo en caso de falecemento.

No condicionado do contrato farase constar de forma expresa e destacada que se trata dun Seguro Individual de Aforro a Longo Prazo e as súas siglas (SIALP) quedan reservadas aos contratos asinados a partir do 1 de xaneiro de 2015 que cumpran os requisitos previstos nesta Lei.

Os Plans de Aforro a Longo Prazo pódense instrumentar a través dun ou sucesivos Seguros Individuais de Vida a Longo Prazo.

b. Depósitos e contratos financeiros

Os Plans de Aforro a Longo Prazo tamén se poden instrumentar a través de depósitos e contratos financeiros integrados na denominada **Conta Individual de Aforro a Longo Prazo**.

A **Conta Individual de Aforro a Longo Prazo** (CIALP) configúrase como un contrato de depósito de diñeiro celebrado 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 do apartado 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, en cuxas condicións se prevexa que tanto a achega coma a liquidación ao vencemento se efectuará en todo caso exclusivamente en diñeiro.

> Téñase en conta que a referencia ao artigo 27.4 da Lei 24/1988, do 28 de xullo, do Mercado de Valores, debe entenderse feita actualmente ao 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).
>
> Os contratos financeiros definidos no último parágrafo do apartado 1 do artigo segundo da Orde EHA/3537/2005, do 10 de novembro, son contratos non negociados en mercados secundarios oficiais polos que unha entidade de crédito recibe diñeiro ou valores, ou ambas as dúas cousas, da súa clientela asumindo unha obriga de reembolso consistente ben na entrega de determinados valores cotizados, ben no pagamento dunha suma de diñeiro, ou ambas as dúas cousas, en función da evolución da cotización dun ou varios valores, ou da evolución dun índice bolsista, sen compromiso de reembolso íntegro do principal recibido.

Os devanditos depósitos e contratos financeiros deberán contratarse polo 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 5.000 euros ao que nos referimos dentro do apartado de características e requisitos dos Plans de Aforro a Longo Praza.

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 forma expresa e destacada que se trata dunha Conta Individual de Aforro a Longo Prazo e as súas siglas (CIALP) quedan reservadas aos contratos asinados 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 devandita data.

Características e requisitos

a. 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.

b. Apertura e extinción

- **A apertura do Plan de Aforro a Longo Prazo producirase no momento en que se satisfaga a primeira prima** ao Seguro Individual de Aforro a Longo Prazo (SIALP), **ou**

realícese a primeira achega á Conta Individual de Aforro a longo prazo (CIALP), segundo proceda.

- **A extinción**, no momento en 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 5.000 euros sinalado en apartado 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 instrumentou as achegas ao Plan.

c. Achega máxima

As achegas ao Plan de Aforro a Longo Prazo **non poden ser superiores a 5.000 euros anuais** en ningún dos exercicios de vixencia do Plan.

Se se supera esta cantidade en calquera dos exercicios pérdese o dereito á exención.

d. Forma de percepción

A disposición polo contribuínte do capital resultante do Plan **unicamente poderá producirse en forma de capital, polo importe total** deste, non sendo posible que o contribuínte realice disposicións parciais.

e. Capital asegurado

A entidade aseguradora ou, no seu caso, a entidade de crédito, deberá garantir 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.

Non obstante 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 e mobilización de dereitos económicos

Tributación

a. Rendementos capital mobiliario positivos: exención

- Cualificación dos rendementos 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 Lei IRPF)
  - Conta Individual de Aforro a Longo Prazo e as súas siglas (CIALP): Rendementos procedentes da cesión a terceiros de capitais propios (Art. 25.2 Lei 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 finalizar o prazo de 5 anos dende a súa apertura.
- Se con anterioridade á finalización 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 tal incumprimento.

  Nestes casos a entidade de crédito ou aseguradora coa que o contribuínte tivese contratado o plan de aforro a longo prazo estará obrigada a practicar retención ou pagamento a conta, que foi en 2019 do 19 por 100 sobre os rendementos do capital mobiliario positivos obtidos dende a apertura do Plan, incluídos os que puidesen obterse con motivo da extinción deste (Art.75.4 Regulamento IRPF).

b. Rendementos capital mobiliario negativo

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 puidesen obterse con motivo da extinción do Plan, imputaranse ao período impositivo en que se produza dita **extinción** e unicamente na parte do importe total dos devanditos rendementos negativos que **exceda** da suma dos rendementos do mesmo Plan aos que tivese resultado 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, en consecuencia, 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, peñoramento ou limitación de disposición legal ou contractual.

Rendementos a integrar na base impoñible xeral

Normativa:Art.º 25.4 Lei IRPF

Supostos

Os rendementos que deben incluírse na base impoñible xeral, e cuxa tributación se efectúa ao tipo marxinal que corresponda das escalas do IRPF, son os seguintes:

. Rendementos procedentes da propiedade intelectual cando o contribuínte non sexa o autor

Este suposto pode darse naqueles casos nos que o beneficiario ou perceptor dos rendementos derivados da propiedade intelectual sexa un terceiro **distinto do autor** como, por exemplo, un herdeiro.

> O tipo de retención e ingreso a conta aplicable aos rendementos do capital mobiliario procedentes da propiedade intelectual cando o contribuínte non sexa o autor, é en 2020 o 15 por 100.

Rendementos percibidos polos propios autores: *os rendementos da propiedade intelectual percibidos polos* ***propios autores*** *teñen a consideración fiscal de rendementos do traballo, sempre que* ***cédase*** *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, cualificaranse como rendementos derivados de actividades empresariais*.

. 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 devanditas actividades.

. Rendementos procedentes da prestación de asistencia técnica

Ao igual 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 se comprenderán entre os procedentes da actividade económica desenvolvida.

. Rendementos procedentes do arrendamento de bens mobles, negocios ou minas

Cualifícanse como rendementos de capital mobiliario sempre que o arrendamento non constitúa en si mesmo unha actividade económica.

Agora ben, en relación co arrendamento de bens mobles, debe sinalarse que se estes se **arrendan conxuntamente co ben inmoble** no que se sitúan, o rendemento obtido computarase integramente entre os procedentes do **capital inmobiliario**.

Así mesmo, debe diferenciarse entre o arrendamento dun negocio e o dun local de negocio:

a. **Arrendamento de negocio:** se o obxecto do contrato de arrendamento non son só os bens mobles e inmobles, senón tamén unha unidade económica con entidade propia susceptible de ser inmediatamente explotada, ou pendente para selo de meras formalidades administrativas, se trata dun arrendamento de negocio e o rendemento percibido computarase entre os procedentes do capital mobiliario.
b. **Arrendamento de local de negocio:** se o obxecto do arrendamento é unicamente o local de negocio, o rendemento considerarase procedente do capital inmobiliario.

. 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 inmoble ou do dereito real sobre este teñen a consideración de rendementos de capital inmobiliario.

. 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**, en cuxo caso, se cualifica como rendemento da actividade económica.

Cando os rendementos se perciban por 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 no Capítulo 10.

Recorde: *os rendementos obtidos pola cesión a terceiros de capitais propios que procedan de entidades vinculadas co contribuínte nos termos establecidos no artigo 18 da LIS 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 impoñible xeral.*

Gastos deducibles

Normativa:Arts.26.1 b) Lei IRPF e 20 Regulamento

Nos seguintes supostos:

- Rendementos procedentes da prestación de asistencia técnica
- Rendementos procedentes do arrendamento de bens mobles, negocios ou minas
- Rendementos procedentes do subarrendamento percibidos polo subarrendador

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 intereses 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 forma notoriamente irregular no tempo

Normativa:Arts.26.2 Lei IRPF e 21 Regulamento

Redución 30 por 100

Poderá efectuarse a redución do 30 por 100 do importe neto dos rendementos que se integran na base impoñible xeral nos seguintes supostos:

- **Rendementos netos cuxo período de xeración sexa superior a dous anos, sempre que se imputen a un único período impositivo.**
- **Rendementos netos obtidos de forma notoriamente irregular no tempo, cando se imputen nun 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 danos, nos supostos de arrendamento.
  c. Importes obtidos pola constitución ou cesión de dereitos de uso ou desfrute de carácter vitalicio.

Importe máximo do rendemento ao que se aplica a redución

A contía do rendemento 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 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.

Réxime transitorio:Rendementos percibidos de forma fraccionada antes de 1 de xaneiro de 2015

Normativa:Disposición transitoria vixésimo quinta Lei IRPF

Os rendementos do capital mobiliario, cun período de xeración superior a dous anos, que se viñesen percibindo de forma fraccionada con anterioridade a 1 de xaneiro de 2015, con dereito á aplicación da redución do artigo 26.2 da Lei do IRPF na súa redacción en vigor a 31 de decembro de 2014, poderán seguir aplicando 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 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 tivesen previsto o inicio da súa percepción de forma fraccionada en períodos impositivos que se inicien a partir da devandita data, a substitución da forma de percepción inicialmente acordada pola súa percepción nun único período impositivo non alterará o inicio do período de xeración do rendemento.

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 a conta**, salvo nos supostos en que o devandito ingreso a conta lle houbese sido repercutido (Art. 43.2 Lei IRPF).

O ingreso a conta deberá determinarse pola 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.º 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:

Ingresos íntegros = Valor de mercado + Ingreso a conta non repercutido

Exemplo:

O 30 de xuño de 2020, a entidade financeira “XX” entrega a dona B.L.H., pola imposición de 150.000 euros a prazo fixo durante 3 anos, un equipo informático cuxo custo de adquisición para a entidade bancaria ascendeu 1.200 euros.A entrega do ordenador realízase no momento de efectuar a imposición.O valor de mercado do devandito ordenador ascende a 1.800 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 equipo informático será:

Valor de mercado:1.800,00

máis:Ingreso a conta (19% s/1.440) (1):273,60

Ingresos íntegros:2.073,60

Nota ao exemplo:

(1) O ingreso a conta foi determinado pola entidade financeira de acordo co seguinte detalle:

- Custo de adquisición:1.200,00
- Incremento do 20%:240,00
- Base do ingreso a conta:1.440,00
- Importe do ingreso a conta (19% s/1.440):273,60

O tipo do ingreso a conta aplicable en 2020 aos rendementos procedentes da cesión a terceiros de capitais propios é o 19 por 100.(Volver)

Individualización dos rendementos do capital mobiliario

Normativa:Art.º 11.3 Lei IRPF

Os rendementos do capital mobiliario corresponden aos contribuíntes que sexan titulares dos elementos patrimoniais, bens ou dereitos, de que proveñan os devanditos rendementos.Polo tanto, serán os mencionados titulares que deberán 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 devandita 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.

Recorde:*no caso de matrimonios os rendementos procedentes de bens e dereitos que, de acordo coas disposicións reguladoras do réxime económico do matrimonio, sexan comúns a ambos os dous 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

a) Regra xeral

Normativa:Art.º 14.1 a) Lei IRPF

Os rendementos do capital mobiliario, tanto os ingresos coma 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.

b) Regras especiais

- ### Rendementos pendentes de resolución xudicial

  Normativa:Art.º 14.2.a) Lei IRPF

  Cando non se satisfixese a totalidade ou parte dun rendemento por encontrarse 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 estimados do capital mobiliario

  Normativa:Art.º 14.2.f) Lei IRPF

  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 rendemento.

- ### Rendementos derivados da cesión da explotación dos dereitos de autor

  Normativa:Art.º 7.3 Regulamento IRPF

  No caso de rendementos de capital mobiliario derivados da cesión da explotación dos dereitos de autor que se devindiquen ao longo de varios anos, o contribuínte poderá optar por imputar o **anticipo a conta destes a medida que vaian devindicándose os dereitos**.

  > ***Atención:*** *se o contribuínte opta por imputar o anticipo a conta a medida que vaian devindicándose os dereitos de autor deberá marcar a casa **[0049]** da declaración.*

- ### Rendementos negativos derivados da transmisión de activos financeiros

  Normativa:Art.º 25.2 Lei IRPF

Cando o contribuínte adquirise activos financeiros homoxéneos dentro dos dous meses anteriores ou posteriores ás devanditas transmisións, integraranse na base impoñible do aforro **a medida que se transmitan os activos financeiros** que permanezan no patrimonio do contribuínte.

- ## 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.

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 2020 tiveron lugar os seguintes feitos con transcendencia fiscal:

- O 2 de maio de 2006 subscribiron 100 obrigas convertibles e emitidas a 14 anos da **Sociedade "P.S."** polo seu importe nominal equivalente a 6.000 euros, máis o equivalente a 60 euros de comisións e gastos.

  O tipo de xuro pactado é do 7,5 por 100, pagadoiro anualmente durante o mes de maio, estando 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 2020 convertéronse as obrigas en accións, recibindo 500 accións de 6 euros, que se valoraron para estes efectos ao 200 por 100. O cambio medio na sesión de Bolsa daquel día foi do 250 por 100.

- En 1997 adquiriron unhas **accións de "T.P.S"**, para cuxo financiamento solicitaron un préstamo bancario. En marzo de 2020 percibiron dividendos da devandita sociedade por un importe íntegro de 1.502 euros, aboando como gastos de administración e depósito destes valores a cantidade de 90 euros.

- O 31 de decembro de 2020 o **banco TZ** comunícalles que, durante o devandito ano, aboou na súa conta corrente 37 euros, en concepto de **intereses** producidos pola conta corrente. Sobre os devanditos intereses aboados en maio 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 á Lei 13/1985. O 15 de outubro de 2020 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 2020 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.

- Dende que don L.C.A. deixou a súa explotación directa ao xubilarse, o matrimonio ten cedido en **arrendamento un establecemento de cafetaría**, propiedade de ambos os dous. O canon arrendaticio durante o ano 2020 foi de 1.300 euros mensuais, despois de practicar

o arrendatario a correspondente retención a conta ao efectuar cada un dos pagamentos. No arrendamento da cafetaría inclúense tanto o local coma 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 1988 e destinado dende entón ao negocio de cafetaría que o matrimonio ten agora arrendado, cífrase nun importe de 900 euros durante o ano 2020.

O mobiliario foi adquirido o 31 de decembro de 2014 por un importe de 15.000 euros, sendo fiscalmente admisible en 2020 practicar unha amortización do 10 por 100.

Os gastos satisfeitos polo matrimonio en relación coa cafetaría durante o exercicio 2020, botan os importes seguintes:

- 1.100 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.

Don L.C.A. e Dona D.Z.H. optan por presentar declaración conxunta no IRPF.

Determinar o rendemento neto do capital mobiliario a integrar na base impoñible xeral e na base impoñible 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 suposto de que tivesen optado por presentar declaracións individuais, cada un incluiría na súa declaración a metade dos ingresos fiscalmente computables e a metade dos gastos fiscalmente deducibles que máis abaixo se determinan.

Non obstante, ao ter optado por declarar conxuntamente deberán acumular a totalidade dos ingresos e gastos producidos.

A. Rendementos do capital mobiliario a integrar na base impoñible do aforro

1. Rendementos das obrigas convertibles da sociedade “P.S.”:

A rendibilidade obtida en 2020 componse de dúas partes: intereses (parte explícita) e prima de conversión (parte implícita). Polo tanto, as obrigas de “P.S.” constitúen un activo financeiro con rendemento mixto.

a. Cupón maio 2020:

Ingresos íntegros (7,5% s/6.000) =450,00

Retencións (19% s/450) (*) = 85,50

(*) O tipo de retención aplicable en 2020 é o 19 por 100. As retencións soportadas sobre os rendementos do capital mobiliario deben incluírse na casa ***[0597]*** da páxina 17 da declaración.(Volver)

b. Conversión:

Valor en Bolsa accións recibidas (500 x 6 x 250/100) =7.500,00

menos: Custo obrigas entregadas (6.000 +60 de gastos) =6.060,00

Ingresos íntegros (7.500 – 6.060) =1.440,00

Retencións (Non suxeito a retención)

2. Dividendos de accións de "T.P.S.":

Ingresos íntegros =1.502,00

Retencións (19% s/1.502) (*) = 285,38

(*) O tipo de retención aplicable en 2020 é o 19 por 100. As retencións soportadas sobre os rendementos do capital mobiliario deben incluírse na casa ***[0597]*** da páxina 17 da declaración.(Volver)

3. Intereses de conta corrente no banco TZ:

Ingresos íntegros =37,00

Retención (19% s/37) (*) = 7,03

(*) O tipo de retención aplicable en 2020 é o 19 por 100. As retencións soportadas sobre os rendementos do capital mobiliario deben incluírse na casa ***[0597]*** da páxina 17 da declaración. (Volver).

4. 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) = –1.900,00

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) =2.400,00

Retencións (Non suxeito a retención)

Total a computar (2.400 -1.900) =500,00

Determinación do rendemento neto total a integrar na base impoñible do aforro

Total ingresos íntegros [450 + 1.440 + 1.502 + 37 +500] =3.929,00

Gastos fiscalmente deducibles (gastos de administración e depósito das accións T.P.S.) = 90,00

Rendemento neto (3.929 - 90) =3.839,00

Total retencións soportadas (85,50 + 285,38 +7,03) (*) = 377,91

(*) O tipo de retención aplicable en 2020 é o 19 por 100. As retencións soportadas sobre os rendementos do capital mobiliario deben incluírse na casa ***[0597]*** da páxina 17 da declaración.(Volver)

B. Rendementos do capital mobiliario a integrar na base impoñible xeral (Arrendamento da cafetaría)

Trátase do arrendamento dun negocio en funcionamento, no que conxuntamente co local se ceden as instalacións, o mobiliario, a clientela, etc. Por conseguinte, o rendemento do capital obtido debe integrarse na base impoñible xeral.

A determinación do rendemento neto efectúase conforme ao seguinte detalle:

a. Ingresos íntegros:

Canon arrendaticio (1.300 x 12 meses) =15.600,00

b. Gastos deducibles:

Recibo I.B.I. = 800,00

Reparación aire acondicionado =1.100,00

Gastos de administración =360,00

Amortización local =900,00

Amortización mobiliario (10% s/ 15.000) =1.500,00

Total =4.660,00

c. Rendemento neto (15.600 - 4.660) =10.940,00

d. Reducción= 0

e. Rendemento neto reducido =10.940,00

f. Retencións soportadas (19% s/15.600) (*) = 2.964,00

(*) O tipo de retención aplicable en 2020 é o 19 por 100. As retencións soportadas sobre os rendementos do capital mobiliario deben incluírse na casa ***[0597]*** da páxina 17 da declaración. (Volver)

Cadro-Resumo: Fiscalidade dos contratos de seguros de vida ou invalidez e operacións de capitalización

Fiscalidade dos contratos de seguros de vida ou invalidez e operacións de capitalización

>Concepto	Rendemento neto do capital mobiliario	>Reducións de rendemento neto
Prestacións en forma de capital derivadas de seguros de vida	En seguro de vida (CP - PS) **sendo:** **CP** = Capital percibido **PS** = Primas satisfeitas por supervivencia	(Imposto sobre a Renda das Persoas Físicas) Réxime transitorio de contratos xeradores de incrementos ou diminucións de patrimonio con anterioridade a 01-01-1999 (DT (Disposición Transitoria) 4ª Lei IRPF): A parte do rendemento neto total correspondente a primas satisfeitas con anterioridade a 31-12- 1994, xerado con anterioridade a 20-01-2006, reducirase a porcentaxe do 14,28% por cada ano que medie entre o abono da prima e o 31-12-1994. Para determinar a devandita parte do rendemento deberán aplicarse sucesivamente os seguintes coeficientes de ponderación: (Prima x Nº anos ata o cobramento) ÷ ∑ (cada prima x Nº anos ata o cobramento) Días dende pagamento prima ata 20-01-2006 ÷ Días dende pagamento prima ata data cobramento Límite máximo conxunto do capital diferido percibido dende 1 de xaneiro de 2015: 400.000 euros
	En seguros que combinan a supervivencia co falecemento ou a incapacidade (CP - PS - PCR) **sendo:** **CP** = Capital percibido **PS** = Primas satisfeitas por supervivencia **PCR** = Primas satisfeitas que corresponda ao capital en risco por falecemento ou incapacidade co límite de 5% da provisión matemática	
Prestacións de invalidez en forma de capital	(CP - PS) ***** Dáse este mesmo tratamento ás prestacións derivados de seguros cuxo beneficiario é o acredor hipotecario, con certos requisitos	Non

>Concepto	Rendemento neto do capital mobiliario	>Reducións de rendemento neto
Prestacións derivadas de operacións de capitalización en forma de capital diferido	(CP - PS)	Non
Rendas vitalicias inmediatas derivadas de seguros de vida ou invalidez	• anualidade x 40 % se perceptor < 40 anos • anualidade x 35 % se perceptor 40-49 anos • anualidade x 28 % se perceptor 50-59 anos • anualidade x 24 % se perceptor 60-65 anos • anualidade x 20 % se perceptor 66-69 anos • anualidade x 8 % se perceptor 70 ou máis anos	Non
Rendas temporais inmediatas derivadas de seguros de vida ou invalidez	• anualidade x 12 % se d.r. ≤ 5 anos • anualidade x 16 % se d.r. > 5 ≤ 10 anos • anualidade x 20 % se d.r. > 10 ≤ 15 anos • anualidade x 25% se d.r. > 15 anos **sendo d.r.** = duración da renda	Non
Rendas temporais ou vitalicias diferidas	a + [(VAI - PS) ÷ N] **sendo:** **a** = anualidade x porcentaxe segundo idade do perceptor ou duración da renda (este de rendas temporais ou vitalicias inmediatas) **VAI** = Valor actual financeiro actuarial da renda que se constitúe **PS** = Importe das primas satisfeitas **N** = nº de anos de duración da renda temporal, co máximo de 10 anos. Se a	Non

>Concepto	Rendemento neto do capital mobiliario	>Reducións de rendemento neto
	renda é vitalicia, tomará como divisor 10 anos **Nota:** Cando as rendas sexan adquiridas a título gratuíto inter vivos, o RCM será, exclusivamente, o resultado de aplicar a cada anualidade a porcentaxe que corresponda as rendas temporais ou vitalicias inmediatas.	
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 do importe total das devanditas primas) **Nota:** No suposto de que a renda fose adquirida a título gratuíto inter vivos, o RCM será o exceso da prestación sobre o valor actual actuarial das rendas no momento de constitución destas.	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 tributasen como RCM conforme aos apartados anteriores **Nota:** Cando as rendas sexan adquiridas a título gratuíto inter vivos ou trátese de rendas constituídas antes de 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 tivesen constituído antes do 01-01-1999).
Seguros de vida nos 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. B. Se resulta de aplicación a regra especial de imputación temporal	Non

>Concepto	Rendemento neto do capital mobiliario	>Reducións de rendemento neto
	(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	

Nota ao cadro:

(1) Cando as devanditas rendas se constituísen con anterioridade a 01-01-1999, a rendibilidade é unicamente o resultado de aplicar as porcentaxes sinaladas para as rendas vitalicias ou temporais inmediatas, segundo corresponda. Véxase a DT quinta da Lei do IRPF . (Volver)

Capítulo 6.Rendementos de actividades económicas.Cuestións xerais

Concepto de rendementos de actividades económicas

Normativa: Art. 27.1 e 2 Lei IRPF

A. En xeral

Consideraranse rendementos íntegros de actividades económicas, segundo o artigo 27.1 da Lei do IRPF, 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 intervir na produción ou distribución de bens ou servizos.

De acordo con esta redacción legal, o concepto de rendementos de actividades económicas vén delimitado pola concorrencia das dúas 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**.

B. En particular

En particular, teñen a consideración de rendementos de actividades económicas, os que procedan do exercicio de:

- Actividades extractivas.
- Actividades de comercio.
- Actividades de prestación de servizos.
- Actividades de artesanía.
- Actividades agrícolas, gandeiras e forestais.
- Actividades de fabricación.
- Actividades pesqueiras.
- Actividades de construción.

- Actividades mineiras.
- Profesións liberais, artísticas ou deportivas.

C. Socios de sociedades dedicadas á prestación de servizos profesionais

Consideraranse rendementos de actividades económicas os rendementos obtidos polo socio contribuínte que cumpran os seguintes requisitos:

1. Que procedan dunha entidade en cuxo capital participe, isto é, na que o contribuínte teña a condición de socio.

2. 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 devandita actividade deben distinguirse con carácter xeral para efectos fiscais dúas relacións xurídicas: a establecida entre o socio e a sociedade, en virtude da cal o socio presta os seus servizos a aquela, constituíndo a retribución da sociedade ao socio renda do socio a 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 a integrar no Imposto sobre Sociedades.

3. 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 ás sociedades profesionais da Lei 2/2007, de 15 marzo, de sociedades profesionais (BOE do 16 de marzo), como calquera outra sociedade cuxo obxecto social comprenda a prestación dos servizos profesionais incluídos 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 de tales servizos, as tarefas comercializadoras, organizativas ou de dirección de equipos, e servizos internos prestados á sociedade dentro da devandita actividade profesional.

4. Que o contribuínte estea incluído, para tal efecto, 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 conforme ao previsto na disposición adicional décimo quinta da Lei 30/1995, do 8 de novembro, de ordenación e supervisión dos seguros privados.

> Véxase o artigo 305 do texto refundido da Lei Xeral da Seguridade Social, aprobado por 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.

No caso contrario (isto é, se está incluído no réxime xeral da Seguridade Social), a cualificación de tales 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 corresponda á retribución correspondente aos devanditos servizos, debe terse en conta que ao tratarse de operacións entre persoas ou entidades vinculadas se realizará polo seu valor de mercado, nos termos previstos no artigo 18 da Lei 27/2014, do 27 de novembro, do Imposto sobre Sociedades.

Operacións vinculadas

Conforme ao artigo 18 da LIS as relacións de vinculación danse nas operacións realizadas entre:

- *Unha entidade e os seus socios ou partícipes,*
- *Unha entidade e os seus conselleiros ou administradores de dereito e de feito,*
- *Unha entidade e os socios ou conselleiros doutra sociedade que pertenza ao mesmo grupo,*
- *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.*

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 das súas funcións de conselleiros ou administradores de entidades, non se seguen as regras das relacións de vinculación, porque así o establece expresamente o artigo 18.2 da LIS, e polo tanto as devanditas retribucións quedan excluídas do ámbito das operacións vinculadas que se regula no artigo 41 da Lei IRPF.

D. Arrendamento de bens inmobles

Considérase 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 a xornada completa.

Delimitación dos rendementos de actividades económicas

Introdución

Malia ser única a definición legal dos rendementos de actividades económicas que recolle no artigo 27.1 da Lei do IRPF, é preciso diferenciar dentro destes os derivados do exercicio de actividades empresariais e profesionais e, dentro das primeiras (actividades empresariais), 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.Dende 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

Distinción entre rendementos de actividades empresariais e profesionais e entre actividades empresariais mercantís e non mercantís

A. Distinción entre rendementos de actividades empresariais e profesionais

A normativa reguladora do IRPF establece como regras de diferenciación as seguintes:

1.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 Económicas (IAE (Imposto sobre Actividades Económicas)), aprobadas polo Real Decreto Lexislativo 1175/1990, do 28 de setembro (BOE do 29); mentres que s**on rendementos de actividades empresariais** os que procedan de actividades incluídas como tales na Sección Primeira das mencionadas Tarifas [Art. 95.2 a) 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, de acordo co disposto no apartado 3 da regra 3ª 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.

  Conforme a 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 os dous, entre outros, por: veterinarios, arquitectos, médicos, avogados, notarios, rexistradores, actuarios de seguros, axentes e axentes de seguros, cantantes, mestres e

directores, de música, expendedores oficiais de lotarías, apostas deportivas e outros xogos incluídos na rede da entidade pública empresarial Lotarías 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, veñan 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 Regulamento IRPF).
- **Son rendementos empresariais os derivados, entre outras, das seguintes actividades**: extractivas, mineiras, de fabricación, confección, construción, comercio ao por maior, comercio ao por menor, servizos de alimentación, de transporte, de hostalaría, de telecomunicación, etc.

2. Regras particulares

As dificultades que poden presentarse á hora de cualificar correctamente determinados supostos concretos de rendementos propiciaron que a normativa reguladora do IRPF considere e regule especificamente os seguintes casos particulares:

2.1. Autores ou tradutores de obras

Normativa:Arts. 17.2 d) Lei IRPF e 95.2 b) 1º Regulamento IRPF

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 os dous, coa finalidade de intervir na produción de bens ou servizos, en cuxo caso os rendementos se cualifican como **derivados de actividades económicas**. No suposto 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**.

2.2. Comisionistas

Normativa: Art. 95.2 b) 2º Regulamento IRPF

Son rendementos profesionais os obtidos polos comisionistas cando a súa actividade se límite 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.

2.3. Profesores

Normativa: Art. 95.2 b) 3º Regulamento IRPF

Teñen a consideración de **rendementos** derivados de actividades **profesionais** os obtidos por estas persoas, calquera que sexa a natureza das ensinanzas 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 parte, o ensino en academias ou establecementos propios terá a consideración de **actividade empresarial**.

2.4. Conferencias, coloquios, seminarios e similares

Normativa:Arts. 17.2 c) e 17.3 Lei IRPF

Os rendementos derivados de impartir cursos, conferencias, coloquios, seminarios e similares teñen a consideración de **rendementos do traballo**, mesmo 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 os dous, 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 correspóndase 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 realicen por estes nos seus talleres. O resto de actividades empresariais repútanse mercantís

Cadro: cualificación fiscal dos rendementos obtidos no desenvolvemento de determinadas actividades

Cualificación fiscal dos rendementos obtidos no desenvolvemento de determinadas actividades

Actividade	Situacións	Cualificación
Profesores	En academia propia	Empresarial
	A domicilio, clases particulares	Profesional
	En Institutos, Colexios, Universidades, etc., con relación laboral ou estatutaria	Traballo
Axentes comerciais e comisionistas	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	Cantidades percibidas en quenda de oficio	Profesional
	Cantidades percibidas no exercicio libre da súa profesión	Profesional
	Cantidades percibidas a soldo dunha empresa (aínda que figuren inscritos nos seus respectivos Colexios profesionais)	Traballo
Propiedade intelectual ou industrial	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	Con carácter xeral	Traballo
	Se existe ordenación por conta propia de medios de produción	Profesional

Actividade	Situacións	Cualificación
Mensaxeiros		Traballo
Axentes, subaxentes e axentes 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 Lotarías e Apostas do Estado (LAE)		Profesional
Farmacéuticos	Venda de produtos farmacéuticos	Empresarial
	Análise e elaboración de fórmulas maxistrais	Profesional
Notarios, Rexistradores e Axentes de Alfándegas		Profesional

(1) 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 ganados, 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.(Volver)

Elementos patrimoniais afectos a unha actividade económica

Criterios de afectación de bens e dereitos ao exercicio dunha actividade económica

Normativa:Arts. 29 Lei IRPF e 22 Regulamento

De acordo coa normativa do IRPF, os criterios de afectación de bens e dereitos ao exercicio dunha actividade económica son os seguintes:

1. 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 inmobles nos que se desenvolve a actividade.
b. Os bens destinados aos servizos económicos e socioculturais do persoal ao servizo da actividade.
c. Calquera outros elementos patrimoniais necesarios 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 esparexemento 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. Os elementos afectos han de utilizarse só para os fins da actividade.

Conforme a esta nota característica, non poden considerarse afectos aqueles bens e dereitos que se utilicen **simultáneamente** para actividades económicas e para necesidades privadas, salvo que a utilización para estas últimas sexa **accesoria e notoriamente irrelevante**.

Ao respecto, **considéranse utilizados para necesidades privadas de forma accesoria e notoriamente irrelevante**, os bens do inmobilizado 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 automóbiles 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.

Non obstante, como excepción da excepción, admítese 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 automóbiles 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 onerosidad.

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 a Motor e Seguridade Vial 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 a Motor e Seguridade Vial., así como os definidos como vehículos mixtos nos devanditos anexos e, en todo caso, os denominados vehículos todo terreo ou tipo "jeep".

3. 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.

Precisións:

Para o cálculo do rendemento neto dunha actividade económica en estimación directa, no caso de utilización dun inmoble 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 ás subministracións do inmoble.

Tratándose dos gastos derivados da titularidade da vivenda, tales como amortizacións, IBI, comunidade de propietarios, etc, si resultan deducibles en proporción á parte da vivenda afectada ao desenvolvemento da actividade e á súa porcentaxe de titularidade no inmoble referido.

No caso dos gastos correspondentes a subministracións debe terse en conta a regra 5.ª do apartado 2 do artigo 30 da Lei do IRPF relativa aos gastos deducibles por determinados subministracións cando o empresario ou profesional exerza a súa actividade na súa propia vivenda habitual cuxo comentario figura no Capítulo 7 deste Manual.

4. 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. 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 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 ordenador do seu despacho profesional para asuntos particulares en determinados días festivos.

   A utilización do ordenador, que obxectivamente ten o carácter de inmobilizado 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 ordenador 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

normal exercicio 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 automóbiles de turismo.

3. Don A.A.R., medico 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 por 100 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 íntegros da actividade profesional.

Traspaso de elementos patrimoniais do patrimonio persoal ao patrimonio empresarial ou profesional:afectación

Normativa:Arts. 28.3 Lei IRPF e 23 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:

a. A incorporación dun ben á actividade económica dende o patrimonio persoal do contribuínte titular desta **non produce alteración patrimonial para efectos fiscais mentres o ben continúe formando parte do seu patrimonio.**

b. O elemento patrimonial incorpórase á contabilidade do contribuínte polo **valor de adquisición que tivese este no momento da afectación**.

O devandito valor está formado por:

- Cando a adquisición do elemento patrimonial se producise **a título oneroso** 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 intereses, satisfeitos polo adquirente.O devandito valor minorarase no importe das amortizacións fiscalmente deducibles, computándose en todo caso a amortización mínima, con independencia da efectiva consideración desta como gasto.

- Cando a adquisición do elemento patrimonial se producise **a título lucrativo** polo titular da actividade, aplicaranse as regras anteriores, se ben como importe real da adquisición se tomará o valor de adquisición para os efectos do Imposto sobre Sucesións e Doazóns, sen que poida exceder do valor de mercado.

> **Nota:** os compoñentes do valor de adquisición coméntanse con maior detalle no Capítulo 11 deste Manual.

c. 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

Normativa: Arts. 28.3 Lei IRPF e 23 Regulamento

Principios e regras da desafectación

Os principios e regras da desafectación de bens ou dereitos son os seguintes:

- O traspaso de activos fixos dende o ámbito empresarial ao persoal do contribuínte **non produce alteración patrimonial mentres o elemento patrimonial continúe formando parte do seu patrimonio**.

- A incorporación do ben ou dereito ao patrimonio persoal efectúase polo **valor neto contable deste á data do traspaso**.

  Os compoñentes do valor contable coméntanse no Capítulo 11.

- 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 transcorresen 3 anos dende a desafectación, mesmo canto esta se tivese producido 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.

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 no Capítulo 11.

Exemplo:

Don F.R.G., médico estomatólogo, instala a súa consulta o 1 de xaneiro de 2020 nun local da súa propiedade que permaneceu alugado dende a súa adquisición ata o 31 de decembro de 2017 e entre 31/12/17 e 31/12/19 destinouse a uso propio, constando a devandita data 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 1985 polo equivalente a 60.000 euros, aboando titular ademais en concepto de Imposto sobre Transmisións Patrimoniais e Actos Xurídicos Documentados, notaria e Rexistro da Propiedade, o equivalente a 5.000 euros.

Durante os anos en que o local estivo alugado o valor de adquisición do inmoble foi superior ao valor catastral deste.

Para determinar a base da amortización, o valor do chan estímase que ascende a un importe equivalente a 18.000 euros.

O día 31 de maio de 2020 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 2020.

Solución:

1. Afectación do local (01-01-2020):

A afectación do local comercial á actividade profesional enténdese producida o día 1 de xaneiro de 2020, 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:

Importe real da adquisición:60.000

Gastos e tributos inherentes á adquisición:5.000

Total:65.000

Menos: Amortización fiscalmente deducible (01-05-1985 a 31-12-2017) (1)

Ano 1985: (47.000 x 1,5%) x 8/12 =470

Anos 1986 a 1998: (47.000 x 1,5%) x 13 =9.165

Anos 1999 a 2002: (47.000 x 2%) x 4 =3.760

Anos 2003 a 2017: (47.000 x 3%) x 15 =21.150

Total amortizacións: 34.545

Valor de afectación (65.000 – 34.545) = 30.455

Nota:

(1) Para os efectos de determinar a base da amortización, descontouse o valor do chan (18.000 euros). Así mesmo, tomouse como porcentaxe de amortización para os anos 1985 a 1998, a porcentaxe do 1,5 por 100, 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 [Articulo 13.2, letra a) do Regulamento do Imposto vixente nos citados exercicios]. Para os exercicios 2003 a 2017, a porcentaxe aplicable é o 3 por 100 [para os exercicios 2003 a 2006, articulo 13.2, letra a), do Regulamento do IRPF na redacción dada ao mesmo polo Real Decreto 27/2003, do 10 de xaneiro, e para os exercicios 2007 a 2017, articulo 14.2, letra a) do Regulamento do IRPF].(Volver)

2. Desafectación do local (31-05-2020) (2)

Ao producirse a desafectación do local o día 31 de maio do ano 2020, a incorporación deste ao patrimonio persoal do titular efectuarase polo valor neto contable do local á devandita data. Este valor determínase da seguinte forma:

Valor de afectación =30.455

Menos: Amortizacións (01-01-2020 a 31-05-2020) (3)

Ano 2020: 12.455 x 3%) x 5/12 =155,69

Total amortizacións: 155,69

Valor neto contable (30.455 – 155,69) =30.299,31

Notas:

(2) O traslado da consulta a outro local o 31 de maio de 2020 implica a súa desafectación da actividade económica realizada polo seu titular. Non obstante, o aluguer posterior do local non impide que este se considere como plenamente afecto durante o período no que estivo instalada a consulta (dende o 1 de xaneiro de 2020 ao 30 de maio de 2020).(Volver)

(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 por 100. O valor do chan (18.000 euros) non é obxecto de amortización. En

consecuencia, o valor amortizable é 12.455, diferenza entre 30.455 (valor de afectación) e 18.000 (valor do chan).(Volver)

Transmisións de elementos patrimoniais afectos

Normativa: Arts.37.1 n) Lei IRPF e 40.2 e 42 Regulamento IRPF

A transmisión de elementos patrimoniais afectos pertencentes ao inmobilizado 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 IRPF para as **ganancias e perdas patrimoniais, coa seguinte especialidade**:Non se poden aplicar os coeficientes redutores aplicables aos bens adquiridos con anterioridade a 31 de decembro 1994.

Véxase no Capítulo 11 o apartado dedicado á transmisión de elementos patrimoniais afectos.

Método e modalidades de determinación do rendemento neto das actividades económicas

Normativa: Art.º 16 Lei IRPF

Introdución

Os métodos de determinación do rendemento 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.

Sen prexuízo do comentario detallado de cada un dos métodos e modalidades de determinación do rendemento neto nos Capítulos correspondentes do Manual, os cadros dos apartados seguintes recollen as notas máis significativas de cada un dos devanditos métodos e modalidades

Importante: *o Real Decreto-lei 18/2019, do 27 de decembro, polo que se adoptan determinadas medidas en materia tributaria, catastral e de seguridade social (BOE do 29)*

modificou a Lei do IRPF, prorrogando para o período impositivo 2020 os límites cuantitativos excluíntes fixados nos exercicios 2016, 2017, 2018 e 2019 para a aplicación de método de estimación obxectiva, con excepción das actividades agrícolas, gandeiros e forestais que teñen o seu propio límite cuantitativo por volume de ingresos.

Cadros:Métodos e modalidades de determinación do rendemento neto de actividades económicas:estimación directa

Estimación directa (Véxase Capítulo 7)

Información	Modalidade normal (EDN)	Modalidade simplificada (EDS)
Ámbito de aplicación	Empresarios e profesionais nos que concorra algunha destas dúas circunstancias: • Que o importe neto da cifra de negocios do conxunto das súas actividades supere 600.000 euros anuais no ano anterior. • Que renunciasen á EDS.	Empresarios e profesionais nos que concorra algunha destas dúas circunstancias: • Que a súa actividade non sexa susceptible de acollerse á EO (Estimación Obxectiva). • Que renunciasen ou estean excluídos da EO. Sempre que, **ademais,** o importe neto da cifra de negocios de todas as súas actividades non supere a cantidade de 600.000 euros anuais no ano anterior e non renunciasen á EDS.
Determinación do rendemento neto	(+) Ingresos íntegros. (-) Gastos deducibles. (-) Amortizacións. **(=) Rendemento neto.** (-) Redución rendementos con período de xeración superior a dous anos ou obtidos de forma notoriamente irregular cando se imputen nun só exercicio (30%).Base redución máxima:300.000 euros. Réxime transitorio:aplicación desta redución a rendementos que viñesen percibíndose de forma fraccionada con anterioridade a 1-1-2015. **(=) Rendemento neto reducido**. (-) Redución para traballadores autónomos economicamente dependentes con único cliente non vinculado: • Redución xeral:2.000 euros. • Incremento adicional para contribuíntes con	(+) Ingresos íntegros. (-) Gastos deducibles (agás provisións e amortizacións). (-) Amortizacións táboa simplificada. **(=) Diferenza**. (-) Gastos de difícil xustificación:5% s/diferenza positiva (Máximo 2.000 euros).(incompatible con redución para traballadores autónomos) **(=) Rendemento neto.** (-) Redución rendementos con período de xeración superior a dous anos ou obtidos de forma notoriamente irregular cando se imputen nun só exercicio (30%).Base redución máxima:300.000 euros. Réxime transitorio:aplicación desta redución a rendementos que viñesen percibíndose de forma fraccionada con anterioridade a 1-1-2015.

Información	Modalidade normal (EDN)	Modalidade simplificada (EDS)
	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 minusvalidez. (-) 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.**	**(=) Rendemento neto reducido.** (-) Redución para traballadores autónomos economicamente dependentes ou con único cliente non vinculado (incompatible con gastos de difícil xustificación). • 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 minusvalidez. (-) 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 rexistrais	**1. Actividades mercantís:** • Contabilidade axustada ao Código de Comercio. **2. Actividades non mercantís:** a. <u>En xeral, libros rexistros de:</u> • Libro rexistro de vendas e ingresos. • Libro rexistro de compras e gastos. • Libro rexistro de Bens de investimento. b. <u>Actividades profesionais:</u> • Libro rexistro de vendas e ingresos. • Libro rexistro de compras e gastos. • Libro rexistro de Bens de investimento. • Libro rexistro de provisións de fondos e suplidos.	**1. En xeral** (aínda cando leven contabilidade axustada ao disposto no Código de Comercio) • Libro rexistro de vendas e ingresos. • Libro rexistro de compras e gastos. • Libro rexistro de Bens de investimento. **2. Actividades profesionais**: • Libro rexistro de vendas e ingresos. • Libro rexistro de compras e gastos. • Libro rexistro de Bens de investimento. • Libro rexistro de provisións de fondos e suplidos

Cadros:Métodos e modalidades de determinación do rendemento neto de actividades económicas: estimación obxectiva

Estimación obxectiva (Véxanse Capítulos 8 e 9)

<table>
<tr><td>Ámbito de aplicación</td><td colspan="2">Empresarios e profesionais nos que concorran:

• Que a súa actividade estea entre as relacionadas na Orde HAC/1164/2019, do 22 de novembro, e non excluídas da súa aplicación
• Que o volume de rendementos íntegros no ano inmediato anterior, non supere calquera dos seguintes importes:
  • 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 inmobilizado, non supere a cantidade de 250.000 euros anuais (IVA excluído).
• Que a actividade non se desenvolva fóra do ámbito de aplicación do Imposto.
• Que non renunciasen ou estean excluídos do réxime simplificado do IVA e do réxime especial simplificado do Imposto Xeral Indirecto Canario (IGIC). Que non renunciasen ao réxime especial da agricultura, gandería e pesca do IVA, nin ao réxime especial da agricultura e gandería do IGIC.
• Que ningunha actividade exercida polo contribuínte se encontre en estimación directa, en calquera das súas modalidades.</td></tr>
<tr><td>Determinación do rendemento neto</td><td>ACTIVIDADES DISTINTAS DAS AGRÍCOLAS, GANDEIRAS E FORESTAIS

Nº unidades dos módulos

Non se computan como período no que se tivese exercido a actividade para o cálculo das unidades:

- Os días do primeiro semestre de 2020 nos que estivo declarado o estado de alarma, e

- Os días do segundo semestre de 2020 en que se tivese visto suspendida a actividade polas medidas adoptadas para corrixir a situación epidemiolóxica derivada do SARS-CoV-2.</td><td>ACTIVIDADES AGRÍCOLAS, GANDEIRAS E FORESTAIS

Volume total de ingresos

(x) Índice de rendemento neto

(=) Rendemento neto previo

(-) Amortización do inmobilizado material e intanxible (excluídas actividades forestais)

(=) Rendemento neto minorado

(x) Índices correctores

(=) Rendemento neto de módulos

(-) Redución xeral (20%)</td></tr>
</table>

En particular:

Para a cuantificación dos módulos "persoal asalariado" e "persoal non asalariado", no seu caso, non se computarán como horas traballadas as correspondentes aos días indicados antes.

Para a cuantificación dos módulos "distancia percorrida" e "consumo de enerxía eléctrica" non se computarán os quilómetros percorridos nin os quilovatios/hora que proporcionalmente correspondan aos días indicados antes.

(x) Rendemento anual por unidade

(=) Rendemento neto previo

(-) Minoracións por incentivos ao emprego e ao investimento

(=) Rendemento neto minorado

(x) Índices correctores

(=) Rendemento neto de módulos

(-) Redución xeral (20% ou 30% para actividades vinculadas ao sector turístico, a hostalaría e o comercio)

(-) Redución especial Lorca (20%)

(-) Gastos extraordinarios

(+) Outras percepcións empresariais

(=) Rendemento neto da actividade

(-) Redución (30%) cunha base redución máxima de 300.000 euros

- Por rendementos con período de xeración superior a dous anos cando se imputen nun só exercicio
- Por rendementos obtidos de forma notoriamente irregular cando se imputen nun só exercicio

Réxime transitorio: aplicación desta redución a rendemento que viñesen percibíndose de forma fraccionada con anterioridade a 01-01-2015.

(-) Redución agricultores novos

(-) Gastos extraordinarios

(=) Rendemento neto da actividade

(-) Redución (30%) cunha base redución máxima de 300.000 euros.

- Por rendementos con período de xeración superior a dous anos cando se imputen a un só exercicio
- Por rendementos obtidos de forma notoriamente irregular cando se imputen nun só exercicio

Réxime transitorio: aplicación desta redución a rendemento que viñesen percibíndose de forma fraccionada con anterioridade a 01-01-2015.

(-) Redución para contribuíntes con rendas totais inferiores a 12.000 euros incluídas as da actividade

(=) Rendemento neto reducido

	(-) Redución para contribuíntes con rendas totais inferiores a 12.000 euros incluídas as da actividade **(=) Rendemento neto reducido**	
Obrigas rexistrais	Facturas emitidas, facturas recibidas e xustificantes documentais. ***Se se practican amortizacións*:** – Libro 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):*** – Libro rexistro de vendas e ingresos	

Obrigas contables e rexistrais dos contribuíntes titulares de actividades económicas

Atención: *ao final deste apartado ofrécese o acceso a un cadro resumo das obrigas contables e rexistrais que se comentan a continuación.*

En xeral

Normativa: Arts. 104.2 Lei IRPF e 68 Regulamento

No ámbito do IRPF as obrigas contables e rexistrais dos titulares de actividades económicas estrutúranse conforme ao seguinte detalle:

A. Empresarios mercantís en estimación directa normal:

- Contabilidade axustada ao disposto no Código de Comercio e ao Plan Xeral de Contabilidade.

  Precisión: 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.

B. 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.

C. 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.

IIV. Empresarios e profesionais en estimación obxectiva.

- Libro rexistro de bens de investimento (unicamente 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).

  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 da 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** que desenvolvan actividades económicas deben levar uns únicos libros obrigatorios correspondentes á actividade realizada, sen prexuízo da atribución de rendementos que corresponda efectuar en relación cos seus socios, herdeiros, comuneiros ou partícipes.

Importante: *Salvo os contribuíntes que desenvolvan actividades empresariais cuxo rendemento se determine na modalidade normal do método de estimación directa, o resto de contribuíntes do IRPF que realicen actividades económicas están obrigados a levar os libros rexistros que en cada caso determina a normativa do IRPF, aínda cando leven contabilidade axustada ao disposto no Código de Comercio.*

Cadro-resumo:Obrigas contables e rexistrais dos contribuíntes titulares de actividades económicas

Estimación directa (modalidade normal) (EDN)	**Actividades mercantís**	**Contabilidade** axustada ao Código de Comercio e ao Plan Xeral de Contabilidade.
	Actividades non mercantís	**En xeral**, libros rexistros de: • Vendas e ingresos. • Compras e gastos. • Bens de investimento.
		Actividades profesionais: Libros rexistros de: • Ingresos. • Gastos. • Bens de investimento. • Provisións de fondos e suplidos.
Estimación directa (modalidade simplificada) (EDS)	**Actividades mercantís e non mercantís**	**En xeral,** libros rexistros de: • Vendas e ingresos. • Compras e gastos. • Bens de investimento.
		Actividades profesionais: Libros rexistros de: • Ingresos. • Gastos. • Bens de investimento. • Provisións de fondos e suplidos.
Estimación obxectiva (EO)	**Actividades distintas das agrícolas, gandeiras e forestais**	• Conservar as facturas emitidas, facturas recibidas e xustificantes documentais. • Libro rexistro de bens de investimento (se se practican amortizacións).
	Actividades agrícolas, gandeiras, forestais e de transformación de produtos naturais	• Libro rexistro de vendas e ingreso. • Conservar as facturas emitidas, facturas recibidas e xustificantes

		documentais. • Libro rexistro de bens de investimento (se se practican amortizacións).

Criterios de imputación temporal dos compoñentes do rendemento neto de actividades económicas

Criterio xeral de imputación fiscal:principio da devindicación

Normativa: Arts.14.1b) Lei IRPF e 7 Regulamento; 11.1 e 3.1º. 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.

De acordo co artigo 11.1 da IS (Imposto sobre Sociedades), o criterio xeral de imputación fiscal está constituído polo principio de devindicación, conforme ao cal os ingresos e gastos derivados das transaccións ou feitos económicos se imputarán ao período impositivo en que se produza a súa devindicación, conforme á normativa contable, con independencia da data do seu pagamento ou do seu cobramento, respectando a debida correlación entre uns e outros.

Novidade 2020: *aínda que con carácter xeral os rendementos de actividades económicas impútanse conforme ao disposto na normativa do Imposto sobre Sociedades, dende o 1 de xaneiro de 2020 as axudas públicas para a primeira instalación de novos agricultores previstas no Marco Nacional de Desenvolvemento Rural de España poderán imputarse por cuartas partes, no período impositivo no que se obteñan e nos tres seguintes.*

Criterios especiais de imputación fiscal previstos en Lei do Imposto sobre Sociedades e na Lei do IRPF

A Lei do Imposto sobre Sociedades e a Lei do IRPF establecen, en determinados supostos, criterios especiais de imputación fiscal diferentes do criterio xeral da devindicación anteriormente comentada.Estes supostos son, entre outros, os seguintes:

. Imputación das axudas públicas para a primeira instalación de novos agricultores previstas no Marco Nacional de Desenvolvemento Rural de España

Normativa: Art.º 14.1.b) Lei IRPF

Dende o 1 de xaneiro de 2020, as axudas públicas para a primeira instalación de novos

agricultores previstas no Marco Nacional de Desenvolvemento Rural de España poderán imputarse como rendemento de actividades económicas por cuartas partes, no período impositivo no que se obteñan e nos tres seguintes.

A modificación do artigo 14.1.b) da Lei do IRPF polo artigo 2 do Real Decreto-lei 5/2020, do 25 de febreiro, polo que se adoptan determinadas medidas urxentes en materia de agricultura e alimentación (BOE do 26), responde á necesidade de dar solución á preocupación xeneralizada que existía no sector agrario polo cambio de cualificación fiscal das subvencións á incorporación de novos agricultores derivadas do Marco Nacional de Desenvolvemento Rural. Cualificación que estaba a dificultar o acceso a unha parte dos agricultores novos ás devanditas subvencións, e con iso desincentivando unha medida esencial no proceso de renovación do proceso produtivo. Mentres no Marco Nacional do período 2007-2013 se consideraban as axudas á instalación de novos agricultores, como medidas destinadas a investimentos e gastos de instalación, o Marco Nacional 2014-2020 condiciónaas directamente ao desenvolvemento dun plan empresarial. Como consecuencia do anterior, fiscalmente pasaron de considerase subvencións de capital a subvencións correntes como axuda á renda, obrigando o perceptor a ter que computala na súa totalidade como un ingreso máis do período en que se deveña (isto é, cando se recoñece e cuantifica) sen posibilidade de fraccionamento do pagamento ao longo do período cuatrienal de percepción. Con esta medida, que entra en vigor o 1 de xaneiro de 2020, permítese independentemente da súa cualificación, a súa imputación en cuartas partes, o que dá resposta ao problema formulado.

. Supostos especiais de integración de rendas pendentes de imputación

Normativa: Art. 14.3 e 4 Lei 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 impoñible 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.

Agora ben, se o traslado de residencia se produce a outro Estado membro da Unión Europea, o contribuínte poderá optar por imputar as rendas pendentes conforme ao disposto no parágrafo anterior, ou por presentar á 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 presentarase no prazo de declaración do período impositivo no que tivese correspondido imputar as devanditas rendas en caso de non se producir a perda da condición de contribuínte.

Polo tanto, de acordo con esta última regra, cando o contribuínte perda a súa condición en 2021, o período impositivo ao que corresponderá a autoliquidación complementaria será o 2020, por ser o último período en que tivo a condición de contribuínte do IRPF.

. Operacións a prazos

Normativa: 14.2.d) Lei IRPF y 11.4 LIS

No caso de operacións a prazos ou con prezo aprazado, as rendas entenderanse obtidas proporcionalmente a medida que sexan esixibles os correspondentes cobramentos, salvo que o

contribuínte decida imputalas ao momento do nacemento do dereito (criterio da devindicación).

> En consecuencia, 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, aquelas cuxa contraprestación sexa esixible, total ou parcialmente, mediante pagamentos sucesivos ou mediante un só pagamento, sempre que o período transcorrido entre a devindicación 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 impagado respecto daquel importe que non fose obxecto de integración na base impoñible ata que esta se realice.

> Polo tanto, só resulta fiscalmente deducible o gasto correspondente ao importe vencido e non cobrado.

O previsto neste apartado aplicarase calquera que tiver sido a forma en que se tiveren contabilizado os ingresos e gastos correspondentes ás rendas afectadas.

. Reversión de gastos que non fosen fiscalmente deducibles

Normativa: Art.º 11.5 LIS

Non se integrarán na base impoñible aqueles ingresos que proceden da reversión de gastos que non fosen fiscalmente deducibles.

. Reversión da deterioración de elementos que fosen obxecto de correccións de valor

Normativa: Art.º 11.6 LIS

A reversión dunha deterioración ou corrección de valor de calquera elemento patrimonial que fose fiscalmente deducible, imputarase na base impoñible do período impositivo no que se producise a devandita reversión.

A mesma regra se aplicará no suposto de perdas derivadas da transmisión de elementos patrimoniais que tiveren sido novamente adquiridos.

Criterios especiais de imputación fiscal do Regulamento do IRPF

Criterio de imputación de cobramentos e pagamentos

Normativa: Art.º 7.2 Regulamento IRPF

a. En xeral

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 no método 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 2019 polo criterio de cobramentos e pagamentos para a imputación temporal dos ingresos e gastos de todas as súas actividades, manifestarán a devandita opción consignando unha "X" na casa **[0169]** (no caso de actividades económicas en estimación directa), na casa **[1443]** (se se trata de actividades económicas, agás agrícolas, gandeiras e forestais, en estimación obxectiva) e na casa **[1487]** (en actividades agrícolas, gandeiras e forestais en estimación obxectiva). Igualmente, marcarán esta/s casa/s **[0169], [1443]** y **[1487]** os contribuíntes que optaron por este criterio de imputación temporal en períodos impositivos anteriores e manteñen no presente período impositivo a devandita opción.*

b. 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 determínase en sede da entidade e o devandito método será aplicable á entidade con independencia do que corresponda aos comuneiros, socios ou partícipes polas actividades económicas desenvolvidas por estes individualmente ou a través doutras entidades (Arts. 31 e 39 Regulamento IRPF).

Como consecuencia diso, a contabilidade ou os libros 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 rexistro correspondentes á súa participación na entidade; sendo así mesmo a contabilidade ou libros rexistro levados pola entidade independentes dos que corresponda levar aos comuneiros, socios ou partícipes polas actividades económicas desenvolvidas por estes individualmente ou a través doutras entidades (Art. 68.8 Regulamento IRPF).

De acordo co anterior, na medida que os requisitos esixidos para a aplicación do criterio de cobramentos e pagamentos, relativos ao método de estimación do rendemento da actividade económica e obrigas formais, deben cumprirse pola entidade, a aplicación do criterio de cobramentos e pagamentos corresponderá á entidade, polo que será necesario que todos os seus membros opten pola devandita aplicación, sen que en consecuencia sexa posible a súa aplicación parcial pola entidade para algún ou algúns dos seus membros.

Así mesmo, ao poder cumprirse os referidos requisitos pola entidade, pero non por 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 corresponda aos comuneiros, socios ou participes polas actividades económicas desenvolvidas por estes individualmente ou por medio doutras entidades en atribución de rendas en que participen.

Criterio de imputación do anticipo a conta da cesión da explotación dos dereitos de autor

Normativa: Art.º 7.3 Regulamento IRPF

No caso de rendementos de actividades profesionais derivados da cesión da explotación de dereitos de autor que se devindiquen ao longo de varios anos, o contribuínte poderá optar por imputar o anticipo a conta destes a medida que vaian devindicándose os dereitos.

Outros criterios de Imputación propostos polo contribuínte

Normativa: Arts.11.2 LIS; (Lei do Imposto sobre Sociedades); 1 e 2 do Regulamento IS

A eficacia fiscal de criterios de imputación temporal de ingresos e gastos distintos ao da devindicación, 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 efectos fiscais, do criterio de

imputación temporal.

Importante: *a utilización de criterios de imputación fiscal diferentes á devindicación ou o cambio do criterio de imputación non poderá alterar a cualificación fiscal dos ingresos computables e gastos deducibles, nin orixinar o que algún cobramento ou pagamento deixe de computarse ou que se compute novamente noutro exercicio.*

Individualización dos rendementos de actividades económicas

Normativa: Art.º 11.4 Lei IRPF

Conforme ao artigo 11.4 da Lei do IRPF, os rendementos das actividades económicas considéranse obtidos polos que realicen 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:

A. Prestacións de traballo entre membros da mesma unidade familiar

Normativa: Art.º 30.2 2ª Lei 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 desempeñado polo cónxuxe ou fillos menores.Se fosen superiores, o exceso sobre o valor de mercado non será gasto deducible para o pagador.

B. Cesións de bens ou dereitos entre membros da mesma unidade familiar

Normativa:Art.º 30.2 3ª Lei 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 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 consideraranse 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.*

C. 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, no seu defecto) 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

Concepto e ámbito de aplicación do método de estimación directa

Normativa: Arts. 16.2 a) e 30.1 Lei IRPF

A estimación directa constitúe o método xeral para a determinación da contía dos distintos compoñentes da base impoñible 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.

Cando se trata da determinación do rendemento de actividades económicas no IRPF 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 2020 para a determinación do rendemento neto de todas as actividades económicas desenvolvidas polo contribuínte, salvo que o rendemento neto de todas elas se determine mediante o método de estimación obxectiva, 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.**

Para os efectos da delimitación do ámbito de aplicación da modalidade normal do método de estimación

directa, téñase en conta que as actividades económicas susceptibles de acollerse ao método de estimación obxectiva e os requisitos para a súa inclusión poden consultarse nos Capítulos 8 y 9.

Ámbito de aplicación da modalidade simplificada

Normativa: Art.º 28 Regulamento IRPF

Requisitos

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 2020 para a determinación do rendemento neto de todas as actividades económicas desenvolvidas polo contribuínte, sempre que:

a. Non determine o rendemento neto de todas as súas actividades polo **método de estimación obxectiva**.

Para estes efectos sinalar que as actividades económicas susceptibles de acollerse ao método de estimación obxectiva e os requisitos para a súa inclusión poden consultarse nos Capítulos 8 y 9.

b. 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 rendemento por esta modalidade, salvo que se renuncie a esta nos termos que máis adiante se comentan.

c. Ningunha actividade desenvolvida polo contribuínte encóntrese **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 rendemento neto determinarase por esta modalidade, salvo renuncia expresa a esta, sexa cal sexa o importe neto da cifra de negocios resultante ao final do exercicio.*

Determinación do importe neto da cifra de negocios

De acordo coa normativa, 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 contraprestación 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 "rápels" sobre vendas ou prestacións de servizos, así como os descontos comerciais efectuados sobre os ingresos computados.
- O IVA e outros impostos directamente relacionados coa cifra de negocios que deban ser obxecto de repercusión, se tivesen sido computados dentro do importe das vendas ou da prestación de servizos e deban ser obxecto de repercusión.

Véxase o artigo 35.2 do Código de Comercio;a Norma de elaboración das contas anuais 11ª do Plan Xeral de Contabilidade, aprobado por Real Decreto 1514/2007, do 16 de novembro (BOE do 20), así como a Resolución, do 16 de maio de 1991 (BOE do 18 de xaneiro de 1992), do Instituto de Contabilidade e Auditoría de Contas (ICAC).

Renuncia ou exclusión da modalidade simplificada

. Renuncia á modalidade simplificada e revogación á renuncia

Normativa: Art.º 29.1 Regulamento IRPF

Tal e como indicamos o método de estimación directa simplificada é un **método voluntario, o que implica que o contribuínte pode renunciar** á aplicación deste para a determinación do rendemento neto das súas actividades económicas.

A renuncia deberá efectuarse durante o **mes de decembro anterior ao inicio do ano natural** en que deba facer efecto.No ano en que se inicia a actividade, a renuncia debe efectuarse con

anterioridade ao exercicio efectivo desta.

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 **revóguese** aquela.

Tanto a renuncia coma a súa revogación efectuaranse na correspondente declaración censal, 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 por Real Decreto 1065/2007, do 27 de xullo (BOE do 5 de setembro).

A declaración poderá presentarse nos modelos de declaración censal 036/037 aprobados pola Orde EHA/1274/2007, do 26 de abril (BOE do 10 de maio), modificada polas Ordenes 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), HAP/2484/2014, do 29 de decembro (BOE do 31), HFP (Ministerio de Facenda e Función Pública)/417/2017, de 12 de maio (BOE do 15) e HFP/1307/2017, de 29 de decembro (BOE do 30) e Orde HAC/1416/2018, do 28 de decembro (BOE do 28).

. Exclusión da modalidade simplificada

Normativa: Art.º 29.2 Regulamento 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 dende o inicio do ano inmediato posterior a aquel en que se produza a devandita circunstancia.En consecuencia, no ano en que se supera o importe de 600.000 euros anuais, permanécese na modalidade simplificada do método de estimación directa.

. Consecuencias da renuncia ou exclusión da modalidade simplificada

Normativa: Art.º 29.3 Regulamento 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

Normativa: Art.º 28.3 Regulamento 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 abastecerá efectos para ese ano respecto das actividades que se viñan realizando con anterioridade, co que 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, tributándoas no seguinte exercicio por estimación directa, modalidade normal, como consecuencia da renuncia.

Entidades en réxime de atribución de rendas

Normativa: Art.º 31 Regulamento 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 esta, 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 a 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 deberá efectuarse por todos os socios, herdeiros, comuneiros ou partícipes.Non obstante, a revogación da devandita renuncia non require unanimidade, nos termos previstos pola normativa reguladora da declaración censal.

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 constasen á Administración en forma fidedigna, atribuirase por partes iguais.

Exemplos

Exemplo 1:

Don S.M.G. avogado, ademais do exercicio libre da súa profesión que vén desenvolvendo dende 1990, iniciou en 2020 o exercicio dunha actividade agrícola susceptible de estar incluída no método de estimación obxectiva.

Como determinará os rendementos netos de ambas as dúas actividades en 2020, sabendo que o importe neto da cifra de negocios da súa actividade profesional non superou no exercicio 2019 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 ter superado no exercicio inmediato anterior (2019) 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 2020 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 dúas actividades nos exercicios 2020 e 2021?

Solución:

No exercicio 2020 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 dúas modalidades do método de estimación directa non producirá efectos ata o ano seguinte, 2021, no que o rendemento neto derivado de ambas as dúas actividades deberá determinarse na modalidade normal do método de estimación directa.

Exemplo 3:

Don A.V.C. inicia o día 1 de xullo de 2020 unha actividade empresarial á que non resulta aplicable o método de estimación obxectiva. O importe neto da cifra de negocios en 2020 ascendeu a 425.000 euros.

Como determinará o rendemento neto da actividade nos exercicios 2020 e 2021?

Solución:

No exercicio 2020 determinará o rendemento neto na modalidade simplificada do método de estimación directa, ao non ter renunciado expresamente á súa aplicación.

No exercicio 2021 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 x 12/6 =850.000).

Fase 1ª. Determinación do rendemento neto

Introdución

Normativa: Arts. 28.1 e 30 Lei IRPF, 30 Regulamento; 12 a 16 LIS e 3 a 7 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 a 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 levanza de contabilidade axustada ao Código de Comercio e demais normas de desenvolvemento non afecta a 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 á levanza de contabilidade axustada ao Código de Comercio** (titulares de actividades empresariais de carácter non mercantil, profesionais, artistas ou deportistas, sexa cal sexa 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 rexistrais 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 no 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.

> ***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 pertenzan a cada un dos seguintes grupos:*
>
> 1. *Actividades empresariais de carácter mercantil.*
> 2. *Actividades agrícolas, gandeiras, forestais e pesqueiras.*
> 3. *Outras actividades empresariais de carácter non mercantil.*
> 4. *Actividades profesionais de carácter artístico ou deportivo.*
> 5. *Restantes actividades profesionais.*

Cadro-resumo:Determinación do rendemento neto (Ingresos - Gastos)

Cadro-resumo:Determinación do rendemento neto (Ingresos - Gastos)

Información	Estimación directa (modalidade normal)	Estimación directa (modalidade simplificada)
Ingresos	(+) Ingresos de explotación (+) Ingresos financeiros derivados do aprazamento ou fraccionamento de operacións realizadas en desenvolvemento da actividade. (+) Ingresos de explotación (+) Ingresos de subvencións correntes (+) Imputacións de ingresos por subvencións de capital (+) Autoconsumo de bens e servizos (+) IVA devindicado (por exemplo, recarga de equivalencia e recarga de agricultura, gandería e pesca) (+) Outros ingresos (+) Transmisión elementos patrimoniais que gozasen liberdade amortización:exceso amortización deducida respecto amortización deducible. (+) Variación de existencias (só se hai un aumento de existencias ao final do exercicio)	(+) Ingresos de explotación (+) Ingresos financeiros derivados do aprazamento ou fraccionamento de operacións realizadas en desenvolvemento da actividade. (+) Ingresos de explotación (+) Ingresos de subvencións correntes (+) Imputacións de ingresos por subvencións de capital (+) Autoconsumo de bens e servizos (+) IVA devindicado (por exemplo, recarga de equivalencia e recarga de agricultura, gandería e pesca) (+) Outros ingresos (+) Transmisión elementos patrimoniais que gozasen liberdade amortización:exceso amortización deducida respecto amortización deducible. (+) Variación de existencias (só se hai un aumento de existencias ao final do exercicio)
Gastos	(-) Compra de mercadorías (-) Variación de existencia de mercadorías (só se hai unha diminución de existencias ao final do exercicio) (-) Otros consumos de explotación (-) Soldos e salarios (-) Seguridade Social a cargo da empresa	(-) Compra de mercadorías (-) Variación de existencia de mercadorías (só se hai unha diminución de existencias ao final do exercicio) (-) Otros consumos de explotación (-) Soldos e salarios (-) Seguridade Social a cargo da empresa

Información	Estimación directa (modalidade normal)	Estimación directa (modalidade simplificada)
	(-) Seguridade Social ou achegas a mutualidades alternativas do titular da actividade (-) Indemnizacións (-) Axudas e asignacións de viaxe do persoal asalariado (-) Achegas a sistemas de previsión social constituídos a favor de traballadores (-) Otros gastos de persoal (-) Gastos de manutención do titular no desenvolvemento da súa actividade (-) Arrendamentos e canons (-) Reparacións e conservación (-) Subministración (luz, auga, gas, telefonía e Internet) (-) Otros subministracións (-) Servizos de profesionais independentes (-) Primas de seguro (-) Otros servizos exteriores (-) Gastos financeiros (-) IVA soportado (por exemplo, recarga de equivalencia e recarga de agricultura, gandería e pesca) (-) Otros tributos fiscalmente deducibles (-) Dotacións do exercicio para amortización do inmobilizado material (-) Dotacións do exercicio para amortización do inmobilizado inmaterial (-) Perdas por insolvencia de debedores (-) Incentivos fiscais ao mecenado:convenios de colaboración en actividades de interese xeral	(-) Seguridade Social ou achegas a mutualidades alternativas do titular da actividade (-) Indemnizacións (-) Axudas e asignacións de viaxe do persoal asalariado (-) Achegas a sistemas de previsión social constituídos a favor de traballadores (-) Otros gastos de persoal (-) Gastos de manutención do titular no desenvolvemento da súa actividade (-) Arrendamentos e canons (-) Reparacións e conservación (-) Subministración (luz, auga, gas, telefonía e Internet) (-) Otros subministracións (-) Servizos de profesionais independentes (-) Primas de seguro (-) Otros servizos exteriores (-) Gastos financeiros (-) IVA soportado (por exemplo, recarga de equivalencia e recarga de agricultura, gandería e pesca) (-) Otros tributos fiscalmente deducibles (-) Dotacións do exercicio para amortización do inmobilizado material (-) Dotacións do exercicio para amortización do inmobilizado inmaterial (-) Perdas por insolvencia de debedores (-) Incentivos fiscais ao mecenado:convenios de colaboración en actividades de interese xeral (-) Incentivos fiscais ao mecenado:gastos en

Información	Estimación directa (modalidade normal)	Estimación directa (modalidade simplificada)
	(-) Incentivos fiscais ao mecenado:gastos en actividades de interese xeral (-) Otros gastos fiscalmente deducibles (agás provisións)	actividades de interese xeral (-) Otros gastos fiscalmente deducibles (agás provisións)
Provisións	(-) Provisións fiscalmente deducibles	(-) Conxunto de provisións deducibles e gastos de difícil xustificación (límite 5% sobre a diferenza positiva entre ingresos e gastos anteriores cun máximo de 2.000 euros)
= RENDEMENTO NETO		

Ingresos íntegros computables

Teñen a consideración de ingresos íntegros computables derivados do exercicio de actividades económicas, empresariais ou profesionais, os seguintes:

Covid-19: *téñase en conta que as prestacións por cesamento de actividade con motivo da emerxencia sanitaria orixinada polo Covid-19, que se contemplan nos artigos 17 do Real Decreto-lei 8/2020, do 17 de marzo, de medidas urxentes extraordinarias para facer fronte ao impacto económico e social do Covid-19 (BOE do 18), 9 do Real Decreto-lei 24/2020, do 26 de xuño, de medidas sociais de reactivación do emprego e protección do traballo autónomo e de competitividade do sector industrial (BOE do 27) e 13 do Real Decreto–lei 30/2020 do 29 de setembro, de medidas sociais en defensa do emprego (BOE do 30) considéranse rendementos de traballo polo que non computan como ingresos da actividade económica.*

De igual modo a prestación extraordinaria de cesamento de actividade para os traballadores de tempada prevista no artigo 14 do Real Decreto-lei 30/2020, do 29 de setembro, de medidas sociais en defensa do emprego (BOE do 30) considérase rendemento de traballo persoal e, polo tanto, tampouco computa como ingreso da actividade económica.

1. 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.

Véxase a norma de rexistro e valoración 14ª do Plan Xeral de Contabilidade, aprobado por Real Decreto 1514/2007, do 16 de novembro (BOE do 20), dedicada a ingresos por vendas e prestación de servizos.

De acordo coa devandita norma os ingresos procedentes da venda de bens e da prestación de servizos valoraranse por **o valor razoable da contrapartida**, recibida ou por recibir, derivada dos mesmos, que, salvo evidencia en contrario, será o prezo acordado para os devanditos bens ou servizos, deducido: o importe de calquera desconto, rebaixa no prezo ou outras partidas similares que a empresa poida conceder, así como os intereses incorporados ao nominal dos créditos. Non obstante, poderán incluírse os intereses incorporados aos créditos comerciais con vencemento non superior a un ano que non teñan un tipo de xuro contractual, cando o efecto de non actualizar os fluxos de efectivo non sexa significativo.

Os impostos que gravan as operacións de venda de bens e prestación de servizos que a empresa debe repercutir a terceiros como o Imposto sobre o Valor Engadido e os Impostos Especiais, así como as cantidades recibidas por conta de terceiros, **non formarán parte dos ingresos**.

Cando medie contraprestación e esta sexa notoriamente inferior ao valor de 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 LIS, as operacións entre persoas ou entidades vinculadas valoraranse polo seu valor de mercado. Entenderase por valor de mercado aquel que se tería acordado por persoas ou entidades independentes condicións que respecten o principio de libre competencia.

Nestes casos o titular da actividade deberá cumprir as obrigas de documentación das operacións vinculadas nos termos e condicións establecidos no capítulo V do título I (artigos 13 a 16) do Regulamento do Imposto sobre Sociedades, aprobado por Real Decreto 634/2015, do 10 de xullo (BOE do 11).

Persoas ou entidades vinculadas:

Para determinar cando hai vinculación ha de atenderse ao disposto no artigo 18.2 da Lei 27/2014, do 27 de novembro, do Imposto sobre Sociedades (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, salvo no correspondente á retribución polo exercicio das súas funcións.
- 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 doutra entidade, cando ambas as dúas entidades pertenzan 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 incluirá aos de dereito e aos de feito. Nos supostos nos que a vinculación non se defina en función da relación socios ou partícipes-entidade, a porcentaxe de participación a 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 por Real Decreto 634/2015, do 10 de xullo (BOE do 11).

2. Ingresos financeiros derivados do aprazamento ou fraccionamento de operacións realizadas en desenvolvemento da actividade

Enténdese incluída nesta rúbrica a contraprestación obtida polo contribuínte polo aprazamento ou fraccionamento do prezo das operacións realizadas en desenvolvemento da súa actividade económica habitual.

3. Ingresos por subvencións correntes e por subvencións de capital

Subvencións correntes e de capital:distinción

As axudas públicas dan lugar a un distinto tratamento tributario segundo a cualificación que proceda outorgar a estas:Subvencións correntes e de capital.

Subvencións de capital

As subvencións de capital son aquelas que teñen como finalidade primordial a de favorecer a instalación ou inicio da actividade, así como a realización de investimentos en inmobilizado (edificios, maquinaria, instalacións, etc.), ou gastos de proxección plurianual e se imputan como ingreso na mesma medida en que se amorticen os investimentos ou os gastos realizados con cargo a estas.

> Polo tanto, a subvención terá o carácter de subvención de capital sempre que teña como finalidade o financiamento de inmobilizado ou capital fixo do empresario ou profesional. Non obstante, se o seu obxecto é garantir, durante o inicio da actividade, uns ingresos mínimos ou compensar gastos do exercicio, deberá tratarse como unha subvención corrente.

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 a alienación ou a baixa en inventario do activo financiado coa devandita subvención, aplicando a redución do 30 por 100 propia dos rendementos obtidos de forma notoriamente irregular no tempo.

Subvencións correntes

As subvencións correntes son aquelas que se conceden normalmente para garantir unha rendibilidade mínima ou compensar perdas ocasionadas na actividade e se computan na súa totalidade como un ingreso máis do período en que se devindican. É dicir, cando se recoñeza en firme a concesión da subvención e se cuantifique esta, con independencia do momento en que se perciba esta.

> Non obstante o anterior, se o contribuínte tivese optado polo criterio de cobramentos e pagamentos, nos termos previstos no artigo 7.2 do Regulamento do IRPF, que establece a opción de utilizar o criterio de cobramentos e pagamentos para imputar temporalmente os ingresos e gastos derivados de rendementos de actividades económicas, a subvención deberá imputarse no período impositivo en que se produza o correspondente cobramento desta.

Especialidades fiscais de determinadas subvencións e axudas públicas

A. Subvencións da Política Agraria Comunitaria e outras axudas públicas (subvencións correntes)

Normativa:Disposición adicional quinta Lei IRPF

Non se integrarán na base impoñible as rendas positivas que se poñan de manifesto como consecuencia de:

. A percepción das seguintes axudas da política agraria comunitaria:

1. Abandono definitivo do cultivo de viñedo.
2. Prima ao arranque de plantacións de maceiras.
3. Prima ao arranque de plataneras.
4. Abandono definitivo da produción leiteira.
5. Abandono definitivo do cultivo de peras, melocotóns e nectarinas.
6. Arranque de plantacións de peras, melocotóns e nectarinas.
7. Abandono definitivo do cultivo da remolacha azucreira e da cana de azucre.

. A percepción das seguintes axudas da política pesqueira comunitaria:

1. Paralización definitiva da actividade pesqueira dun buque e pola súa transmisión para a constitución de sociedades mixtas en terceiros países.
2. Abandono definitivo da actividade pesqueira.

. A percepción de axudas públicas que teñan por obxecto reparar a destrución, por incendio, inundación ou afundimento, de elementos patrimoniais.

. A 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 devanditas axudas.

Véxase a Orde FOM (Ministerio de Fomento)/3218/2009, do 17 de novembro (BOE do 30).

. A percepción de indemnizacións públicas, a causa do sacrificio obrigatorio de animais destinados á reprodución da cabana gandeira, no marco de actuacións destinadas á erradicación de epidemias ou enfermidades.

. 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 impoñible na parte 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.

Tampouco se integrarán na base impoñible 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 exercese esta.

Regras para calcular a renda que non se integra na base impoñible do IRPF

Aínda que a subvención ou axuda pública trata de absorber a posible perda experimentada nos elementos patrimoniais, naqueles supostos nos que o importe destas subvencións ou axudas sexa inferior ao das perdas ou diminucións de valor que, se é o caso, se producisen nos elementos patrimoniais, a diferenza negativa poderá consignarse na declaración como perda patrimonial.

Cando non existan perdas, só se excluirá 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 que a axuda ou subvención se refire.

Signo da alteración patrimonial producida (*)	Importe da subvención ou axuda percibida	Renda que debe incluírse na declaración
Perda	Maior que a perda patrimonial	Ningunha

Notas ao cadro:

(*) Determinado conforme ás regras xerais do IRPF para o cálculo do importe das ganancias e perdas patrimoniais, sen computar o importe da axuda ou subvención.(Volver)

(**) Este suposto pode darse naqueles casos nos que o valor de realización dos elementos patrimoniais danados ou destruídos sexa superior ao valor neto contable dos mesmos elementos.(Volver)

Signo da alteración patrimonial producida (*)	Importe da subvención ou axuda percibida	Renda que debe incluírse na declaración
	Menor que a perda patrimonial	Perda patrimonial (diferenza entre a subvención ou axuda percibida e a perda experimentada)
Ganancia (**)	Calquera	Só a ganancia patrimonial obtida

Notas ao cadro:

(*) Determinado conforme ás regras xerais do IRPF para o cálculo do importe das ganancias e perdas patrimoniais, sen computar o importe da axuda ou subvención.(Volver)

(**) Este suposto pode darse naqueles casos nos que o valor de realización dos elementos patrimoniais danados ou destruídos sexa superior ao valor neto contable dos mesmos elementos.(Volver)

B. Subvencións forestais

Normativa: Disposición adicional cuarta Lei IRPF

Non se integrarán na base impoñible 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.

C. Axudas económicas a deportistas de alto nivel

Normativa: Art.º 4 Regulamento IRPF

En virtude da súa exención que establece o artigo 7.m) da Lei do IRPF para estas axudas, non se incluirán entre os ingresos das actividades profesionais que, se é o caso, poidan desenvolver os que teñan recoñecida a condición de deportistas de alto nivel as axudas económicas de formación e tecnificación deportiva, co límite de 60.100 euros anuais.

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 e alto rendemento (BOE do 25).
- 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.

4. Autoconsumo de bens e servizos

Normativa: Art.º 28.4 Lei IRPF

Dentro desta expresión compréndense 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), así como as entregas de bens ou prestacións de servizos realizadas a outras persoas de forma gratuíta (autoconsumo externo).

A valoración para efectos fiscais dos ingresos correspondentes ás devanditas operacións debe realizarse imperativamente polo valor normal de mercado dos bens ou servizos cedidos, ou que fosen obxecto de autoconsumo.

> ***Recorde:*** *cando exista contraprestación e esta sexa notoriamente inferior ao valor normal de mercado dos bens cedidos ou dos servizos prestados, tomarase como criterio de valoración dos ingresos o prezo normal de mercado destes.*

5. IVA devindicado

Non deberá computarse dentro dos ingresos íntegros derivados das vendas ou prestacións de servizos realizadas no ámbito da actividade empresarial ou profesional, o IVA devindicado 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 IVA devindicado e, no seu caso, as compensacións percibidas cuxas cotas non deban incluírse en declaracións-liquidacións correspondentes a este imposto.

Entre outros supostos, a devandita circunstancia acontecerá cando a actividade económica desenvolvida se encontre nalgún dos seguintes réximes especiais do IVA:

- Réxime Especial da Recarga de Equivalencia.
- Réxime Especial da Agricultura, Gandería e Pesca.

6.Transmisión elementos patrimoniais que gozasen liberdade amortización:exceso amortización deducida respecto amortización deducible

Normativa:Disposición adicional trixésima Lei IRPF

Cando o exercicio 2020 se produza a transmisión de elementos patrimoniais que gozasen da liberdade amortización prevista na disposición adicional undécima do texto refundido da LIS, 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 tivesen sido fiscalmente deducibles de non se ter aplicado 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.

7. Variación de existencias (só se hai un aumento de existencias ao final do exercicio)

A variación de existencias é a diferenza que se produce entre as existencias (mercadorías e materias primas) iniciais e as finais do exercicio contable, valoradas estas polo seu prezo de adquisición.

A variación de existencias ten por obxecto determinar o consumo de existencias do exercicio e axustar o resultado.Por iso, cando a valoración das existencias ao inicio do exercicio é menor que ao final deste, a devandita diferenza ha de reflectirse como ingreso xa que significa que parte das existencias adquiridas no exercicio non se consumiron ao finalizar este.

A diferenza do anterior, cando a valoración das existencias iniciais é maior que a valoración das existencias finais, a devandita variación negativa ha de reflectirse como gasto.Neste caso a devandita variación significa que se consumiron no exercicio máis existencias que as adquiridas ao longo deste, considerando tamén as existencias que figuraban no inventario a 1 de xaneiro.

> Véxase dentro dos "Gastos fiscalmente deducibles" o apartado sobreVariación de existencias"Así como a norma de rexistro e valoración 10ª do Plan Xeral de Contabilidade, aprobado por Real Decreto 1514/2007, do 16 de novembro (BOE do 20), dedicada á valoración das existencias.Tamén se vexa a Resolución do 14 de abril de 2015, do Instituto de Contabilidade e Auditoría de Contas, pola que se establecen criterios para a determinación do custo de produción.

Exemplo:

Don P.X.R dedicado á venda de electrodomésticos dispón no seu almacén de existencias valoradas ao inicio do exercicio 2020 por importe 40.000 euros.Ao final do exercicio o reconto e inventario das existencias que existen no seu almacén alcanza unha valoración de 60.000 euros.

Determinar se a valoración de existencias debe figurar como ingreso ou gasto do exercicio para determinar o rendemento neto da actividade.

Solución:

Existencias finais:Valoración:60.000

Existencias iniciais:Valoración 40.000

Variación de existencias (60.000 – 40.000) = +20.000

Ao ser inventario final de existencias superior ao inicial a diferenza (20.000 euros) figurará como un ingreso do exercicio por este concepto.Iso significa que durante o exercicio se consumiron 20.000 euros menos das existencias que se adquiriron ao longo do exercicio, o que supón ao final un aumento das existencias finais por importe de 20.000 euros.

8. Outros ingresos

Dentro desta rúbrica deben computarse, entre outros, os seguintes conceptos:

a) Traballos realizados para a empresa, valorados conforme ao custo de produción dos activos fixos producidos pola propia empresa.

b) Excesos e aplicacións de provisións e de perdas por deterioración.

c) Outros ingresos de xestión.

Como, por exemplo, contraprestacións por servizos de mediación realizados de xeito accidental, ou pola prestación eventual de certos servizos (transporte, reparacións, asesoría, informes...), ou ingresos por servizos ao persoal.

d) Indemnizacións percibidas de entidades aseguradoras por sinistros que afectasen a produtos da explotación (existencias de mercadorías, materias primas, envases, embalaxes, etc.), sempre que se produza a **destrución** destes.

Así mesmo, debe terse en conta que:

- Se o que se produce é un **dano reparable**, a indemnización percibida da compañía de seguros **será un ingreso da actividade** que contrarresta o gasto da reparación
- Se as indemnizacións afectasen a **elementos do activo fixo afecto**, o seu importe non se computará como ingreso, senón que deberá **formar parte do valor de alienación** destes para os efectos de determinar a ganancia ou perda patrimonial resultante.

Gastos fiscalmente deducibles

Atención: *A declaración dos gastos deducibles efectuarase consignando os que, despois de producirse no desenvolvemento da actividade, teñan a consideración de fiscalmente deducibles. Aqueles gastos deducibles que non aparezan expresamente recollidos nas seguintes rúbricas da declaración, reflectiranse na correspondente a "Outros conceptos fiscalmente deducibles (agás provisións)".*

1. Requisitos para considerar un gasto como deducible

Teñen a consideración fiscal de deducibles son gastos que cumpran os seguintes requisitos

a. Que estean vinculados á actividade económica desenvolvida.É dicir, que sexan propios da actividade.

b. Que se encontren convenientemente xustificados.

> De acordo co disposto no artigo 106.4 da Lei Xeral Tributaria, os gastos deducibles e as deducións que se practiquen, cando estean orixinados por operacións realizadas por empresarios ou profesionais, deberán xustificarse, de forma prioritaria, mediante a **factura** entregada polo empresario ou profesional que realizase a correspondente operación que cumpra os requisitos sinalados na normativa tributaria.
>
> Agora ben e sen prexuízo do anterior, a factura **non constitúe** un medio de proba privilexiado respecto da existencia das operacións, polo que unha vez que a Administración cuestiona fundadamente a súa efectividade, corresponde ao obrigado tributario achegar probas sobre a realidade das operacións

c. Que se achen rexistrados na contabilidade ou nos libros-rexistro que con carácter obrigatorio deben levar os contribuíntes que desenvolvan actividades económicas.

2. Compra, Variación de existencias e Otros consumos de explotación

Inclúense dentro desta categoría os seguintes conceptos que aparecen diferenciados na declaración do IRPF.

a. Compra de existencias (mercadorías e materias primas)

Dentro desta categoría recóllense as adquisicións correntes de bens efectuadas a terceiros, sempre que cumpran os dous seguintes requisitos:

1. Que se realicen para a obtención dos ingresos.
2. Que se trate de bens integrantes do activo corrente.

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 devandito prezo é o importe facturado polo vendedor (despois de calquera desconto, rebaixa no prezo ou similar, así como os intereses incorporados ao nominal dos débitos), onde se incluirán os gastos adicionais que se produzan ata que os bens estean situados para a súa venda (transportes, aranceis, seguros...).

b. Variación de existencias (só se existe diminución de existencias ao final do exercicio)

Para determinar o consumo de existencias producido durante o exercicio é necesario que, ademais de ter en conta as compras realizadas, se determinen as existencias non consumidas no exercicio, é dicir, a variación de existencias.Deste modo, cando as existencias iniciais sexan maiores que as existencias finais, é dicir cando hai unha diminución destas, a devandita variación reflectirase como gasto do exercicio.

A diferenza do anterior, cando as existencias ao inicio do exercicio son menores que ao final deste, é dicir, cando hai un aumento de existencias reflectísense como ingreso.

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.

> Véxase dentro dos "Ingresos íntegros computables" o apartado sobreVariación de existencias"Así como a norma de rexistro e valoración 10ª do Plan Xeral de Contabilidade, aprobado por Real Decreto 1514/2007, do 16 de novembro (BOE do 20), dedicada á valoración das existencias.Tamén se vexa a Resolución do 14 de abril de 2015, do Instituto de Contabilidade e Auditoría de Contas, pola que se establecen criterios para a determinación do custo de produción.

c. Outros consumos de explotación

Incluirase aquí o consumo doutros aprovisionamentos (distintos das mercadorías e materias primas) destinados ao proceso de produción ou utilizados na prestación de servizos (elementos e conxuntos incorporables, combustibles, repostos, materiais diversos, envases, embalaxes, material de oficina, etc.).

> Por elementos e conxuntos incorporables enténdense os fabricados normalmente fóra da empresa e adquiridos por esta para incorporalos á súa produción sen sometelos a transformación.
>
> No caso dos combustibles incluirase unicamente o consumo de materias enerxéticas susceptibles de almacenamento.
>
> Son repostos as pezas destinadas a ser montadas en instalacións, equipos ou máquinas en substitución doutras semellantes.
>
> Por materiais diversos enténdese outras materias de consumo que non han de incorporarse ao produto fabricado.

O consumo do exercicio será o resultado de sumar ás existencias iniciais de tales bens, as adquisicións realizadas durante o exercicio, e de minorar a devandita suma no valor das existencias finais do período.

Importante:*a diferenza das existencias de mercadorías e materias primas, no caso de*

"Outros consumos de explotación" unicamente se vai reflectir o consumido no exercicio.

3. Gastos de persoal

Dentro desta categoría pódense incluír os seguintes conceptos que aparecen perfectamente diferenciados na declaración do IRPF.

a. Soldos e salarios

Débense incluír as cantidades devindicadas por terceiros en virtude dunha relación laboral. Entre estas, inclúense os soldos, pagas extraordinarias, retribucións en especie (incluído o ingreso a conta que corresponda realizar por estas, sempre que non se repercutise aos perceptores), así como os premios.

Especialidades no IRPF das prestacións de traballo entre membros da mesma unidade familiar

Normativa: Art.º 30.2.2ª Lei 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 titular destas.
- 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 de mercado.Se fosen superiores, o exceso sobre o valor de 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.

b. Seguridade Social a cargo da empresa

Incluiranse as cantidades satisfeitas á Seguridade Social por cotizacións sociais a cargo da empresa sobre a base dos soldos e salarios do seu persoal.

c. Indemnizacións

Comprende as cantidades que se entregan ao persoal da empresa para resarcilo dun dano ou prexuízo, aínda que resulten exentas para o perceptor. Inclúense especificamente nesta apartado as indemnizacións por despedimento e xubilacións anticipadas.

d. Axudas e asignacións de viaxes do persoal empregado

Incluiranse as cantidades que aboe a empresa para sufragar ou compensar os gastos de manutención e estancia en restaurantes, hoteis e demais establecementos de hostalaría, así como os gastos de locomoción en que incorran os seus traballadores por desprazamentos a municipios distintos do seu lugar de traballo habitual (aínda que resulten exentos do IRPF para o perceptor).

e. Achegas a sistemas de previsión social constituídos a favor dos traballadores

. Contribucións a plans de pensións ou a plans de previsión social empresarial

De acordo co disposto no artigo 14.2 da LIS, serán deducibles as contribucións ou achegas efectuadas polo empresario ou profesional en calidade de promotor dun plan 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 do que resulten partícipes ou asegurados os seus empregados, sempre que as mesmas se imputen a cada partícipe ou asegurado na parte correspondente, salvo que se trate das realizadas a favor de beneficiarios de xeito extraordinario cando sexa preciso para garantir as prestacións en curso ou os dereitos dos partícipes de plans que inclúan réximes de prestación definida para a xubilación e puxésese de manifesto, a través das revisións actuariais, a existencia dun déficit no plan de pensións.

Dende 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.

> Véxase ao respecto a disposición adicional primeira do texto refundido da Lei de Regulación dos Plans e Fondos de Pensións na redacción dada pola Lei 27/2011, da 1 de agosto (BOE do 2).

. Contribucións efectuadas para a cobertura de continxencias análogas ás dos plans de pensións

De acordo co disposto no artigo 14.2 da LIS, serán deducibles as contribucións empresariais efectuadas para a cobertura de continxencias análogas ás dos plans de pensións, sempre que cumpran os seguintes requisitos:

- Que sexan imputadas fiscalmente ás persoas ás cales se vinculan as prestacións.

- Que o pagador transmita de forma irrevogable o dereito á percepción das prestacións futuras.
- Que o pagador transmita a titularidade e a xestión dos recursos en que consistan as devanditas contribucións.

Así mesmo, serán deducibles as contribucións efectuadas polas empresas promotoras previstas na Directiva (UE) 2016/2341 do Parlamento Europeo e do Consello, do 14 de decembro de 2016, relativa ás actividades e a supervisión dos fondos de pensións de emprego (FPE), sempre que se cumpran os requisitos enumerados anteriormente e as continxencias cubertas sexan as previstas para os plans de pensións na súa normativa reguladora.

Atención: *téñase en conta que a Directiva (UE) 2016/2341 do Parlamento Europeo e do Consello do 14 de decembro de 2016, derrogou a Directiva 2003/41/CE a que se refire o artigo 51 da Lei do IRPF, con efectos a partir de 13 de xaneiro de 2019, establecendo que as referencias á indicada Directiva 2003/41/CE entenderanse feitas á citada Directiva (UE (Unión Europea)) 2016/2341.*

Finalmente indicar en relación ás achegas a sistemas de previsión social constituídos a favor dos traballadores que, de acordo co disposto no artigo 14.1 do LIS, **non serán deducibles os gastos por provisións e fondos internos** para a cobertura de continxencias idénticas ou análogas ás que son obxecto do Texto Refundido da Lei Regulación dos Plans e Fondos de Pensións, aprobado polo Real Decreto Lexislativo 1/2002, do 29 de novembro.Estes gastos serán fiscalmente deducibles no período impositivo en que se aboen as prestacións.

f. Outros gastos de persoal

Dentro desta rúbrica poden incluírse os gastos de formación do persoal, tanto de carácter habitual como esporádico, primas por contratos de seguros sobre a vida, accidentes, enfermidade, etc., agás as cotas da Seguridade Social e calquera outro relacionado co persoal ao servizo da actividade que non poida ser considerado como pura liberalidade.

> Os gastos que conforme aos 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.

4. Gastos do titular da actividade

Inclúense dentro desta categoría os seguintes conceptos a que aparecen diferenciados na declaración do IRPF:

a. Seguridade social ou achegas a mutualidades alternativas do titular da actividade

Inclúense:

1. As cotizacións do titular da actividade ao Réxime Especial de Traballadores Autónomos (RETA) ou,

> ***Covid-19***: a *exclusión total ou parcial do pagamento das cotas do RETA (Réxime Especial de Traballadores Autónomos), como consecuencia da aplicación das medidas urxentes extraordinarias para facer fronte ao impacto económico e social do covide-19 contidas no artigo 17 do Real Decreto Lei 8/2020, do 17 de marzo, de medidas urxentes extraordinarias para facer fronte ao impacto económico e social do Covid-19, e no artigo 8 do Real Decreto-lei 24/2020, do 26 de xuño, de medidas sociais de reactivación do emprego e protección do traballo autónomo e de competitividade do sector industrial, en canto derivada dunha inexistencia de obriga ou exención, determina a súa falta de incidencia no IRPF, ao non corresponder a ningún dos supostos de obtención de renda establecidos no artigo 6 da Lei do IRPF, non tendo polo tanto a natureza de rendemento íntegro nin correlativamente a de gasto deducible para a determinación dos rendementos.*

2. Se é o caso, as achegas que realice o titular da actividade ás Mutualidades de Previsión Social cando actúen como alternativas ao citado réxime especial da Seguridade Social.

> ### *Especialidades no IRPF das achegas a Mutualidades de Previsión Social do propio empresario ou profesional*
>
> **Normativa (art.º 30.2.1ª Lei 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 impoñible do contribuínte conforme aos requisitos e límites establecidos para tal efecto.
>
> Véxase ao respecto no Capítulo 13 as reducións por achegas e contribucións a sistemas de previsión social.
>
> 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, do 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.

A disposición adicional décimo quinta da Lei 30/1995 foi derrogada polo Real Decreto Lexislativo 8/2015, do 30 de outubro, polo que se aproba o texto refundido da Lei Xeral da Seguridade Social, e integrada na disposición adicional décimo oitava do devandito texto refundido. Polo tanto, a referencia efectuada á disposición derrogada entenderase realizada á disposición correspondente do texto refundido.

Ademais debe terse en conta para os efectos do límite da cota máxima por continxencias comúns que estea establecida en cada exercicio económico que, para 2020, se prorroga a cotización por continxencias comúns no RETA que regula o artigo 15 da Orde TMS/83/2019, do 31 de xaneiro, pola que se desenvolven as normas legais de cotización á Seguridade Social, desemprego, protección por cesamento de actividade, Fondo de Garantía Salarial e formación profesional para o exercicio 2019 (BOE do 2 de febreiro). O devandito artigo establece unha base máxima de cotización de 4.070,10 euros mensuais e, de acordo co previsto no citado artigo 15, o tipo máximo de cotización para continxencias comúns é do 28,30 por 100. Polo tanto, a cota máxima por continxencias comúns en 2020 é de 13.822,06 euros [0,283 x (4.070,10 x 12)].

Cando as achegas excedan deste límite, o exceso poderá ser obxecto de redución na base impoñible do IRPF, se ben só na parte que teña por obxecto a cobertura das mesmas continxencias que os plans de pensións e cos límites e requisitos que se sinalan no Capítulo 13 no apartado correspondente a "Reducións por achegas e contribucións a sistemas de previsión social".

b. Gastos de manutención do propio contribuínte incorridos no desenvolvemento da actividade económica

Normativa: Art.º 30.2.5ª.c) Lei IRPF

Os contribuíntes poderán deducir para a determinación do rendemento neto da actividade económica en estimación directa os gastos de manutención que cumpran os seguintes requisitos:

- Que sexan gastos do propio contribuínte.
- Que se realicen no desenvolvemento da actividade económica. É dicir, que sexan propios da actividade.
- Que se produzan en establecementos de restauración e hostalaría.
- Que se abonen utilizando calquera medio electrónico de pagamento.
- Que non superen os límites cuantitativos que regulamentariamente se establece o artigo 9.A.3.a) do Regulamento do IRPF para as axudas e asignacións para gastos normais de manutención dos traballadores.

A remisión que a Lei do IRPF realiza para os gastos de manutención de empresarios ou profesionais á regulación regulamentaria establecida para as axudas e asignacións para gastos normais de manutención

dos traballadores contida no artigo 9 do Regulamento do IRPF, circunscríbese aos límites cuantitativos establecidos para os devanditos gastos de manutención, sen que, en consecuencia, na devandita remisión se contemplen gastos distintos aos de manutención, como os gastos de estancia, nin outros aspectos regulados no artigo 9 respecto aos gastos de manutención distintos aos seus límites cuantitativos, dada a súa distinta natureza.

Nese sentido mentres que as axudas constitúen asignacións efectuadas polo empresario ao traballador por conta allea que, en virtude do poder de organización que asiste ao empresario, debe desprazarse fose do seu centro de traballo para desenvolver este; os gastos deducibles por manutención do empresario ou profesional a que se refire o artigo 30.2.5ª da Lei do IRPF , son gastos en que incorre o propio empresario ou profesional, en desenvolvemento da súa actividade económica.

Os devanditos límites son:

Información	España	Estranxeiro
Pasando a noite en municipio distinto (*)	53,34 euros/día	91,35 euros/día
Sen pasar a noite en municipio distinto	26,67 euros/día	48,08 euros/día
(*) Debe tratarse dun municipio distinto do lugar de traballo habitual do contribuínte e do que constitúa a súa residencia. (Volver)		

O exceso sobre os devanditos importes non poderá ser obxecto de dedución.

Importante: *o contribuínte deberá conservar, durante o prazo máximo de prescrición, achegando cando sexa requirido ao efecto, os xustificantes dos gastos para comprobar o cumprimento dos requisitos esixidos pola norma.*

5. Servizos exteriores

Dentro desta categoría pódense incluír os seguintes conceptos que aparecen perfectamente diferenciados na declaración do IRPF.

a. Arrendamentos e canons

En xeral

Enténdense incluídos nesta rúbrica os gastos orixinados en concepto de alugueres, canons, asistencia técnica, etc., pola cesión ao contribuínte de bens ou dereitos que se achen afectos á actividade, cando non se adquira a titularidade destes.

Polo concepto de **“canons”** incluiranse as cantidades fixas ou variables que se satisfán polo

dereito ao uso ou á concesión de uso das distintas manifestacións da propiedade industrial.

Polo concepto de **"arrendamento"**, as cantidades satisfeitas polo aluguer ou arrendamento operativo ou por cesión de bens mobles e inmobles para o uso ou a disposición da empresa.

Especialidades

Sen prexuízo do anterior han de terse en conta para os efectos de determinar as cantidades deducibles por este concepto as especialidades que se comentan nos seus seguintes apartados.

1. Contratos de arrendamento financeiro "leasing"

Normativa:Art.º 106 LIS

Establécese un réxime fiscal específico para os contratos de arrendamento financeiro nos que se dean os seguintes requisitos:

- 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 inmobles ou establecementos industriais.

  Non obstante, regulamentariamente, para evitar prácticas abusivas, poderanse establecer outros prazos mínimos de duración en función das características dos distintos bens que poidan constituír 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 iso sen prexuízo da aplicación do gravame indirecto que corresponda.
- Que o importe anual da parte das cotas de arrendamento financeiro correspondente á recuperación do custo do ben debe permanecer igual ou ter carácter crecente ao longo do período contractual.

Concepto de contratos de arrendamento financeiro: Con efectos 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 inmobles, adquiridos para a devandita finalidade segundo as especificacións do futuro usuario, a cambio dunha contraprestación consistente no abono 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 incluirá necesariamente unha opción de compra, ao seu termo, en favor do usuario."

Cumpridos estes requisitos o seu **réxime de deducibilidad 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 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.

   No caso de contribuíntes (empresarios ou profesionais) que teñan a consideración fiscal de empresa de reducida dimensión, o coeficiente de amortización lineal segundo táboas multiplicarase por tres para estes efectos.

   > A táboa de coeficientes de amortización aplicables na modalidade normal do método de estimación directa contense no artigo 12.1.a) LIS. Na modalidade simplificada do citado réxime, a táboa de amortización aplicable contense 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. No suposto de que o obxecto do contrato sexa terreos, soares e outros activos non amortizables, esta parte da cota non constitúe gasto deducible.En 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 diferenciadamente no respectivo contrato.

Exemplo:

Don S.T.V. exerce a actividade de fabricación de calzado e determina o rendemento neto da devandita actividade polo método de estimación directa, modalidade normal.

O día 30 de xuño de 2020 adquire unha furgoneta de repartición nova en réxime de arrendamento financeiro ("leasing") conforme ás seguintes condicións:

- Duración do contrato:2 anos.
- Cotas anuais:8.000 euros, das que 600 euros representan a carga financeira e o resto corresponde á recuperación do custo do ben.
- Opción de compra:1.200 euros á finalización do segundo ano.
- Custo do elemento:16.000 euros.

Determinar as cantidades que don S.T.V. poderá deducir no exercicio as satisfeitas polo contrato de arrendamento financeiro efectuado, sabendo que o coeficiente de amortización

lineal segundo táboas da furgoneta é o 16 por 100, que a furgoneta foi posta a disposición e entrou en funcionamento o día 1 de xullo de 2020 e que a actividade económica da que é titular ten o exercicio 2020 a consideración de empresa de reducida dimensión.

Solución:

Ao ter a actividade económica desenvolvida a consideración fiscal de empresa de reducida dimensión no exercicio 2020, o titular poderá deducir dos seus rendementos íntegros os seguintes gastos fiscalmente deducibles:

Carga financeira (600/12 meses) x 6 meses =300

Recuperación do custo do ben (cantidade satisfeita deducible) [(8.000 /12 meses) x 6 meses] - 300 =3.700

Total gastos deducibles (300 +3.700) =4.000

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 do devandito límite realízase da seguinte forma:

Coeficiente lineal máximo aplicable segundo táboas:16%

Coeficiente lineal máximo aplicable en 2020:(16 x 3) = 48%

Importe máximo de amortización fiscal:(48% s/16.000) x 6/12 =3.840

2. Especialidades no IRPF das cesións á actividade económica de bens e dereitos pertencentes de forma privativa a membros da unidade familiar

Normativa: Art.º 30.2.3ª Lei 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 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, consideraranse 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.*

b. 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 inmobilizado, 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.

> Véxase ao respecto a Resolución de 1 de marzo de 2013, do Instituto de Contabilidade e Auditoría de Contas, pola que se ditan normas de rexistro e valoración do inmobilizado material e dos investimentos inmobiliarios (BOE do 8 de marzo).

c. Subministracións

Normativa: Art.º 30.2.5ªb) Lei IRPF

Debe incluírse dentro deste concepto o importe dos gastos correspondentes a electricidade e calquera outro abastecemento (auga, gas, telefonía, internet, etc.) que non tiver a calidade de almacenable.

Atención: *os gastos derivados do uso dunha liña de telefonía móbil serán deducibles na medida que esta liña se utilice* ***exclusivamente*** *para o desenvolvemento da actividade económica. Entre os devanditos gastos encontrarase o da adquisición do propio teléfono móbil, se ben a devandita dedución deberá realizarse pola vía da amortización, aplicando ao seu valor de adquisición o coeficiente de amortización correspondente.*

Sen prexuízo do anterior han de terse en conta para os efectos de determinar as cantidades deducibles por este concepto a seguinte regra especial do IRPF que se comenta a continuación.

IRPF por gastos de subministracións da vivenda habitual do contribuínte que estea parcialmente afecta o desenvolvemento da actividade económica

Normativa: Art.º 30.2.5ª.b) Lei IRPF

Dende 1 xaneiro 2018, cando o contribuínte afecte parcialmente a súa vivenda habitual ao

desenvolvemento da súa actividade económica, os gastos de subministracións da devandita vivenda, tales como auga, gas, electricidade, telefonía e Internet, serán deducibles na porcentaxe resultante de aplicar o 30 por 100 á proporción existente entre os metros cadrados da vivenda destinados á actividade respecto á súa superficie total, salvo que se probe unha porcentaxe superior ou inferior.

Observación: Con anterioridade á modificación levada a cabo polo artigo 11 da Lei 6/2017, do 24 de outubro, de Reformas Urxentes do Traballo Autónomo (BOE do 25) só se consideraban plenamente deducibles nestes casos os gastos derivados da titularidade da vivenda, como poden ser amortizacións, IBI, comunidade de propietarios, etc, en proporción á parte da vivenda afectada ao desenvolvemento da actividade e á súa porcentaxe de titularidade no inmoble, salvo que o contribuínte fose arrendatario da vivenda, en cuxo caso podía deducir o gasto correspondente ás rendas satisfeitas polo arrendamento da vivenda en proporción á parte exclusivamente afectada á actividade económica en relación coa totalidade desta. Pola contra, esixíase que os gastos derivados das subministracións (auga, luz, calefacción, teléfono, conexión a Internet, etc.) destinásense exclusivamente ao exercicio da actividade, non podendo utilizarse en relación a estes a mesma regra de rateo que se aplicaba aos gastos derivados da titularidade ou do arrendamento da vivenda.

Covid-19: *no caso de que, debido á situación derivada do Covid 19, un profesional traballe na súa vivenda sen que esta se encontre parcialmente afecta á actividade e, como consecuencia do devandito uso profesional aumente o gasto habitual dalgunhas subministracións (luz, internet, etc.) desta, téñase en conta que non poderán deducirse estes gastos por subministracións posto que a vivenda non se encontra parcialmente afecta á actividade sendo a súa utilización motivada por unha circunstancia ocasional e excepcional.*

Exemplo:

Don J.C.P., para o exercicio da actividade profesional de avogado, destina un cuarto de 40 m² da súa vivenda habitual.

Determinar o importe deducible dos gastos de subministracións correspondentes á parte da vivenda afectada á actividade profesional tendo en conta que a vivenda habitual do contribuínte ten 100 m² e os gastos anuais por subministracións ascenden a 5.000 euros.

Solución:

Proporción entre os m² da vivenda habitual destinados á actividade respecto á súa superficie total:40 m² / 100 m² =40%

Porcentaxe de dedución (30% x 40%) =12%

Gastos deducibles (12% s/5.000 euros) =600 euros

d. Servizos 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.

e. Primas de seguros

Debe incluírse dentro deste concepto as cantidades satisfeitas en concepto de primas de seguros, agás as que se refiren ao personal da empresa.

Ademais, para os efectos de determinar as cantidades deducibles ha de terse en conta a seguinte regra especial do IRPF por gastos por primas de seguro de enfermidade que comentamos a continuación.

Especialidades no IRPF dos gastos por primas de seguro de enfermidade do contribuínte e a súa familia

Normativa: Art.º 30.2.5ª.a) Lei IRPF

De acordo co artigo 30.2.5ª.a) da Lei do IRPF teñen 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
- 1.500 euros por cada unha delas con minusvalidez

f. Outros servizos exteriores

Inclúense dentro deste concepto aqueles outros servizos de natureza diversa adquiridos para a actividade económica que non formen parte do prezo de adquisición do inmobilizado.

Dentro dos devanditos servizos poden sinalarse, entre outros, os seguintes:

- Gastos en investigación e desenvolvemento.
- Transportes.
- 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.*

6. Tributos fiscalmente deducibles

Inclúese dentro desta categoría os seguintes conceptos que aparecen diferenciados na declaración do IRPF

a. IVA soportado

Non se incluirá dentro dos gastos deducibles da actividade económica desenvolvida o IVA soportado nas devanditas operacións, cuxas cotas resulten deducibles nas autoliquidacións deste imposto.

Pola contra, deberá incluírse dentro dos gastos deducibles da actividade económica desenvolvida o IVA, incluído, se é o caso, a recarga de equivalencia, soportada nas devanditas operacións, cuxas cotas non resulten deducibles nas autoliquidacións do propio IVA deste imposto. Entre outros supostos, a devandita circunstancia producirase cando a actividade económica desenvolvida estea sometida aos seguintes réximes especiais do IVA:

- Réxime Especial da Recarga de Equivalencia.
- Réxime Especial da Agricultura, Gandería e Pesca.

Pola súa banda, o IVA soportado correspondente á adquisición de elementos do inmobilizado afecto á actividade que non resulte deducible neste último imposto, debe integrarse como maior valor de adquisición dos devanditos elementos, polo que a súa consideración como gasto no IRPF efectuarase **a través das correspondentes amortizacións**.

b. Outros 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 penais e administrativas, as recargas do período executivo e a recarga por declaración extemporánea sen requirimento previo.

7. Gastos financeiros

Delimitación dos gastos financeiros deducibles ou non deducibles:

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 de pagamento de débedas correspondentes á actividade.
- Intereses 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 se deriven da utilización de capitais propios.

Limitación á deducibilidad dos gastos financeiros netos

O límite á deducibilidad dos gastos financeiros netos será a **maior** das seguintes cantidades:

a. **O 30 por 100 do beneficio operativo do exercicio.**

b. **1 millón de euros cando o límite anterior supera o millón de euros**

Ata o devandito importe, isto é, ata 1 millón de euros, os gastos financeiros netos serán, en todo caso, deducibles.

Non obstante, cando a duración da actividade sexa inferior ao ano, o importe, en todo caso, deducible será que resulte de multiplicar un millón de euros pola proporción existente entre o tempo de duración da actividade no período impositivo respecto do ano.

Véxase a Resolución do 16 de xullo de 2012, da Dirección Xeral de Tributos, en relación coa limitación na deducibilidad de gastos financeiros no Imposto sobre Sociedades (BOE do 17).

8. Perdas por deterioración dos créditos derivados das posibles insolvencias dos debedores

Concepto de perdas por deterioración

A deterioración é a expresión contable da perda considerada de valor dun activo, distinta, para o caso dos elementos amortizables, á súa depreciación sistemática polo funcionamento, uso, obsolescencia ou desfrute (isto é, do gasto por amortización).

Dende 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.

> 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 a incluír na memoria das contas anuais sobre a deterioración do valor dos activos (BOE do 25).

Agora ben, para efectos fiscais a **regra xeral é a non deducibilidad de perdas por deterioración cunha excepción:** as perdas por deterioración dos créditos derivados das posibles insolvencias dos debedores.

Perdas por deterioración dos créditos derivados das posibles insolvencias dos debedores

Normativa:Arts. 13.1 LIS e 14 Real Decreto-lei 35/2020, do 22 de decembro, de medidas urxentes de apoio ao sector turístico, a hostalaría e o comercio e en materia tributaria (BOE do 23).

Serán deducible en 2020 as perdas por deterioración dos créditos derivados das posibles insolvencias dos debedores, cando no momento da devindicación do IRPF (normalmente, o 31 de decembro) concorra algunha das seguintes circunstancias:

a. Que transcorrese o prazo de tres meses, cando se trate de contribuíntes do IRPF que teñan a consideración de empresas de reducida dimensión e **de seis meses**, noutro caso, dende o vencemento da obriga.

   > ***Novidade 2020 e 2021:*** *redúcese de 6 a 3 meses o prazo que debeu transcorrer dende o vencemento da obriga para poder deducir, nos exercicios 2020 e 2021, as perdas por deterioración dos créditos derivadas das posibles insolvencias de debedores, cando se trate de contribuíntes do IRPF que teñan a consideración de empresas de reducida dimensión (art.º 14 Real Decreto-lei 35/2020, do 22 de decembro).*

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 seguintes perdas por deterioración de créditos:

1. As correspondentes a créditos debidos por entidades de dereito público, agás que sexan obxecto dun procedemento arbitral ou xudicial que verse sobre a súa existencia ou contía.
2. As correspondentes a créditos debidos por persoas ou entidades vinculadas, salvo que estean en situación de concurso e se producise a apertura da fase de liquidación polo xuíz, nos termos establecidos na Lei 22/2003, do 9 de xullo, Concursal e, dende o 1 de setembro de 2020, no Real Decreto Lexislativo 1/2020, do 5 de maio, polo que se aproba o texto refundido da Lei Concursal.
3. As correspondentes a estimacións globais do risco de insolvencias de clientes e debedores.

Nota: véxase ao respecto 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 a incluír na memoria das contas anuais sobre a deterioración do valor dos activos (BOE do 25).

Importante: *os titulares de empresas de reducida dimensión poderán, ademais, deducir a perda por deterioración dos créditos por posibles insolvencias de debedores ata o límite do 1 por 100 sobre os debedores existentes á conclusión do período impositivo, exceptuados aqueles sobre os que se tivese recoñecido de forma individualizada a perda por insolvencias e aqueles respecto dos que as perdas por deterioración non teñan o carácter de deducibles. A determinación do importe deducible correspondente a estas perdas por deterioración para titulares de empresas de reducida dimensión coméntase neste mesmo Capítulo.*

Réxime transitorio para a reversión da deterioración de valor de determinados elementos patrimoniais

Normativa: Disposición transitoria décimo quinta LIS.

A reversión das perdas por deterioración do inmobilizado material e investimentos inmobiliarios, inmobilizado intanxible que tivesen resultado fiscalmente deducibles en períodos impositivos iniciados con anterioridade a 1 de xaneiro de 2015, integraranse como ingreso no período impositivo en que se produza a recuperación do seu valor no ámbito contable.

No caso de inmobilizado intanxible de vida útil indefinida, a referida reversión integrarase co límite do valor fiscal que tería o activo intanxible tendo en conta que no artigo 13.3 da LIS, vixente ata 31 de decembro de 2015, establecía que as cantidades deducidas minorarían, efectos fiscais, o valor do correspondente inmobilizado 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 se se tiña en conta a súa deterioración permitíndose deducir, para efectos fiscais, o seu prezo de adquisición co límite anual máximo da veinteava parte do seu importe.Esta dedución que corrixía o seu valor fiscal non estaba condicionada á súa imputación contable na conta de perdas e ganancias.

9.Incentivos fiscais ao mecenado:convenios de colaboración en actividades de interese xeral

Normativa:Art.º 25 da Lei 49/2002, do 23 de decembro, de réxime fiscal das entidades sen fins lucrativos e dos incentivos fiscais ao mecenado

Ten a consideración de convenio de colaboración empresarial en actividades de interese xeral aquel polo cal as entidades beneficiarias do mecenado, a cambio dunha axuda económica para a realización das actividades que efectúen en cumprimento do obxecto ou finalidade específica da entidade, comprométense por escrito a difundir por calquera medio, a participación do colaborador nas devanditas actividades.

A difusión da participación do colaborador no marco dos citados convenios non constitúe unha prestación de servizos.

As cantidades satisfeitas ou os gastos realizados teñen a consideración de gastos deducibles para determinar o rendemento 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.

> O réxime fiscal establecido na Lei 49/2002 para os donativos realizados ás entidades beneficiarias do mecenado coméntase no Capítulo 16.

10.Incentivos fiscais ao mecenado:gastos en actividades de interese xeral

Normativa: Art.º 26 Lei 49/2002, do 23 de decembro, de réxime fiscal das entidades sen fins lucrativos e dos incentivos fiscais ao mecenado

Son deducibles para a determinación do rendemento 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 citada Lei 49/2002.

De acordo con este 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, 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 da mesma cara ao tecido produtivo como elemento impulsor da produtividade e competitividade empresarial.

11. Outros gastos fiscalmente deducibles (agás provisións)

Poderán incluírse dentro deste concepto os demais gastos que, tendo o carácter de fiscalmente deducibles, non figuren expresamente recollidos nas anteriores rúbricas.

Sempre que exista unha adecuada correlación cos ingresos da actividade poden citarse a título de exemplo, entre outros, os seguintes gastos:

- Adquisición de libros, subscrición a revistas profesionais e adquisición de instrumentos non amortizables, sempre que teñan relación directa coa actividade.
- Gastos de asistencia a cursos, conferencias, congresos, etc., relacionados coa actividade.
- Determinados cotas satisfeitas polo empresario ou profesional a corporacións, cámaras e asociacións empresariais legalmente constituídas.

12. Provisións

Hai que diferenciar entre as modalidades (normal e simplificada) do método de estimación directa xa que esta última (a modalidade simplificada) ten para estes gastos un tratamento específico no IRPF.

Modalidade normal

Normativa: Art.º 14 da LIS.

Serán deducibles polo concepto de provisións 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 tivesen achado os gastos realizados para facer fronte ás garantías habidas no período impositivo e nos dous anteriores en relación ás vendas con garantías realizadas nos devanditos 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 houberan transcorridos.

Non serán deducibles polo concepto de provisións os seguintes gastos:

. 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. 14.1 LIS).

Estes gastos serán fiscalmente deducibles no período impositivo en que se aboen as prestacións.

. Os gastos relativos a retribucións a longo prazo ao persoal mediante sistemas de achega definida ou prestación definida (Art. 14.2 LIS).

Non obstante, **serán deducibles** as contribucións 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 contribucións para a cobertura de continxencias análogas ás dos plans de pensións.

Véxase o comentario sobre estas contribucións neste mesmo Capítulo dentro "Gastos de persoal".

. Os seguintes gastos asociados a provisións:

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 reestruturacións, agás se se refiren a obrigas 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, e se satisfagan en efectivo.

Importante: *os gastos que, de conformidade cos dous apartados anteriores, non tivesen resultado fiscalmente deducibles, integraranse na base impoñible do período impositivo no que se aplique a provisión ou se destine o gasto á súa finalidade.*

Modalidade simplificada

Normativa: Art. 30.2ª Regulamento IRPF

O **conxunto das provisións deducibles e os gastos de difícil xustificación** cuantificaranse exclusivamente aplicando a porcentaxe do **5 por 100 sobre o rendemento 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 2.000 euros anuais.

A porcentaxe do 5 por 100 aplícase actividade por actividade, pero o importe máximo que se pode deducir o contribuínte en todas as súas actividades por este concepto non pode superar 2.000 euros.

No suposto de tributación conxunta, o límite máximo de 2.000 euros aplícase para todos membros da unidade familiar que determinen o rendemento neto por estimación directa simplificada.

No caso **actividades desenvolvidas a través de entidades en réxime de atribución de rendas** a dedución en concepto de provisións deducibles e gastos de difícil xustificación aplicarase individualmente por cada contribuínte ou socio, herdeiro, comuneiro ou partícipe sobre o rendemento neto da actividade económica que lle corresponde en función da súa porcentaxe de participación na entidade, aplicándose o límite de 2.000 euros sobre a devandita cantidade.Agora ben, se o contribuínte desenvolve outras actividades económicas en estimación directa simplificada, o límite de 2.000 euros aplicarase á suma das deducións correspondentes a cada unha das devanditas actividades, reducíndose o exceso de forma proporcional ao rendemento 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.En consecuencia, cando o contribuínte opte por aplicar a citada redución non resultará aplicable a porcentaxe do 5 por 100 e á inversa.*

Gastos fiscalmente non deducibles

Normativa: Art.º 15 IRPF

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, terán 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**, os **recargas** do período executivo e a recarga por declaración extemporánea sen requirimento previo.
- As **perdas do xogo.**
- Os **donativos e liberalidades.**

  Non teñen tal consideración os gastos por atencións a clientes ou provedores nin os que conforme aos usos e costumes se efectúen con respecto ao persoal da empresa nin os realizados para promover, directa ou indirectamente, a venda de bens e prestación de servizos, nin os que se achen correlacionados cos ingresos.

  Non obstante, 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.

- 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 devindicado responde a unha operación ou transacción efectivamente realizada.
- Os **gastos financeiros** devindicados 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 contribuínte acredite que existen motivos económicos válidos para a realización das devanditas operacións.
- Os **gastos derivados da extinción da relación laboral, común ou especial, ou da relación mercantil** a que se refire o artigo 17.2.e) da Lei do IRPF, ou de ambas as dúas,

aínda cando se satisfagan en varios períodos impositivos, que excedan, para cada perceptor, do maior dos seguintes importes:

1. 1.000.000 de euros, ou
2. O importe establecido con carácter obrigatorio no Estatuto dos Traballadores, na súa normativa de desenvolvemento ou, no seu caso, na normativa reguladora da execución de sentenzas, sen que poida considerarse como tal a establecida en virtude de convenio, pacto ou contrato.Non obstante, 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 os 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.

- Os gastos correspondentes a **operacións realizadas con persoas ou entidades vinculadas** que, como consecuencia dunha cualificación fiscal diferente nestas, non xeren ingreso ou xeren un ingreso exento ou sometido a un tipo de gravame nominal inferior ao 10 por 100.
- As **achegas a mutualidades de previsión social do propio empresario ou profesional que dean dereito a reducir a base impoñible** do contribuínte conforme aos requisitos e límites establecidos para tal efecto (artigo 30.2.1º Lei IRPF).

> Véxanse ao respecto, no Capítulo 13, as reducións por achegas e contribucións a sistemas de previsión social . Véxase tamén en relación a gastos fiscalmente deducibles as especialidades das achegas a Mutualidades de Previsión Social do propio empresario ou profesional que se comentan neste Capítulo.

Amortizacións:dotacións do exercicio fiscalmente deducibles

As amortizacións constitúen unha das partidas de gasto deducible na determinación do resultado contable**.**

Son deducibles as amortizacións do inmobilizado material, intanxible e dos investimentos inmobiliarios que correspondan á **depreciación efectiva** que sufran os distintos elementos por funcionamento, uso, desfrute ou obsolescencia.

A deducibilidad fiscal das amortizacións, de acordo co disposto no artigo 12 LIS e nos artigos 3 a 7 do seu Regulamento, está condicionada ao cumprimento dunha serie de requisitos e regras

xerais que se examinan nos apartados seguintes:

Requisitos xerais

Contabilización das dotacións

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 devanditos bens.

Efectividade da amortización:Sistemas de amortización

A amortización anual debe recoller a efectiva depreciación do elemento nese mesmo período.

Distínguense os seguintes sistemas:

1. Por coeficientes de amortización lineal

Normativa:Arts. 12.1.a) da LIS e 4 do Regulamento do IS

Será o resultado de aplicar os coeficientes de amortización lineal que establece, a partir de 1 de xaneiro de 2015. a seguinte táboa de amortización:

Táboa de coeficientes de amortización lineal [artigo 12.1.a) do LIS]

Tipo de elemento		Coeficiente 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 a entulleiras	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	30años
	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	25años
	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	10años
Mobiliario e aparellos	Mobiliario	10 por 100	20 anos
	Lenzaría	25 por 100	8 anos
	Cristalería	50 por 100	4 anos

Tipo de elemento		Coeficiente lineal máximo	Período máximo
	Útiles e ferramentas	25 por 100	8 anos
	Moldes, matrices e modelos	33 por 100	6 anos
	Outros aparellos	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
	Producións cinematográficas, fonográficas, vídeos e series audiovisuais	33 por 100	6 anos
	Outros elementos	10 por 100	20 anos

Réxime transitorio

Normativa: disposición transitoria décimo terceiro LIS

Os elementos patrimoniais para os que, en períodos impositivos iniciados con anterioridade a 1 de xaneiro de 2015, se estivesen a aplicar un coeficiente de amortización distinto ao que lles correspondese por aplicación da nova táboa de amortización prevista no artigo 12.1 do LIS, amortizaranse durante os períodos impositivos que resten 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.

Así mesmo, aqueles contribuíntes que estivesen a aplicar 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 corresponderlles un prazo de amortización distinto, poderán optar por aplicar o método de amortización lineal no período que reste ata finalizar 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 aplicaranse os coeficientes de amortización lineal máximos previstos nesta Lei, multiplicados por 1,1.

2. Outros sistemas de amortización

Outros sistemas de amortización son:

- ## Segundo porcentaxe constante

Normativa:Art.º 5 do Regulamento do IS

Enténdese que a depreciación é efectiva cando sexa o resultado de aplicar unha porcentaxe constante sobre o valor pendente de amortización. A devandita porcentaxe constante determinarase ponderando o coeficiente de amortización lineal obtido a partir do período de amortización segundo táboas de amortización oficialmente aprobadas, polos seguintes coeficientes:

- **1,5**, se o elemento ten un período de amortización inferior a 5 anos.
- **2**, se o elemento ten un período de amortización igual ou superior a 5 anos e inferior a 8 anos.
- **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 en que se produza a conclusión da vida útil amortizarase no devandito período impositivo.

> Os edificios, mobiliario e aparellos non poderán amortizarse mediante o método de amortización segundo porcentaxe constante.

Este sistema de amortización regúlase en o artigo 5 do Regulamento do Imposto sobre Sociedades, aprobado por Real Decreto 634/2015, do 10 de xullo

- ## Segundo números díxitos

Normativa:Art.º 6 do Regulamento IS

Enténdese que a depreciación é efectiva cando sexa o resultado de aplicar o método dos números díxitos.

> 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 mediante números díxitos.

Este sistema de amortización regúlase en o artigo 6 do Regulamento do Imposto sobre Sociedades, aprobado por Real Decreto 634/2015, do 10 de xullo

- ## Segundo Plan especial

Normativa:Art.º 7 do Regulamento IS

Axústese a un plan formulado polo contribuínte e aceptado pola Administración tributaria.

As características condicións e requisitos establécense no artigo 7 do Regulamento do Imposto sobre Sociedades, aprobado por Real Decreto 634/2015, do 10 de xullo

- **Por xustificación da amortización**

  Enténdese que a depreciación é efectiva cando o contribuínte xustifique o seu importe.

Regras de amortización

A. Base de amortización

A base da amortización está constituída polo prezo 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.

B. Inicio do cómputo da amortización

A amortización efectuarase a partir da posta en condicións de funcionamento do elemento se pertence ao inmobilizado material ou investimentos inmobiliarios, ou dende o momento en que estean en condicións de producir ingresos se pertence ao inmobilizado intanxible.

C. Amortización do inmobilizado intanxible

A partir de 1 de xaneiro de 2016 todos os inmobilizados intanxibles pasan a considerarse activos de vida útil definida e son amortizables aplicándose os seguintes criterios:

- Con carácter xeral, o inmobilizado intanxible amortizarase atendendo á súa vida útil.
- Non obstante, cando esta non poida considerarse de xeito fiable, a amortización será deducible co límite anual máximo da veinteava parte do seu importe (o 5 por 100).

Así mesmo, a amortización do fondo de comercio será deducible co límite anual máximo da veinteava parte do seu importe (o 5 por 100).

Agora ben ha de terse en conta que o artigo 39 do Código de Comercio na redacción dada pola disposición final primeira da Lei 22/2015, do 20 de xullo, de Auditoría de Contas (BOE do 21) aplicable aos exercicios que comecen a partir de 1 de xaneiro de 2016, dispón que os inmobilizados intanxibles son activos de vida útil definida e que cando a vida útil destes activos non poida considerarse de xeito fiable se amortizarán nun prazo de 10 anos, salvo 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 adquira a título oneroso e se presumirá, salvo proba en contrario, que a vida útil

do fondo de comercio é de dez anos.

Como consecuencia do anterior nos inmobilizados intanxibles nos que non poida considerarse 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 **fisca**l será do 5 por 10, polo que nos exercicios undécimo ao vixésimo non haberá gasto contable por amortización, pero si amortización fiscal.

Téñase en conta que ata o 31 de decembro de 2015 a deducibilidad fiscal dos activos inmateriais **de vida útil indefinida**, incluído o fondo de comercio, realizábase non a través da amortización senón a través das correccións valorativas que procedía practicar pola súa posible "deterioración". Por iso, cando se produce a reversión dunha deterioración ou corrección de valor que fose fiscalmente deducible, débese incluír o importe correspondente á reversión da deterioración ou corrección de valor co límite que establece a disposición transitoria décimo quinta da LIS, cuxo comentario se realiza no apartado sobre "Perdas por deterioración do valor dos elementos patrimoniais"Deste Capítulo.

D. Elementos patrimoniais usados

Tratándose de elementos patrimoniais do inmobilizado material e investimentos inmobiliarios que se adquiran usados, é dicir, que non sexan postos en condicións de funcionamento por primeira vez, o cálculo da amortización a aqueles casos en que se utiliza a amortización por táboas efectuarase de acordo cos seguintes criterios:

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 devandito elemento.
c. Se non se coñece o prezo de adquisición ou custo de produción orixinario, o contribuínte poderá determinar aquel pericialmente, e unha vez fixado, procederase de acordo co previsto na letra anterior.

Para estes efectos, non terán a consideración de elementos patrimoniais usados os edificios cuxa antigüidade sexa inferior a dez anos.

E. 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*

deducibilidad da amortización contable do inmobilizado material, intanxible e dos investimentos inmobiliarios nos exercicios 2013 e 2014 de ata o 70 por 100 do importe que tivese resultado fiscalmente deducible por aplicación dos sistemas xerais de amortización ou o previsto para elementos do inmobilizado intanxible con vida útil definida. A amortización contable que non resultou fiscalmente deducible (o 30 por 100) pódese deducir dende 2015 de forma lineal durante un prazo de dez anos ou, opcionalmente, durante a vida útil do elemento patrimonial.

> ***Precisión:*** *a disposición derogatoria.2.z) da LIS declara vixente o artigo 7 da Lei 16/2012 no que se refire ao Imposto sobre Sociedades.*

Supostos de liberdade de amortización

Dentro dos 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 seguintes supostos:

a) Liberdade de amortización en elementos novos do activo material fixo.Réxime transitorio para as cantidades pendentes de aplicar a 31 de marzo de 2012

Normativa:disposición adicional trixésima LIRPF e disposición transitoria décimo terceiro LIS

Ámbito de aplicación

O réxime transitorio é aplicable polos contribuíntes do IRPF que a 31 de marzo de 2012 tivesen cantidades pendentes de aplicar polos seguintes investimentos que gozasen da liberdade de amortización da disposición adicional undécima do texto refundido do LIS:

- **Investimentos realizados nos anos 2009 e 2010** ás que resulte aplicable a liberdade de amortización **con** mantemento de emprego da disposición adicional undécima do texto refundido do LIS, segundo 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 dende o 1 de xaneiro de 2011 ata o 30 de marzo de 2012** ás que resulte aplicable a liberdade de amortización **sen** mantemento de emprego da disposición adicional undécima do texto refundido do LIS, segundo redacción dada polo Real Decreto-lei 13/2010, do 3 de decembro, de actuacións no ámbito fiscal, laboral

e liberizadoras para fomentar o investimento e a creación de emprego (BOE do 3). Este último réxime de liberdade de amortización tamén era aplicable aos investimentos realizadas 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, a 31 de marzo de 2012, non terían amortizado na súa totalidade o investimento realizado por este concepto poderán seguir aplicando as cantidades que teña pendentes nas condicións e cos requisitos establecidos pola disposición adicional undécima do texto refundido da LIS, segundo redacción dada por Real Decreto-lei 6/2010, de 9 de abril e polo Real Decreto-lei 13/2010.

Límite na aplicación das cantidades pendentes

As cantidades pendentes de amortizar poderán aplicarse co límite do rendemento neto positivo da actividade económica á que se tivesen afectado os elementos patrimoniais previo á dedución das cantidades pendentes e, no seu caso, á minoración do 5 por 100 por provisións e gastos de difícil xustificación prevista para a modalidade simplificada de estimación directa.

***Importante**: este límite tamén resulta aplicable aos investimentos realizados ata o 31 de marzo de 2012 que correspondan a elementos novos encargados en virtude de contratos de execución de obras ou proxectos de investimento cuxo período de execución, en ambos os dous casos, requira un prazo superior a dous anos entre a data de encargo ou inicio do investimento e a data da súa posta a disposición ou en funcionamento, ás que resulte de aplicación calquera dos réximes da liberdade de amortización da disposición adicional undécima do texto refundido da LIS .*

Consecuencias de aplicación da liberdade de amortización na transmisión de elementos patrimoniais

A transmisión en 2020 de elementos patrimoniais que tivesen gozado da liberdade de amortización da disposición adicional undécima do texto refundido do LIS, ten dúas consecuencias:

1. No cálculo da ganancia ou perda patrimonial o valor de adquisición non se minorará no importe das amortizacións fiscalmente deducidas que excedan das que tivesen sido fiscalmente deducibles de non se ter aplicado a liberdade de amortización.

   En relación co cálculo da ganancia ou perda patrimonial de elementos afectos á actividade véxase o Capítulo 11.

2. O exceso entre o importe das amortizacións fiscalmente deducidas e o importe

das amortizacións que tivesen sido fiscalmente deducibles de non se ter aplicado aquela terá, para o transmitente, a consideración de rendemento íntegro da actividade económica no período impositivo en que se efectúe a transmisión.

Véxase dentro do apartado "Ingresos íntegros computables" o que se indica sobre a transmisión elementos patrimoniais que gozasen liberdade amortización neste Capítulo 7 e a disposición adicional trixésima da Lei do IRPF.

b) Liberdade de amortización para investimentos xeradores de emprego realizados por empresas de reducida dimensión

Normativa:Arts.102 LIS

Véxase o comentario da liberdade de amortización aplicable aos titulares de empresas que teñan a consideración de reducida dimensión, que se contén neste mesmo Capítulo.

c) Liberdade de amortización nos supostos considerados no artigo 12.3 da Lei do Imposto sobre Sociedades

De acordo co establecido no artigo 12.3 do LIS poderán amortizarse libremente:

- Os elementos do **inmobilizado material e intanxible**, excluídos os edificios, afectos ás actividades de investigación e desenvolvemento. Os edificios poderán amortizarse de forma lineal 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 inmobilizado intanxible, excluídas as amortizacións dos elementos que gocen de liberdade de amortización.
- Os elementos do **inmobilizado material ou intanxible das entidades que teñan a cualificación de explotacións asociativas prioritarias** de acordo co disposto na Lei 19/1995, do 4 de xullo, de modernización das explotacións agrarias, adquirido durante os cinco primeiros anos a partir da data do seu recoñecemento como explotación prioritaria.
- Os **elementos do inmobilizado material novos**, **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 efectos fiscais, o valor dos elementos amortizados.

Especialidades fiscais das amortizacións na modalidade simplificada

Normativa: Art. 30.1ª Regulamento IRPF

Sen prexuízo do anteriormente comentado para a liberdade de amortización, as amortizacións do inmobilizado **material practicaranse de forma lineal**, en función da táboa de amortizacións simplificada aprobada por Orde de 27 de marzo de 1998 (BOE do 28), que se reproduce a continuación:

Táboa de amortizacións simplificada

Grupo	Descrición	Coeficiente lineal máximo (*)	Período máximo
1	Edificios e outras construcións	3 por 100	68 anos
2	Instalacións, mobiliario, aparellos e resto do inmobilizado 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 caprino	16 por 100	14 anos
8	Gando equino e froiteiros non cítricos	8 por 100	25 anos
9	Froiteiros cítricos e viñedos	4 por 100	50 anos
10	Oliveiral	2 por 100	100 anos

(*) 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. (Volver)

Incentivos fiscais aplicables a empresas de reducida dimensión

Normativa:Arts.101 a 104 e 106.6 LIS

Cuestión previa:concepto de empresa de reducida dimensión

Normativa:Art.º 101 LIS

En xeral

Para os efectos da aplicación dos beneficios fiscais que se comentan na presente epígrafe, **considéranse empresas de reducida dimensión no exercicio 2020 aquelas nas que o importe neto da cifra de negocios no período impositivo inmediato anterior (exercicio 2019) fose inferior a 10 millóns de euros,** calquera que sexa o importe neto da cifra de negocios no propio exercicio.

Regras especiais

- Cando a empresa fose de nova creación, o importe neto da cifra de negocios referirase ao primeiro período impositivo en que se desenvolva efectivamente a actividade, elevándose a devandita cifra proporcionalmente ao ano se o tempo de exercicio tivese sido inferior a 12 meses.
- Se o período impositivo inmediato anterior tivese tido unha duración inferior ao ano, ou a actividade se tivese desenvolvido durante un prazo tamén inferior, o importe neto da cifra de negocios elevarase proporcionalmente ao ano.
- Grupo sociedades:no suposto de que unha persoa física, por se soa ou conxuntamente co cónxuxe ou outras persoas físicas unidas por vínculos de parentesco en liña directa ou colateral, consanguínea ou por afinidade, ata o segundo grao inclusive, encóntrese 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 obriga de formular contas anuais consolidadas, o importe neto da cifra de negocios referirase ao conxunto das entidades ou empresas pertencentes ao devandito grupo tendo en conta as eliminacións e incorporacións que correspondan por aplicación da normativa contable.
- No suposto de que unha mesma persoa física desenvolva 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 devanditas 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, non obstante, seguir aplicando os incentivos fiscais do seu réxime fiscal especial durante os tres períodos impositivos inmediatos e seguintes a aquel, sempre que cumprisen as condicións para ser consideradas como de reducida dimensión tanto naquel período (no que alcance ou supere o límite dos 10 millóns) coma nos dous períodos impositivos anteriores a este último.

Esta medida tamén se aplica ao suposto en que o devandito límite se supere a resultas dunha reestruturación empresarial acollida ao réxime fiscal establecido no capítulo VII do título VII da LIS, sempre que as entidades intervinientes que realizasen tal operación cumpran as condicións para ser consideradas como de reducida dimensión tanto no período impositivo en que se realice a operación coma nos dous períodos impositivos anteriores a este último.

Exemplos

a. Dona V.G.C. é titular dende 1996 dunha empresa cuxo importe neto da cifra de negocios foi:
   - Exercicio 2017:3.700.000 euros.
   - Exercicios 2018 e 2019:8.300.000 euros.
   - Exercicio 2020:10.045.000 euros

b. Don J.L.T. é titular dunha empresa cuxa cifra neta de negocios en 2019 foi de 10.100.000 euros.

c. Don S.M.G. é titular dende o 1 de xullo de 2019 dunha empresa cuxa cifra neta de negocios ata 31 de decembro do devandito ano foi de 4.600.000 euros.

d. Dona A.B.M. é titular dende o 30 de setembro de 2020 dunha empresa cuxa cifra neta de negocios ata 31 de decembro do devandito ano foi de 60.000 euros.

Determinar as empresas que no exercicio 2020 teñen a consideración de empresa de reducida dimensión

Solucións:

a. A empresa descrita é de reducida dimensión no exercicio 2020, pois o importe neto da súa cifra de negocios no ano 2019 é inferior a 10 millóns de euros. Ademais, aínda que no exercicio 2020 se superasen os 10 millóns de euros de cifra de negocios poderá seguir aplicando os beneficios fiscais deste réxime especial nos exercicios 2021, 2022 e 2023, posto que tanto no exercicio 2020, coma nos dous anteriores, 2019 e 2018,

cumpría os límites de importe neto de cifra de negocios para ser consideradas como de reducida dimensión (inferior a 10 millóns de euros en 2019, 2018 e 2017).

b. A empresa descrita non é de reducida dimensión no exercicio 2020, sexa cal sexa o importe neto da súa cifra de negocios neste exercicio.

c. A empresa descrita é de reducida dimensión no exercicio 2020, xa que o importe neto da súa cifra de negocios no exercicio 2019 elevado ao ano foi de 9.200.000 euros, polo que non supera a cifra establecida de 10 millóns de euros.

d. A empresa descrita é de reducida dimensión no exercicio 2020. Así mesmo, debe notarse que esta cualificación fiscal tamén será aplicable no exercicio 2021, 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.

Atención: *a determinación do importe neto da cifra de negocios efectúase de acordo co comentado ao respecto neste mesmo Capítulo.*

Liberdade de amortización con creación de emprego

Normativa: Art.º 102 LIS

Requisitos

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 nos que concorran todos e cada un dos requisitos que a continuación se enumeran.

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 a disposición do titular da actividade.

b. **Que se trate de elementos novos do inmobilizado material e de investimentos inmobiliarios, afectos a actividades económicas**, postos a 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 a disposición sexa dentro dos 12 meses seguintes á súa conclusión.

O investimento tamén poderá realizarse en elementos do inmobilizado material e dos investimentos inmobiliarios construídos pola propia empresa, sempre que a finalización da construción teña lugar dentro dos 12 meses seguintes ou no período impositivo en que a actividade económica teña a consideración de empresa de reducida dimensión.

Se os elementos do inmobilizado material novos e os investimentos inmobiliarios se adquiren mediante un contrato de arrendamento financeiro, será necesario que se exercite a opción de compra.

c. **Que durante os 24 meses seguintes á data do inicio do período impositivo en que os bens adquiridos entren en funcionamento, o equipo medio total da empresa se incremente respecto do equipo medio dos 12 meses anteriores, e o devandito incremento se manteña durante un período adicional doutros 24 meses.**

   Para o cálculo do equipo medio total da actividade económica e para a determinación do incremento tomarán 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 traballadores 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 equipo medio total da actividade económica calculado con dous decimais.**

   Cumpríndose todos e cada un dos anteriores requisitos, a liberdade de amortización poderá aplicarse dende 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 minusvalidez (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 deran 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 equipo

No suposto de que con posterioridade á aplicación do beneficio fiscal se incumprise a obriga de incrementar ou manter o equipo, deberá ingresarse a cota íntegra que tiver correspondido 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 no que se incumprise

unha ou outra obriga.

Importante: *a liberdade de amortización para investimentos de escaso valor que o anterior texto refundido da Lei do Imposto sobre Sociedade regulaba no seu artigo 110 só para entidades de reducida dimensión foi substituído na actual LIS por un beneficio similar aplicable a todos os contribuíntes do citado imposto.*

Amortización acelerada de elementos novos do inmobilizado material e dos investimentos inmobiliarios e do inmobilizado intanxible

Normativa: Art.º 103 LIS

Os titulares de actividades económicas, cuxo rendemento neto se determine mediante o método de estimación directa, en calquera das súas dúas modalidades, nas que concorran todos e cada un dos requisitos que a continuación se sinalan, poderán amortizar de forma acelerada, para efectos fiscais, os elementos novos do inmobilizado material e dos investimentos inmobiliarios e do inmobilizado intanxible, nos termos que a continuación se sinalan.

Requisitos

a) Que a actividade económica teña a consideración fiscal de empresa de reducida dimensión no exercicio no que se produza a posta a disposición dos elementos a que se refire este beneficio fiscal.

b) Que se trate de elementos novos do inmobilizado material e de investimentos inmobiliarios, así como de elementos do inmobilizado intanxible, afectos a actividades económicas.

Se os elementos son encargados en virtude dun contrato de execución de obra subscrito no período impositivo, é necesario que a súa posta a disposición sexa dentro dos 12 meses seguintes á súa conclusión.

O investimento tamén poderá realizarse en elementos do inmobilizado material, intanxible e dos investimentos inmobiliarios, construídos ou producidos pola propia empresa, sempre que a finalización da construción ou produción teña lugar no período impositivo en 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 inmobilizado material e dos investimentos inmobiliarios, así como os elementos do inmobilizado intanxible poderán aplicar a porcentaxe que resulte de

multiplicar por 2 o coeficiente lineal máximo previsto nas táboas de amortización oficialmente aprobadas.

> Téñase en conta ao respecto que a táboa de coeficientes de amortización aplicables na modalidade normal do método de estimación directa se recolle no artigo 12.1.a) do LIS. Na modalidade simplificada do citado método, a táboa de amortización aplicable contense na Orde de 27 de marzo de 1998 (BOE do 28).

Agora ben, dentro dos inmobilizados intanxibles aqueles cuxa vida útil non poida estimarse 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 o establecido no artigo 12.2 do LIS.

> O artigo 12.2 do LIS establece que os activos intanxibles cuxa vida útil non poida estimarse de xeito fiable, así como o fondo de comercio serán deducible co límite anual máximo da veinteava 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 do LIS, isto é, para aqueles que, en períodos impositivos iniciados con anterioridade a 1 de xaneiro de 2015, estivésense a aplicar un coeficiente de amortización distinto ao que lles correspondese por aplicación da táboa de amortización prevista no artigo 12.1 do LIS, a nova vida útil do elemento debe determinarse en función do coeficiente lineal máximo previsto na táboa establecida no 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 de 1 de xaneiro de 2015.

Compatibilidade

Este réxime de amortización será compatible con calquera beneficio fiscal que puidese proceder por razón dos elementos patrimoniais suxeitos a esta.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 do límite máximo fixado para este último.

Exemplo:Amortización acelerada de elementos novos do inmobilizado material e dos investimentos inmobiliarios e do inmobilizado intanxible

Don A.S.T. é titular dunha actividade económica dedicada á fabricación de artigos de ferraxaría e de forxa artística cuxo rendemento neto se determina polo método de estimación directa, modalidade normal.

No exercicio 2019 o importe neto da cifra de negocio da actividade ascendeu a 2.800.000 euros.

No mes de xullo de 2020 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 a disposición de don A.S.T. no mes de novembro de 2020 e entrou en funcionamento o día 1 de decembro de 2020.

Determinar a amortización acelerada deducible correspondente á devandita máquina durante o exercicio 2020.

Solución:

Ao ter a actividade económica no exercicio 2020 a consideración de empresa de reducida dimensión e ser este exercicio no que se entende realizado o investimento, ao poñerse a disposición de titular a citada máquina, poderá practicarse no devandito exercicio a amortización acelerada.

O cálculo da devandita amortización efectúase da seguinte forma:

- Coeficiente lineal máximo de amortización segundo táboas:12 por 100
- Coeficiente de amortización acelerada:(12 x 2) =24 por 100
- Importe da amortización acelerada:(24% s/36.000) x 1/12 =720 euros

Perdas por deterioración de créditos por posibles insolvencias de debedores

Normativa: Art.º 104 LIS

Requisitos

Ademais das perdas individualizadas por deterioración dos créditos por insolvencias de debedores a que se refire o artigo 13.1 da LIS, os titulares de actividades económicas cuxo rendemento neto se determine no método de estimación directa, en calquera das súas dúas modalidades, poderán deducir a perda por deterioración sobre o saldo de debedores non afectados pola provisión individualizada conforme aos seguintes requisitos:

a. Que a actividade económica teña a consideración fiscal de empresa de reducida dimensión no exercicio no que se deduce a perda.
b. Que a perda por deterioración dos créditos por posibles insolvencias de debedores non supere o límite do 1 por 100 sobre os existentes á conclusión do período impositivo.

Para estes efectos, **non se incluirán os seguintes debedores:**

a. Os debedores sobre os que se tivese recoñecido de forma individualizada a perda por deterioración dos créditos por insolvencias establecida no artigo 13.1 da LIS.

b. Os debedores cuxas perdas por deterioración non teñan o carácter de deducibles segundo o disposto no artigo 13.1 da LIS. De conformidade co citado artigo, no suposto de entidades de reducida dimensión non resultan deducibles as seguintes perdas por deterioración de créditos:

- As correspondentes a créditos debidos por entidades de dereito público, agás que sexan obxecto dun procedemento arbitral ou xudicial que verse sobre a súa existencia ou contía.
- As correspondentes a créditos debidos por persoas ou entidades vinculadas, salvo que estean en situación de concurso e se producise a apertura da fase de liquidación polo xuíz, nos termos establecidos na Lei 22/2003, do 9 de xullo, Concursal e, dende o 1 de setembro de 2020, no Real Decreto Lexislativo 1/2020, do 5 de maio, polo que se aproba o texto refundido da Lei Concursal.

  Pode consultarse, con efectos meramente informativos, a táboa de correspondencias dos preceptos da Lei 22/2003, do 9 de xullo, Concursal, cos do texto refundido da Lei Concursal, aprobado por Real Decreto Lexislativo 1/2020, do 5 de maio, en virtude da disposición adicional terceira deste, a través da páxina web dos Ministerios de Xustiza e de Asuntos Económicos e Transformación Dixital .

Atención: *téñase en conta que o artigo 14 do Real Decreto-lei 35/2020, do 22 de decembro, de medidas urxentes de apoio ao sector turístico, a hostalaría e o comercio e en materia tributaria (BOE do 23) reduce de seis a tres meses o prazo que ha de transcorrer dende o vencemento da obriga, para poder deducir nos anos 2020 e 2021 as perdas individuais por deterioración dos créditos derivadas das posibles insolvencias de debedores a que se refire o artigo 13.1 da LIS.*

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 nos que a actividade económica tivo a devandita consideración.

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 cumprisen 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.*

Réxime transitorio:Amortización de elementos patrimoniais obxecto de reinvestimento por empresas de reducida dimensión

Normativa: Disposición transitoria vixésimo oitava LIS

Titulárelos de actividades económicas que determinen o rendemento neto polo método de estimación directa e estivesen a aplicar 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 LIS , 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 inmobilizado material e dos investimentos inmobiliarios afectos á explotación económica nos que se tivese materializado o reinvestimento do importe total obtido na transmisión onerosa **de elementos do inmobilizado 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 LIS para aplicar este incentivo eran os seguintes:

a. Que no exercicio no que se transmitía o elemento do inmobilizado 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 en que se producía a posta a disposición dos elementos patrimoniais en que se materializou o importe obtido na transmisión.

d. Que se reinvertese 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 que o artigo 106 do LIS establece para as entidades de reducida dimensión nos contratos de arrendamento financeiro que se comenta no apartado destinado a arrendamentos e canons dentro de "Gastos fiscalmente deducibles" deste Capítulo.*

Fase 2ª. Determinación do rendemento neto reducido

Para determinar rendemento neto reducido aplicarase sobre o rendemento neto calculado de acordo co indicado na Fase 1ª anterior a seguinte redución:

Redución por rendementos con período de xeración superior a dous anos ou obtidos de forma notoriamente irregular

Normativa: Arts.32.1 Lei IRPF e 25 Regulamento

Sobre o rendemento neto calculado poderá aplicarse cando proceda esta redución cuxos aspectos máis destacados son os seguintes:

1. Rendementos aos que se aplica e porcentaxe de redución

Reduciranse nun 30 por 100 os seguintes rendementos:

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 forma 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 inmobilizado 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, a 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.

2. Importe máximo do rendemento ao que se 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 **300.000 euros anuais**.

No caso de que se obteñan varios rendementos irregulares da mesma natureza, e 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, aínda cando individualmente puidesen derivar de actuacións desenvolvidas ao longo dun período que cumprise os requisitos anteriormente indicados, procedan do exercicio dunha actividade económica que de forma regular ou habitual obteña este tipo de rendementos.*

3. Rendementos percibidos de forma fraccionada antes de 1 de xaneiro de 2015:Réxime transitorio

Normativa:Disposición transitoria vixésima quinta.3 Lei IRPF

Os rendementos que se viñeran percibindo de forma 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 tivesen previsto o inicio da súa percepción de forma fraccionada en períodos impositivos que se inicien a partir da devandita data**, a substitución da forma de percepción inicialmente acordada pola súa percepción nun único período impositivo non alterará o inicio do período de xeración do rendemento.

Fase 3ª. Determinación do rendemento neto reducido total

Redución xerais polo exercicio de determinadas actividades económicas

1.Redución para traballadores autónomos economicamente dependentes ou con único cliente non vinculado

Normativa:Arts. 32.2.1º e 2º Lei IRPF e 26 Regulamento

Requisitos para ter dereito a esta redución

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 ao método de estimación directa.

Non obstante, se o rendemento neto se determina conforme á modalidade simplificada do método de estimación directa, a redución será incompatible coa aplicación da porcentaxe do 5 por 100 deducible (cunha contía máxima de 2.000 euros) polo conxunto das provisións deducibles e gastos de difícil xustificación a que se refire o artigo 30.2.4ª da Lei do IRPF.

Precisións:

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 2.000 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 polo conxunto das provisións deducibles e gastos de difícil xustificación (co límite de 2.000 euros).Non obstante, neste caso o importe da redución non poderá ser superior ao rendemento neto das actividades do cónxuxe que optase 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, **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.

Persoas ou entidades vinculadas:

Para determinar cando hai vinculación ha de atenderse ao disposto no artigo 18.2 da LIS, no que se consideran persoas ou entidades vinculadas:

- *Unha entidade e os seus socios ou partícipes.*
- *Unha entidade e os seus conselleiros ou administradores, salvo no correspondente á retribución polo exercicio das súas funcións.*
- *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 doutra entidade, cando ambas as dúas entidades pertenzan 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 incluirá aos de dereito e aos de feito. Nos supostos nos que a vinculación non se defina en función da relación socios ou partícipes-entidade, a porcentaxe de participación a 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 por Real Decreto 634/2015, do 10 de xullo (BOE do 11).

c) Que o conxunto de gastos deducibles correspondentes a todas as actividades económicas desenvolvidas polo contribuínte **non exceda do 30 por 100 dos rendementos íntegros declarados**.

d) Que, durante o período impositivo, **cúmpranse todas as obrigas formais** previstas no artigo 68 do Regulamento do IRPF.

As obrigas formais contables e rexistrais dos contribuíntes titulares de actividades económicas coméntanse no Capítulo 6.

e) Que non se 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 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 4.000 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 coma a redución polo exercicio de determinadas actividades económicas.

f) Que polo menos o 70 por 100 dos ingresos do período impositivo estean suxeitos a retención ou ingreso a 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 sinalado 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 xere o dereito á súa aplicación.*

Importe da redución

Contía fixa:2.000 euros

Cando se cumpran os requisitos anteriores, os contribuíntes, poderán reducir o rendemento neto das actividades económicas en 2.000 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 6.500 euros** establécense as seguintes reducións adicionais:

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	3.700 euros
Entre 11.250,1 e 14.450 euros	3.700 - [1,15625 x (RN - 11.250)] (*)
(*) RN=rendimiento neto das actividades económicas.	

No suposto de tributación conxunta de unidades familiares nas que varios dos seus membros obteñan rendementos do 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, no seu caso, das rendas distintas das de actividade económica, 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" a que se refire o artigo 32.2.3ª, inclúe a suma alxébrica 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 deben computarse polo seu importe neto, isto é, unha vez deducidos os gastos, pero sen aplicación das reducións correspondentes, salvo no caso de rendementos do traballo, nos que se poderán ter en conta a redución prevista no artigo 18 da Lei do IRPF ao aplicarse con carácter previo á dedución de gastos.*

Redución adicional para persoas con minusvalidez

Adicionalmente, as persoas con minusvalidez que obteñan rendementos netos derivados do exercicio efectivo dunha actividade económica poderán aplicar, a cantidade que corresponda das seguintes:

- 3.500 euros anuais, con carácter xeral.
- 7.750 euros anuais, para as persoas con minusvalidez que acrediten necesitar axuda de terceiras persoas ou mobilidade reducida, ou un grao de minusvalidez igual ou superior ao 65 por 100.

2.Redución para contribuíntes con rendas non exentas inferiores a 12.000 euros

Normativa:Arts. 32.2.3º Lei IRPF e 26 Regulamento

Importe da redución

Cando non se cumpran os requisitos para aplicar a anterior redución, 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 seguintes contías:

Importe da redución para contribuíntes con rendas non exentas inferiores a 12.000 euros

Rendas non exentas	Importe da redución
8.000 euros ou menos	1.620 euros
Entre 8.000,1 euros e 12.000 euros	1.620 - [0,405 x (Rendas – 8.000]

Atención:*enténdese por renda, para estes efectos, a suma alxébrica 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 deben computarse polo seu importe neto, isto é, unha vez deducidos os gastos, pero sen aplicación das reducións correspondentes, salvo no caso de rendementos do traballo, nos que se poderán ter en conta a redución prevista no artigo 18 da Lei do IRPF ao aplicarse con carácter previo á dedución de gastos.*

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 rendemento neto, polo que, se se realizan varias, haberá que distribuír o seu importe de forma proporcional entre todas elas.
- Os requisitos para a aplicación desta redución son esixidos e veñen referidos ao contribuínte polo que se este reúne os devanditos requisitos poderá aplicar a citada 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 cabe a aplicación desta redución para determinar o rendemento 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 regula o artigo 30 do Regulamento do IRPF.
- No suposto de tributación conxunta, se un dos contribuíntes integrantes da unidade familiar aplicase a redución para traballadores autónomos economicamente dependentes ou con único cliente non vinculado prevista no artigo 32.2.1° da Lei do IRPF , o resto de membros da unidade familiar aos que non lle resultará de aplicación a devandita redución non poderá aplicar esta redución, dada a incompatibilidade entre

ambas as dúas.

3. Límite máximo e incompatibilidades das reducións xerais polo exercicio de determinadas actividades económicas

Límite máximo

. Como consecuencia da aplicación das reducións polo exercicio de determinadas actividades económicas antes comentadas, previstas no artigo 32.2 da Lei do IRPF, o saldo resultante do rendemento neto das actividades económicas **non poderá ser negativo**.

. No caso de **tributación conxunta** debe terse en conta o siuiente:

a. A redución para traballadores autónomos economicamente dependentes ou con único cliente non vinculado do artigo 32.2.1º da Lei de IRPF ten como límite a contía dos **rendementos netos das actividades económicas dos contribuíntes que xeren o dereito á súa aplicación**.
b. 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.

   Ademais, **esta 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 3.700 euros.**

Incompatibilidades

A redución para traballadores autónomos economicamente dependentes ou con único cliente non vinculado e redución para contribuíntes con rendas non exentas inferiores a 12.000 euros son incompatibles entre si.

Redución no rendemento neto por inicio dunha actividade económica

Normativa: Art.º 32.3 Lei IRPF

Requisitos

Ten dereito a esta redución o contribuínte que cumpra todos e cada un dos seguintes requisitos:

a. **Que inicie o exercicio dunha actividade económica e determine o rendemento o rendemento neto da súa actividade económica conforme ao método de estimación directa**.

   Para o cumprimento deste requisito han de terse en conta todas as actividades económicas desenvolvidas polo contribuínte, tanto as desenvolvidas individualmente coma as que realice a través de entidades en réxime de atribución de rendas.

b. Que a actividade económica se iniciase a **partir da 1 de xaneiro de 2013**.

c. Que **non se exercese 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 exercese actividade económica ningunha no ano anterior á data de inicio desta, sen ter en consideración aquelas actividades en cuxo exercicio se tivese cesado sen chegar a obter rendementos netos positivos dende 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 unha actividade que xere o dereito a aplicar esta redución e posteriormente se inicie outra, sen cesar na anterior, a redución empezarase a aplicar no período impositivo no que a **suma dos rendementos netos positivos de ambas as dúas actividades sexa positiva**, aplicándose sobre a devandita 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 obtivese rendementos do traballo no ano anterior á data de inicio da actividade.

Cadro resumo

Cadro resumo: Cálculo do rendemento neto a integrar na base impoñible

Fase	Estimación directa (modalidade normal) (EDN)	Estimación directa (modalidade simplificada) (EDS)
fase 1ª	(+) Ingresos íntegros (-) Gastos deducibles (-) Amortizacións **(=) Rendemento neto**	(+) Ingresos íntegros (-) Gastos deducibles (agás provisións e amortizacións) (-) Amortizacións táboa simplificada (-) Diferenza (+) Gastos de difícil xustificación: 5% s/diferenza positiva (Máximo 2.000 euros) ***** ***Nota (*):*** *É incompatible coa redución para traballadores autónomos economicamente dependentes ou con único cliente non vinculado* **(=) Rendemento neto**
Fase 2ª	(-) Redución rendementos con período de xeración superior a dous anos ou obtidos de forma notoriamente irregular cando se imputen nun só exercicio (30%). Base redución máxima: 300.000 euros. Réxime transitorio: aplicación desta redución a rendementos que viñesen percibíndose de forma fraccionada con anterioridade a 1-1-2015. **(=) Rendemento neto reducido**	(-) Redución rendementos con período de xeración superior a dous anos ou obtidos de forma notoriamente irregular cando se imputen nun só exercicio (30%). Base redución máxima: 300.000 euros. Réxime transitorio: aplicación desta redución a rendementos que viñesen percibíndose de forma fraccionada con anterioridade a 1-1-2015. **(=) Rendemento neto reducido**
Fase 3ª	(-) Redución para traballadores autónomos economicamente dependentes ou con único cliente non vinculado: • Redución xeral • 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 minusvalidez	(-) Redución para traballadores autónomos economicamente dependentes ou con único cliente non vinculado ***** ***Nota (*):*** *É incompatible con gastos de difícil xustificación* • Redución xeral • 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

Fase	Estimación directa (modalidade normal) (EDN)	Estimación directa (modalidade simplificada) (EDS)
	(-) 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 **(=) Rendemento neto reducido total**	euros. • Incremento adicional por minusvalidez (-) 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 **(=) Rendemento neto reducido total**

Tratamento das ganancias ou perdas patrimoniais derivadas de elementos afectos ao exercicio de actividades económicas

Normativa: Art.º 28.2 Lei IRPF

Co 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 destas, senón que tributan como tales xunto co resto de ganancias ou perdas patrimoniais.

Véxase ao respecto dentro do Capítulo 11 dedicado a "Ganancias e perdas patrimoniais" deste manual as normas específicas de valoración que se comentan en relación aos"Elementos patrimoniais afectos ou desafectados con menos de tres anos de antelación".

Caso práctico (determinación do rendemento neto derivado de actividade profesional en estimación directa, modalidade simplificada)

Don H.A.V., casado con dona E.S.M. en réxime de gananciais, 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 (simplificada) e o criterio de devindicación para a imputación dos ingresos e gastos da súa actividade.

O equipo no exercicio 2020 é dunha persoa empregada. Segundo os datos que constan nos seus libros rexistros, os ingresos e gastos correspondentes a 2020, 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:5.900
- Réxime especial da Seguridade Social dos traballadores por conta propia ou autónomos do titular da actividade (RETA):3.300
- Compras material radiolóxico e sanitario:19.000
- Gastos financieros:1.100
- Amortización do local:2.900
- Amortización do equipamento radiolóxico:5.000
- IVA soportado en gastos correntes:1.600
- Tributos non estatais:1.700
- Asistencia VI Congreso Radiolóxico:1.000
- Adquisición libros e revistas médicas:1.300
- Subministración eléctrica:4.000
- Subministración de auga:300

- Subministración de gas:1.000
- Subministración de telefonía e Internet:2.500
- Limpeza do local:4.500
- Reparacións e conservación:3.800
- Recibo de comunidade (local consulta):1.700

Así mesmo, en concepto de “ingresos e gastos extraordinarios”, figuran as seguintes partidas:

- Ingreso extraordinario (consecuencia da venda do local destinado a consulta):80.900
- Gasto extraordinario (consecuencia da venda equipos raios X):7.200

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 2020.O prezo medio de mercado por cada radiografía similar é de 60 euros.
- As "Conferencias e publicacións" supoñen 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 1.200 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 dende o ano 2002.
- As amortizacións practicadas corresponden á depreciación efectiva dos elementos do inmobilizado material.
- As existencias iniciais de produtos inventariables ascendían a 13.100 euros, sendo as finais de 16.100 euros.
- Os "Ingresos e gastos extraordinarios" responden, respectivamente, á ganancia obtida na venda do local no que estaba instalada a consulta e á perda derivada da venda dun aparato de raios X.
- As restantes rendas non exentas do IRPF obtidas polo contribuínte no ano 2020 ascenderon a 1.500 euros.

Solución:

Información	Concepto	Valores rexistrados	Valores fiscais
Ingresos	Honorarios	124.000	124.000
	Autoconsumo	--	600 (1)
	Conferencias	10.800	10.800 (2)
	Variación de existencias	3.000	3.000 (3)

Información	Concepto	Valores rexistrados	Valores fiscais
	Total ingresos	**137.800**	**138.400**
Gastos	Soldos e salarios	18.900	17.700 (4)
	Seguridade Social	5.900	5.900
	Réxime Especial de Traballadores Autónomos	3.300	3.300
	Compras	19.000	19.000 (5)
	Adquisición libros e revistas	1.300	1.300
	Gastos financeiros	1.100	1.100
	Dotacións do exercicio para amortización de inmobilizado material (local e equipamento radiolóxico)	7.900	7.900 (6)
	IVA soportado	1.600	1.600 (7)
	Tributos non estatais	1.700	1.700
	Subministración (electricidade, auga, gas, telefonía e internet	7.800	7.800
	Reparación conservación	3.800	3.800
	Limpeza do local (outros servizos exteriores)	4.500	4.500
	Recibos comunidade/consulta (outros servizos exteriores)	1.700	1.700
	Asistencia VI Congreso (Outros conceptos fiscalmente deducibles)	1.000	1.000
	Total gastos	**79.500**	**78.300** (8)
	Conxunto de provisións deducibles e gastos de dificil xustificación	--	2.000 (9)
Rendemento neto		58.300	**58.100**
Rendemento neto reducido			**58.100** (10)
Rendemento neto reducido total			**58.100** (11)

Notas á táboa:

(1) Dentro dos ingresos deben figurar 600 euros, en concepto de autoconsumo, ao valorar a prezo de mercado as 10 radiografías efectuadas ao seu fillo.(Volver)

(2) As cantidades percibidas en concepto de "Conferencias e publicacións" teñen a consideración de rendementos da actividade profesional realizada polo contribuínte.(Volver)

(3) A variación entre as existencias iniciais (13.100) e as finais (16.100) determina un aumento de 3.000 euros ao peche do exercicio respecto do inicio, isto é, unha variación positiva que deberá figurar como ingreso íntegro dentro da rúbrica “Variación de existencias (incremento de existencias finais)".(Volver)

(4) Da cantidade rexistrada en "soldos e salarios", non teñen o devandito carácter 1.200 euros entregadas á súa esposa pola prestación de traballos na consulta durante o mes de xullo, ao non se cumprir os requisitos legalmente esixibles para iso. Os devanditos requisitos refírense especialmente á habitualidade e continuidade na prestación do traballo, así como á existencia de contrato laboral e afiliación ao réxime correspondente da Seguridade Social.(Volver)

(5) As compras figuran polo seu importe total como gasto deducible. Non obstante, para determinar o material

radiolóxico e sanitario consumido no exercicio a devandita rúbrica complétase coa de “Valoración de existencias” (que figurará como ingreso cando o valor das existencias finais sexa maior que o valor das iniciais e como gasto cando se produza o contrario, isto é, a valoración das existencias finais sexa menor que o das iniciais).

Neste caso incluíuse a variación de existencia ao ser positiva como ingreso (+3.000) e as compras de material como gasto (-19.000) o que determina por diferenza o material consumido (16.000)

Para estes efectos debe terse en conta que para determinar o material radiolóxico e sanitario consumido no exercicio debe efectuarse a seguinte operación:13.100 (existencias iniciais) +19.000 (compras realizadas) – 16.100 (existencias finais) =16.000 euros (compras consumidas).

Neste caso incluíuse a variación de existencia ao ser positiva como ingreso (+3.000) e as compras de material como gasto (-19.000) o que determina por diferenza o material consumido (-16.000).(Volver)

(6) As amortizacións practicadas corresponden á depreciación efectiva dos elementos do inmobilizado, polo que o seu importe constitúe gasto fiscalmente deducible.(Volver)

(7) Dedúcese como gasto o IVA soportado por tratarse dunha actividade exenta deste imposto que non dá dereito a deducir as cotas soportadas.(Volver)

(8) Malia ter a consideración de bens afectos tanto o local da consulta como o aparato de raios X, a venda dos devanditos 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.
(Volver)

(9) Ao estar na modalidade simplificada de estimación directa pode deducir en concepto de provisións deducibles e gastos de difícil xustificación 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 2.000 euros anuais.Neste caso poderá deducir 2.000 euros ao superar o 5 por 100 dos seus rendementos netos a devandita contía: 5%(135.400 – 72.000) =3.170 euros.(Volver)

(10) 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 rendemento neto que ascende a 61.400 euros.(Volver)

(11) 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, se é o caso, tivese sido incompatible coa dedución do 5 por 100 (cunha contía máxima de 2.000 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 cumpre os requisitos para aplicar as reducións do artigo 32.2.3º e 32.3 da Lei do IRPF.(Volver)

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

Concepto e ámbito de aplicación

Normativa: Arts.16.2 b), 31 e disposicións adicional trixésimo sexta e transitoria trixésimo segunda Lei IRPF;32 y ss (seguintes). Regulamento e Orde HAC/1164/2019

O método de estimación obxectiva para a determinación do rendemento neto das actividades económicas distintas das agrícolas, gandeiras e forestais, presenta como principal característica a de prescindir dos fluxos 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.

Actividades económicas desenvolvidas directamente por persoas físicas

Circunstancias que deben concorrer para a aplicación do método de estimación obxectiva

O método de estimación obxectiva resulta aplicable en 2020 ás actividades económicas, excluídas as agrícolas, gandeiras e forestais cuxo comentario se realiza no Capítulo seguinte, desenvolvidas directamente por persoas físicas nas que concorran as seguintes circunstancias:

1. Tratarse de actividades incluídas na relación contida na Orde HAC /1164/2019, do 22 de novembro (BOE do 30), que máis adiante se reproduce.
2. Que o contribuínte titular da actividade non renunciase, de forma expresa ou tácita, á aplicación do método de estimación obxectiva nin aos réximes especiais: simplificado e da agricultura, gandería e pesca do Imposto sobre o Valor Engadido (IVA) ou simplificado e da agricultura e gandería do Imposto Xeral Indirecto Canario (IGIC).

3. Que o contribuínte non incorra en ningunha causa de exclusión do método de estimación obxectiva.

Cada unha destas circunstancias examínase nos apartados seguintes.

1. Actividades incluídas na relación contida na Orde HAC/1164/2019, do 22 de novembro

Véxase o apartado “Actividades incluídas no exercicio 2020 no método de estimación obxectiva "Deste Capítulo.

2. Renuncia á aplicación do réxime de estimación obxectiva e ao réxime especial simplificado do IVA ou do IGIC

Renuncia expresa

Normativa:Arts.33.1 a) e 4 Regulamento IRPF. Véxase tamén o artigo 5 da Orde HAC /1164/2019, do 22 de novembro (BOE do 30) e o artigo 10 do Real Decreto-lei 15/2020, do 21 de abril, de medidas urxentes complementarias para apoiar a economía e o emprego (BOE do 22)

A renuncia expresa tanto ao método de estimación obxectiva como aos réximes especiais simplificado e da agricultura, gandería e pesca do IVA ou simplificado e da agricultura e gandería do IGIC, deberá efectuarse, como regra xeral, no mes de decembro anterior ao inicio do ano natural en que deba facer efecto.

Non obstante, excepcionalmente para o exercicio 2020 adoptáronse con respecto á renuncia expresa ao método de estimación obxectiva as seguintes medidas:

- Inicialmente, a disposición transitoria primeira do Real Decreto-lei 18/2019, do 27 de decembro, polo que se adoptan determinadas medidas en materia tributaria, catastral e de seguridade social (BOE do 28), permitiu exercitar a renuncia ou revogación da renuncia ata o 30 de xaneiro de 2020. Agora ben, as renuncias ou revogacións presentadas para o ano 2020, durante o mes de decembro de 2019 enténdense presentadas en período hábil.
- Non obstante, tras a declaración do estado de alarma polo **Covid-19** o artigo 10 do Real Decreto-lei 15/2020, do 21 de abril, de medidas urxentes complementarias para apoiar a economía e o emprego (BOE do 22), para flexibilizar o réxime de pemes e autónomos adaptándoo á situación real da actividade económica provocada pola emerxencia sanitaria, permitiu exercer a renuncia ao método de estimación obxectiva en IRPF e/ou réxime especial simplificado en IVA no exercicio 2020 sen suxeición ao prazo de 3 anos, de maneira que os

contribuíntes poden volver aplicar o devandito método no exercicio 2021, sempre que cumpran os requisitos normativos para a súa aplicación.

Para iso, os contribuíntes podían renunciar ao método de estimación obxectiva presentando o pagamento fraccionado correspondente ao primeiro trimestre de 2020 conforme ao método de estimación directa (é dicir, presentando o modelo 130, en lugar do 131).

Neste caso tributan en 2020 no método de estimación directa. Adicionalmente, para o ano 2021, estableceuse de forma excepcional que poden volver tributar no réxime de estimación obxectiva sempre que cumpran os requisitos para a súa aplicación, revogando a renuncia anterior durante o mes de decembro de 2020 ou mediante a presentación en prazo da declaración correspondente ao pagamento fraccionado do primeiro trimestre do exercicio 2021 na forma disposta para o método de estimación obxectiva.

> Tamén se prevé polo artigo 10.1 do Real Decreto-lei 35/2020, do 22 de decembro, de medidas urxentes de apoio ao sector turístico, a hostalaría e o comercio e en materia tributaria (BOE do 23), a renuncia á aplicación do método de estimación obxectiva para o exercicio en 2021 que tampouco vincula para 2022.

No suposto de inicio de actividade, a renuncia efectuarase no momento de presentar a declaración censal de inicio de actividade.

A renuncia deberá presentarse mediante o modelo 036 de declaración censal de alta, modificación e baixa no Censo de empresarios, profesionais, e retedores ou no modelo 037 de declaración censal 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

Normativa:Art. 33.1 b) Regulamento 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.

En 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

Normativa:Arts.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 do mesmo que corresponda, para a determinación do

rendemento neto da totalidade das actividades que desenvolva, durante un período mínimo de tres anos.

Covid-19: *non obstante, para o ano 2020, como consecuencia do Covid-19, permitiuse a renuncia excepcional ao método de estimación obxectiva eliminando a vinculación obrigatoria ao prazo de tres anos, de modo que en 2021 o contribuínte que renunciase, de acordo co que establecido no artigo 10 do Real Decreto-lei 15/2020, poderá volver tributar no método de estimación obxectiva sempre que cumpran os requisitos para a súa aplicación, revogando a renuncia anterior.*

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 **revogación da renuncia** no mes de decembro anterior ao inicio do ano natural en que deba facer efecto.

En todo caso, se no ano inmediato anterior a aquel en que a renuncia ao método de estimación obxectiva deba facer efecto, se superasen os límites que determinan o seu ámbito de aplicación, a devandita renuncia terase por non presentada.

3. Causas de exclusión do método de estimación obxectiva

Normativa: Disposición transitoria trixésimo segunda Lei IRPF e art.º 32.2 Regulamento IRPF

3.1 Límites cuantitativos excluíntes

Importante: *o Real Decreto-lei 18/2019, do 27 de decembro, polo que se adoptan determinadas medidas en materia tributaria, catastral e de seguridade social (BOE do 28), con efectos dende 1 de xaneiro de 2020, modifica a disposición transitoria trixésimo segunda da Lei do IRPF, para ampliar ao período impositivo 2020 a aplicación dos mesmos límites cuantitativos excluíntes fixados para os exercicios 2016, 2017, 2028 e 2019.*

Polo tanto, se ben o artigo 3.1 da Orde HAC /1164/2019, do 22 de novembro, pola que se desenvolven para o ano 2020 o método de estimación obxectiva do IRPF, modificou as magnitudes excluíntes para o ano 2020 ao establecer estas por remisión ás contidas no artigo 31 da Lei do IRPF, seguirán en vigor as vixentes nos exercicios 2016, 2017, 2018 e 2019 para o exercicio 2020.

Constitúen causas de exclusión do método de estimación obxectiva os seguintes límites

cuantitativos:

A. Ter alcanzado no exercicio anterior (2019), un volume de rendementos íntegros derivados do exercicio de actividades económicas **que supere os seguintes importes:**

Normativa: Disposición transitoria trixésimo segunda Lei IRPF e art.º 32.2 a) Regulamento

- **250.000 euros anuais**, considerando todas as desenvolvidas polo contribuínte, agás as agrícolas, gandeiras e forestais

  Para estes efectos, computarase a totalidade das operacións con independencia de que exista ou non obriga de expedir factura de acordo co disposto no Regulamento polo que se regulan as obrigas de facturación, aprobado polo Real Decreto 1619/2012, do 30 de novembro.

  Para este cómputo non se teñen 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 ao ser o destinatario un empresario ou profesional que actúe como tal de acordo co disposto no artigo 2.2.a) do Regulamento polo que se regulan as obrigas de facturación.

  Cando no ano inmediato anterior se iniciase unha actividade, o volume de ingresos elevarase 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, no seu caso, a recarga de equivalencia que grave a operación, para aquelas actividades que tributen polo réxime simplificado do Imposto sobre o Valor Engadido.

B. Ter superado no exercicio anterior (2019) o volume de compras en bens e servizos a cantidade de **250.000 euros anuais**, excluídas as adquisicións do inmobilizado.

Normativa: Art. 32.2 b) Regulamento IRPF.

***Atención**: para determinar este límite tamén tense en conta o volume de compras das actividades agrícolas, gandeiras e forestais.*

No suposto de obras ou servizos subcontratados, o importe destes 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 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, compartíndose 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), 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 nos artigos 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).

3.2 Outras causas de exclusión do método de estimación obxectiva

a. Desenvolver a actividade económica, total ou parcialmente, fóra do territorio español

Normativa:Art.º 32.2 c) Regulamento IRPF. Véxase tamén o artigo 3.2 da Orde HAC /1164/2019, do 22 de novembro (BOE do 30).

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.

b. Ter superado durante o ano anterior (2019) 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 HAC/1164/2019, do 22 de novembro (BOE do 30), que se recollen na relación de actividades que se reproduce neste Capítulo

Normativa:Art.º 34.1 Regulamento 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.

Deberá computarse 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 in dicadas 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.º 38.1 Regulamento IRPF).*

c. Determinar o rendemento neto dalgunha actividade económica no método de estimación directa, en calquera das súas dúas modalidades

Normativa:Arts.34.2 e 35 Regulamento IRPF. Véxase tamén o artigo 3.1 da Orde HAC /1164/2019, do 22 de novembro (BOE do 30).

A normativa reguladora do IRPF establece como principio xeral a incompatibilidade da estimación obxectiva coa estimación directa.Conforme a 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.

d. A exclusión do réxime especial simplificado do IVA ou do IGIC

Normativa:Arts.34.2 e 36 Regulamento IRPF.

En virtude do principio de coordinación do método de estimación obxectiva co Imposto sobre o

Valor Engadido (IVA) ou co Imposto Xeral Indirecto Canario (IGIC), a exclusión do réxime especial simplificado no IVA ou no IGIC supón a exclusión do método de estimación obxectiva por todas as actividades económicas exercidas polo contribuínte.

Consecuencias da exclusión do método de estimación obxectiva

Normativa: Art.º 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 supoñerá 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 supera 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.*

Actividades económicas desenvolvidas a través de entidades en réxime de atribución de rendas

Normativa:Art.º 39 Regulamento IRPF

O método de estimación obxectiva para a determinación do rendemento 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 renunciase en tempo e forma á aplicación do método de estimación obxectiva.**

  A renuncia deberá formularse por unanimidade de todos os socios, herdeiros, comuneiros ou

partícipes integrantes da entidade;non obstante, 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 nas que participen calquera das persoas anteriores nas que concorran as circunstancias expresadas nas 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.

Actividades incluídas no exercicio 2020 no método de estimación obxectiva

Relación de actividades coa indicación do Grupo ou epígrafe do Imposto sobre Actividades Económicas (IAE) que lle corresponde e os signos ou módulos previstos para cada actividade

Grupo ou epígrafe do Imposto sobre Actividades Económicas (IAE)	Actividade	Magnitude máxima
---	Produción de mexillón en batea	5 bateas (*)
419.1	Industrias do pan e da bolería	6 empregados
419.2	Industrias da bolería, pastelaría e galletas	6 empregados
419.3	Industrias de elaboración de masas fritas	6 empregados
423.9	Elaboración de patacas fritas, flocos de millo de millo e similares	6 empregados
641	Comercio polo miúdo de froitas, verduras, hortalizas e tubérculos	5 empregados
642.1, 2, 3 y 4	Comercio polo miúdo de carne e despoxos;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, en casquerías, de vísceras e despoxos procedentes de animais de abasto, frescos e conxelados	5 empregados
643.1 y 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, pastelaría, 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 pastelaría, 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 y 3	Comercio polo miúdo de calquera clase de produtos alimenticios e bebidas en réxime de autoservicio ou mixto en establecementos cuxa sala de vendas teña unha superficie inferior a 400 metros cadrados	4 empregados

(*) Calquera día do ano.

Grupo ou epígrafe do Imposto sobre Actividades Económicas (IAE)	Actividade	Magnitude máxima
651.1	Comercio polo miúdo de produtos téxtiles, confeccións para o fogar, alfombras e similares e artigos de tapizaría	4 empregados
651.2	Comercio polo miúdo de toda clase de pezas para o vestido e tocado	5 empregados
651.3 y 5	Comercio polo miúdo de lenzaría, 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 y 3	Comercio polo miúdo de produtos de droguaría, perfumaría 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 ao por menor de material e aparatos eléctricos, electrónicos, electrodomésticos e outros aparatos 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, ferraxaría, adorno, regalo ou reclamo (incluíndo bixutería e pequenos electrodomésticos)	4 empregados
653.4 y 5	Comercio polo miúdo de materiais de construción, artigos e mobiliario de saneamento, portas, ventás, persianas, etc.	3 empregados
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 ao por menor de toda clase de maquinaria (agás aparatos do fogar, de oficina, médicos, ortopédicos, ópticos e fotográficos)	3 empregados
654.6	Comercio polo miúdo de cubertas, bandas ou bandajes e cámaras de aire para toda clase de vehículos	4 empregados
659.2	Comercio polo miúdo de mobles de oficina e de máquinas e equipos de oficina	4 empregados
659.3	Comercio polo miúdo de aparatos e instrumentos médicos, ortopédicos, ópticos e fotográficos	3 empregados
659.4	Comercio ao por menor de libros, periódicos, artigos de papelaría 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 ao por menor de xoguetes, artigos de deporte, pezas	3 empregados

(*) Calquera día do ano.

Grupo ou epígrafe do Imposto sobre Actividades Económicas (IAE)	Actividade	Magnitude máxima
	deportivas de vestido, calzado e tocado, armas, cartuchería e artigos de pirotecnia	
659.7	Comercio polo miúdo de sementes, abonos, flores e plantas e pequenos animais	4 empregados
662.2	Comercio ao por menor de toda clase de artigos, incluíndo alimentación e bebidas, 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 droguaría 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 y 3	Cafetarías	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, xeadarías e horchaterías	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
692	Reparación de maquinaria industrial	2 empregados
699	Outras reparacións n.c.o.p.	2 empregados

(*) Calquera día do ano.

Grupo ou epígrafe do Imposto sobre Actividades Económicas (IAE)	Actividade	Magnitude máxima
721.1 y 3	Transporte urbano colectivo e de viaxeiros por estrada	5 vehículos (*)
721.2	Transporte por autotaxis	3 vehículos (*)
722	Transporte de mercadorías por estrada	4 vehículos (*)
751.5	Engraxe e lavado de vehículos	5 empregados
757	Servizos de mudanzas	4 vehículos (*)
849.5	Transporte de mensaxería e recadería, cando a actividade se realice exclusivamente con medios de transporte propio	5 vehículos (*)
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 seca, lavada e pasada o ferro de roupas feitas e de pezas 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 fotocopiadoras	4 empregados
(*) **Calquera día do ano.**		

Actividades independentes e operacións accesorias

Normativa: Art.º 38 Regulamento IRPF

Para os efectos do método de estimación obxectiva, considéranse actividades económicas **independentes** cada unha das recollidas especificamente na Orde HAC/1164/2019, do 22 de novembro (BOE do 30) que regula este método para o exercicio 2020.

A determinación das operacións económicas incluídas en cada actividade das relacionadas no punto anterior deste apartado deberá efectuarse de acordo coas normas do Imposto sobre Actividades Económicas (IAE) na medida que resulten aplicables.

> Véxase ao respecto o Real Decreto Lexislativo 1175/1990, do 28 de setembro, polo que se aproban as tarifas e a instrución do Imposto sobre Actividades Económicas (BOE do 29).

Así mesmo, comprenderanse en cada actividade as operacións económicas que se desenvolvan con **carácter accesorio** á actividade principal.

Para estes efectos ten a consideración de actividade accesoria á actividade principal aquela cuxo volume de ingresos non supere o 40 por 100 do volume correspondente á actividade

principal.

Finalmente indicar que para o cómputo da magnitude máxima 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 accesoria incluída no método de estimación obxectiva.

As actividades económicas accesorias que se entendan 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 2020", que se reproduce neste mesmo Capítulo.

Regras de cómputo da magnitude máxima de exclusión

Regras xerais

Normativa:Véxase artigo 3.1. d) da Orde HAC/1164/2019, do 22 de novembro (BOEdo 30).

Para os efectos de determinar para cada actividade se a magnitude correspondente a esta excede ou non das cantidades máximas indicadas na anterior relación, deberán terse en conta as seguintes particularidades:

a. A magnitude “empregados"Comprenderá todas as persoas, asalariadas ou non asalariadas, que traballen efectivamente na actividade principal e en calquera outra actividade accesoria incluída no réxime.A súa contía determinarase pola media ponderada correspondente ao período en que se exercese 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 exercese a actividade durante o ano inmediato anterior.

- Computarase como **unha persoa non asalariada**, a que traballe na actividade polo menos 1.800 horas/ano.Cando o número de horas de traballo ao ano sexa inferior a 1.800, considerarase como contía da persoa non asalariada a proporción existente entre o número de horas efectivamente traballadas no ano e 1.800.

  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 titularidade desta, 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, 1.800.

b. As magnitudes “vehículos” y “**bateas**"Refírese, 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 inicio desta.*

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, debendo determinar o seu rendemento 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.

> Os requisitos establecidos para aplicación da modalidade simplificada do método de estimación directa, e os efectos da renuncia a esta, coméntanse no Capítulo 7.

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 nas que participen calquera dos anteriores, nas que concorran as circunstancias seguintes:

a. **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.

b. 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 nas que participen calquera das persoas anteriores, nas que concorran as circunstancias anteriormente sinaladas.

Determinación do rendemento neto reducido

Introdución:esquema

Normativa; Véxanse o Anexo II e instrucións da Orde HAC/1164/2019, do 22 de novembro (BOE do 30) e arts 9 e 11do Real Decreto-lei de medidas urxentes de apoio ao sector turístico, a hostalaría e o comercio.

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 devandito método.

Para 2020 a determinación do rendemento neto reducido anual correspondente a cada actividade efectúase, unha vez transcorrido o ano, mediante as operacións sucesivas que se indican no seguinte esquema:

Fase1ª:

UNIDADES DE MÓDULO EMPREGADAS, UTILIZADAS OU INSTALADAS

(*) En 2020 NON se computan como período no que se tivese exercido a actividade para o cálculo das unidades, tanto os días en que estivo declarado o estado de alarma no primeiro semestre de 2020, coma os días do segundo semestre de 2020 nos que, estando declarado ou non o estado de alarma, o exercicio efectivo da actividade económica teríase visto suspendido como consecuencia das medidas adoptadas pola autoridade competente para corrixir a evolución da situación epidemiolóxica derivada do Covid-19 (tambien denominado SARS-CoV-2).

En particular, para a cuantificación dos módulos «persoal asalariado» e «persoal non asalariado», se é o caso, NON se computarán como horas traballadas as correspondentes aos días aos que se refire o parágrafo anterior e para a cuantificación dos módulos «distancia percorrida» e «consumo de enerxía eléctrica» non se computarán os quilómetros percorridos nin os quilovatios/hora que proporcionalmente correspondan aos días a que se refire o parágrafo anterior.

(x) RENDEMENTO ANUAL POR UNIDADE DE MÓDULO (antes de amortización)

= RENDEMENTO NETO PREVIO

Fase 2ª

(-) MINORACIÓN POR INCENTIVOS AO EMPREGO

(-) MINORACIÓN POR INCENTIVOS AO INVESTIMENTO

= RENDEMENTO NETO MINORADO

Fase 3ª

(x) ÍNDICES CORRECTORES ((segundo a actividade e determinadas circunstancias)

= RENDEMENTO NETO DE MÓDULOS

Fase 4ª

(-) REDUCIÓN DE CARÁCTER XERAL: 20 POR 100 ou 35 POR 100 en función da epígrafe da actividade

(-) REDUCIÓN ESPECIAL PARA ACTIVIDADES ECONÓMICAS EN LORCA:20 POR 100

(-) GASTOS EXTRAORDINARIOS POR CIRCUNSTANCIAS EXCEPCIONAIS (Incendios, inundacións, afundimentos, etc, comunicadas á AEAT en tempo e forma)

(+) OUTRAS PERCEPCIÓNS EMPRESARIAIS

= RENDEMENTO NETO DA ACTIVIDADE

Fase 5ª

(-) REDUCIÓN POR IRREGULARIDADE (*) :30 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.(Volver)

Fase 1ª:Determinación do rendemento neto previo

Normativa: Véxanse o Anexo II e instrucións 2.1 da Orde 1164/2019, do 22 de novembro (BOE do 30).

Excepcionalmente para 2020 véxanse as regras de cuantificación dos módulos que establece o artigo 11 do Real Decreto-lei 35/2020, do 22 de decembro, de medidas urxentes de apoio ao sector turístico, a hostalaría e o comercio e en materia tributaria (BOE do 23).

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 2020 a cada unha das actividades incluídas no método de estimación obxectiva reprodúcense como apéndice ao final do presente Capítulo.

Polo tanto, para a determinación do rendemento neto previo hai que ter en conta:

1. 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 HAC/1164/2019, do 22 de novembro (BOE do 30), establece no seu Anexo II en apartado 2.1 das súas Instrucións as regras para cuantificación do número de unidades dos distintos signos ou módulos que pasamos a examinar a continuación.

Agora ben, para este exercicio 2020, coa finalidade de adaptar a contía do rendemento neto determinado conforme ao método de estimación obxectiva á realidade económica derivada da actual situación de emerxencia sanitaria que hai provocada o Covid-19, estableceuse, ademais, unha medida para que o cálculo o número de unidades de cada módulo recolla a incidencia dos estados de alarma decretados en 2020 na determinación do rendemento anual.

Regras para o cómputo dos módulos

Normativa: Instrución 7 para a aplicación dos signos, índices ou módulos no Imposto sobre a Renda das Persoas Físicas do anexo II da Orde 1164/2019, do 22 de novembro (BOE do 30) e art. 11 do Real Decreto-lei 35/2020, do 22 de decembro, de medidas urxentes de apoio ao sector turístico, a hostalaría e o comercio e en materia tributaria (BOE do 23).

Nas Ordes que desenvolven o método de estimación obxectiva fíxanse unha serie de normas que debe aplicar o contribuínte para calcular a media dos signos, índices ou módulos relativos a todo o período en que exercese a actividade durante o devandito ano natural, cando se produzan durante o exercicio 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 vacacionais).

- Terse producido variacións durante o ano na contía das variables ou módulos correspondentes á actividade.

Para o exercicio 2020, ademais das circunstancias anteriores, tívose en conta a **incidencia dos estados de alarma decretados durante 2020** estableceéndose as seguintes regras para a cuantificación do número de unidades dos distintos módulos:

1º. NON SE COMPUTARÁN, en ningún caso, como período no que se tivese exercido a actividade:

- **Durante o primeiro semestre** de 2020 os días do estado de alarma declarado durante o devandito semestre (aplícase tamén ás actividades que se declararon esenciais).

  Nota: a declaración do estado de alarma para afrontar a situación de emerxencia sanitaria provocada polo coronavirus Covid-19 levada a cabo polo Real Decreto 463/2020, do 14 de marzo, abrangueu coas súas sucesivas prórrogas dende o 14 de marzo ata as 00:00 horas do día 21 de xuño de 2020. Polo tanto, os días en que estivo declarado o estado de alarma no primeiro semestre de 2020 foron 99 días.

- **Durante o segundo semestre**, días nos que, estando declarado ou non o estado de alarma, o exercicio efectivo da actividade económica teríase visto suspendido como consecuencia das medidas adoptadas pola autoridade competente para corrixir a evolución da situación epidemiolóxica derivada do Covid-19 (tamén denominado SARS-CoV-2).

2º. Teniendo en conta o anterior, o cálculo da media dos signos, índices ou módulos determinarase:

a. Nos **módulos "persoal asalariado" e "persoal non asalariado"** en función das horas traballadas, **sen computar** como horas traballadas as correspondentes aos días a que se refire o número 1º anterior.

b. Nos **módulos "distancia percorrida" e "consumo de enerxía eléctrica**"Teranse en conta, respectivamente, quilómetros percorridos ou os quilovatios/hora consumidos, pero **non se computarán** os quilómetros percorridos nin os quilovatios/hora que **proporcionalmente** correspondan aos días a que se refire o número 1º anterior.

c. **Nos restantes casos**, en función dos días de efectivo emprego, utilización ou instalación, tendo en conta que estes comprenden os días normais de descanso e vacacións, xa que as contías que se fixan na Orde teñen carácter anual. Para este cálculo **non se computará**, en ningún caso, como período no que se tivese exercido a actividade os días a que se refire o número 1º anterior.

4º. Cando da media calculada non resulte un número enteiro, exprésase con **dúas cifras decimais**.

Módulos comúns a varias actividades:cando exista utilización parcial dun módulo na

actividade ou sector de actividade, o valor a computar será 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.

Módulo "Persoal non asalariado"

Normativa: Instrución 2.1.1ª para a aplicación dos signos, índices ou módulos no Imposto sobre a Renda das Persoas Físicas do anexo II da Orde 1164/2019, do 22 de novembro (BOE do 30).

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 constitúan 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"

Covid-19: ***para 2020,*** *como consecuencia da situación epidemiolóxica derivada do Covid-19 (tamén denominado SARS-CoV-2), estableceuse que* ***NON SE COMPUTARÁN como horas traballadas****:*

- ***Durante o primeiro semestre,*** *as horas correspondentes a os 99 días en que estivo declarado o estado de alarma.*
- ***Durante o segundo semestre****,* ***as horas*** *correspondentes aos días nos que se tivese decretado a suspensión da actividade pola autoridade.*

A. Regras xerais

a. **Empresario:**

Computarase como unha persoa non asalariada o empresario.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 titularidade desta, computarase ao **titular da actividade en 0,25 persoas/ano**, salvo cando se acredite unha dedicación efectiva superior ou inferior.

b. **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, 1.800 horas/ano.

Cando o número de horas de traballo ao ano sexa inferior a 1.800, considerarase como contía da persoa non asalariada a proporción existente entre o número de horas efectivamente traballadas no ano e 1.800.

O número de unidades do módulo "persoal non asalariado" **expresarase con dous decimais.**

> ***Importante**: o persoal non asalariado cun grao de minusvalidez igual ou superior ao 33 por 100 computarase ao 75 por 100.Para estes efectos, tomarase en consideración a situación existente na data de devindicación do imposto (normalmente, o 31 de decembro).*

B. 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 minusvalidez anteriormente comentada, e non haxa máis dunha persoa asalariada.

Non obstante o anterior para o exercicio 2020 e tendo en conta que, como consecuencia da redución polos días do estado de alarma e, no seu caso, suspensión de actividade establecida no artigo 11.1 do Real Decreto-lei 35/2020, o titular da actividade non se vai computar por enteiro en ningún caso, unido ao contexto de aplicación excepcional e conxuntural de dito Real Decreto-lei e a súa finalidade, resultará de aplicación a redución do 50 por 100 do cónxuxe, sempre e cando se cumpran os restantes requisitos.

A redución do 50 por 100 practicarase despois de aplicar, se é o caso, a correspondente por grao de minusvalidez igual ou superior ao 33 por 100.

Exemplo: Determinación do número de unidades do módulo "persoal non asalariado" empregadas na actividade

Don R.G.C., que ten recoñecido un grao de minusvalidez do 33 por 100, é titular dun bar no

que unicamente traballan el e a súa esposa, constando a afiliación de ambos os dous ao réxime de traballadores autónomos da Seguridade Social.

Determinar as unidades do módulo "persoal non asalariado" empregadas na actividade no ano 2020, tendo en conta que estivo pechado unicamente os días en que estivo declarado o estado de alarma no primeiro semestre de 2020.

Solución:

Ao non se dar o requisito da afiliación da esposa ao réxime xeral da Seguridade Social, esta ten a consideración de "persoal non asalariado".

Módulo "persoal non asalariado":

Días non computables: Estado de alarma: dende 14/03/2020 ata 20/06/2020 =99 días

Horas non traballadas (99 ÷ 366) x 1.800 horas/año= 487 horas

Horas traballadas: (1.800 – 487) = 1.313

Horas computables:

- Titular**:** 75% s/ 1.313 horas =984,75 horas
- Esposa: 50% s/ 1.313 horas =656,50 horas
- Total Horas computables: 984,75 + 656,50 =1.641,25 horas

Cálculo Nº de unidades (media):

1.641,25 horas ÷ 1.800 horas/ano = **0,91 persoa**

Módulo "Persoal asalariado"

Normativa:Instrución 2.1.2ª para a aplicación dos signos, índices ou módulos no Imposto sobre a Renda das Persoas Físicas do anexo II da Orde 1164/2019, do 22 de novembro (BOE do 30).

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 a afiliación ao réxime xeral da Seguridade Social, traballen habitualmente e con continuidade na actividade económica desenvolvida polo contribuínte.

***Importante**: non se computarán como compareces 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:

1º. Regra xeral

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 1.800 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, 1.800 horas.

O número de unidades do módulo "persoal asalariado" **expresarase con dous decimais**.

***ERTE :**debe terse en conta que, na medida que o módulo "persoal asalariado" se cuantifica en función do número de horas efectivamente traballadas anualmente por cada traballador na actividade, cando se aprobe un Expediente Temporal de Regulación de Emprego (ERTE) deberán cuantificarse as horas anuais traballador por traballador, en función das condicións en que cada un deles se encontre no ERTE, computándose, exclusivamente, as horas de traballo efectivo.Por iso, NON se computarán as horas que correspondan ao tempo en que o contrato de traballo se encontre suspendido temporalmente (ERTE de suspensión do contrato de traballo) ou, se é o caso, as horas que son obxecto de redución temporalmente (ERTE de redución de xornada).*

2º. Para 2020, como consecuencia da situación epidemiolóxica derivada do Covid-19 (tamén denominado SARS-CoV-2), estableceuse que NON SE COMPUTARÁN como horas traballadas:

- **Durante o primeiro semestre,** as horas correspondentes a os 99 días en que estivo declarado o estado de alarma.
- **Durante o segundo semestre**, **as horas** correspondentes aos días nos que se tivese decretado a suspensión da actividade pola autoridade.

3º. Computarase nun 60 por 100 ao persoal asalariado **menor de 19 anos** e ao que preste os

seus servizos baixo un contrato de aprendizaxe ou para a formación.

4º. Computarase nun 40 por 100 ao persoal asalariado que sexa unha **persoa cun grao de minusvalidez igual ou superior ao 33 por 100**.

Nestes dous ultimos casos, cando unha persoa asalariada cumpra 19 anos ou se lle recoñeza un grao de minusvalidez 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 na que se dean calquera destas circunstancias**.

> ***Importante**:as reducións do 60 por 100 e do 40 por 100 anteriormente comentadas son incompatibles entre si.*

5º. Nas actividades nas que así aparece indicado, o módulo "persoal asalariado" analízase 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 devanditos 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:Determinación do número de unidades do módulo "persoal asalariado" empregadas na actividade

Don A.C.M. é titular dun taller de reparacións de vehículos automóbiles, epígrafe 691.2 do IAE , que vén determinando o rendemento neto da súa actividade polo método de estimación obxectiva.

Dende o ano 2004 traballan a xornada completa no taller, ademais do titular, dous empregados fixos maiores de 19 ano.

No exercicio 2020 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 (900 horas), dous aprendices maiores de 19 anos.
- O día 2 de xullo contrátase, por tempo indefinido e a xornada completa, un traballador cun grao de minusvalidez do 33 por 100.

Determinar o número de unidades dos módulos "persoal non asalariado" e "persoal

asalariado" correspondentes ao exercicio 2020, supoñendo que non se solicitou ERTE por parte do titular e que o número de horas anuais establecidas no correspondente convenio colectivo é de 1.800 horas/ano.

Así mesmo, terase en conta para o cálculo que, no primeiro semestre, como consecuencia da declaración do estado de alarma, o local estivo pechado dende o 14 de marzo ata o 20 de xuño (inclusive), é dicir, 99 dias e que no segundo semestre de 2020 non se viu suspendida a actividade realizando 900 horas os empregados fixos.

Solución:

Módulo "persoal asalariado":

- **Empregados fixos dende 2004**

  Horas non traballadas (99 días ÷ 366 días) x 1.800 horas/año= 487 horas

  Horas traballadas (1.800 – 487) =1.313 horas/traballador

  Horas computables:2 traballadores x 1.313 horas =2.626 horas

- **Aprendices** (período dende o 1 de xaneiro ao 30 de xuño de 2020):

  Horas non traballadas (99 días ÷ 366 días) x 1.800 horas/año= 487 horas

  Horas traballadas:[900 horas – 487] =413 horas

  Horas computables:2 traballadores x (60% s/ 413 horas) =496 horas

- **Novo traballador fixo con minusvalidez** (período dende o 1 de xullo ao 31 de decembro 2020):

  Horas traballadas:900 (correspondentes ao segundo semestre)

  Horas computables 40% s/900horas =360 horas

- **Cálculo Nº de unidades (media):**

  [2.626 + 496 +360] ÷ 1.800 horas/ano) = **1,93 persoas**

Módulo "persoal non asalariado":

Titular da actividade:1,00 persoa

- **Horas non traballadas** (99 días ÷ 366 días) x 1.800 horas/año= 487 horas

- **Horas traballadas computables:** (1.800 – 487) =1.313 horas
- **Cálculo Nº de unidades (media):** 1.313 ÷ 1.800 horas/ano = **0,72 persoa**

Módulo "Superficie do local"

Normativa: Instrución 2.1.3ª e 4ª para a aplicación dos signos, índices ou módulos no Imposto sobre a Renda das Persoas Físicas do anexo II da Orde 1164/2019, do 22 de novembro (BOE do 30).

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 por 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 nas que así figure indicado, dentro da magnitude 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).

Definicións

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"

Normativa: Instrución 2.1.5ª para a aplicación dos signos, índices ou módulos no Imposto sobre a Renda das Persoas Físicas do anexo II da Orde 1164/2019, do 22 de novembro (BOE do 30).

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.

Covid-19: *para a cuantificación do módulo "consumo de enerxía eléctrica" non se computarán os quilovatios/hora que proporcionalmente correspondan aos días en que estivo declarado o estado de alarma no primeiro semestre de 2020 (99 días) así como os días do segundo semestre de 2020 nos que, estando declarado ou non o estado de alarma, o exercicio efectivo da actividade económica teríase visto suspendido como consecuencia das medidas adoptadas pola autoridade competente para corrixir a evolución da situación epidemiolóxica derivada do Covid-19 (tamén denominado SARS-CoV-2).*

Módulo "Potencia eléctrica"

Normativa: Instrución 2.1.6ª para a aplicación dos signos, índices ou módulos no Imposto sobre a Renda das Persoas Físicas do anexo II da Orde 1164/2019, do 22 de novembro (BOE do 30).

Entenderase por potencia eléctrica a contratada coa empresa subministradora da enerxía, cuxa unidade é o quilovatio contratado (kw).

Módulo "Superficie do forno"

Normativa: Instrución 2.1.7ª para a aplicación dos signos, índices ou módulos no Imposto sobre a Renda das Persoas Físicas do anexo II da Orde 1164/2019, do 22 de novembro (BOE do 30).

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"

Normativa: Instrución 2.1.8ª para a aplicación dos signos, índices ou módulos no Imposto sobre a Renda das Persoas Físicas do anexo II da Orde 1164/2019, do 22 de novembro (BOE do 30).

Nos bares e cafetarías, 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 conforme a 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"

Normativa: Instrución 2.1.9ª para a aplicación dos signos, índices ou módulos no Imposto sobre a Renda das Persoas Físicas do anexo II da Orde 1164/2019, do 22 de novembro (BOE do 30).

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 adquírese no momento de realizar tal inscrición.

Módulo "Carga do vehículo"

Normativa: Instrución 2.1.10ª para a aplicación dos signos, índices ou módulos no Imposto sobre a Renda das Persoas Físicas do anexo II da Orde 1164/2019, do 22 de novembro (BOE do 30).

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 no seu 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 camión, 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 tres toneladas.

Módulo "Prazas"

Normativa: Instrución 2.1.11ª para a aplicación dos signos, índices ou módulos no Imposto sobre a Renda das Persoas Físicas do anexo II da Orde 1164/2019, do 22 de novembro (BOE do 30).

Nas actividades de servizo de hospedaxe, entenderase por "prazas" o número de unidades de capacidade de aloxamento do establecemento.

Módulo "Asentos"

Normativa: Instrución 2.1.12ª para a aplicación dos signos, índices ou módulos no Imposto sobre a Renda das Persoas Físicas do anexo II da Orde 1164/2019, do 22 de novembro (BOE do 30).

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, excluídos 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"

Normativa: Instrución 2.1.13ª para a aplicación dos signos, índices ou módulos no Imposto sobre a Renda das Persoas Físicas do anexo II da Orde 1164/2019, do 22 de novembro (BOE do 30).

Unicamente computaranse as máquinas recreativas instaladas **que non sexan propiedade** do titular da actividade.

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 conceder ningún tipo de premio en metálico, en especie ou en forma de puntos cambiables por obxectos ou diñeiro.
- **Máquina recreativa tipo "B".** Son máquinas tipo "B" aquelas que, a cambio do prezo da xogada, conceden ao usuario un tempo de uso ou de xogo e, eventualmente, de acordo co programa de xogo, un premio en metálico.

> ***Atención:*** *teña en conta que as máquinas propiedade do titular constitúen unha actividade independente, clasificada na epígrafe 969.4 do Imposto sobre Actividades Económicas (IAE).*

Módulo "Lonxitude de barra"

Normativa: Instrución 2.1.15ª para a aplicación dos signos, índices ou módulos no Imposto sobre a Renda das Persoas Físicas do anexo II da Orde 1164/2019, do 22 de novembro (BOE do 30).

Nas actividades de cafés e bares que teñen asignado o módulo "lonxitude de barra", entenderase por barra o mostrador onde se serven e apoian as bebidas e alimentos solicitados polos clientes.

> A lonxitude de barra medirase polo lado do público e dela excluirase a zona reservada ao servizo de camareiros.Se existisen barras auxiliares de apoio pegadas ás paredes, piares, etc., dispoñan ou non de tallos, incluirase a súa lonxitude para o cálculo do módulo.

A unidade deste módulo é o metro lineal (m.l.).O número de unidades expresarase, se é o caso, con dous decimais.

Módulo "Potencia fiscal do vehículo"

Normativa: Instrución 2.1.14ª para a aplicación dos signos, índices ou módulos no Imposto sobre a Renda das Persoas Físicas do anexo II da Orde 1164/2019, do 22 de novembro (BOE do 30).

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 "Distancia percorrida"

A actividade de transporte por autotaxis ten como módulo asignado a "distancia percorrida" por cada vehículo afecto á actividade, debendo computarse a totalidade dos percorridos no ano.A unidade está constituída por 1.000 km.

Covid-19: *para a cuantificación do módulo "distancia percorrida" non se computarán os quilómetros percorridos que proporcionalmente correspondan aos días en que estivo declarado o estado de alarma no primeiro semestre de 2020 (99 días) así como os días do segundo semestre de 2020 nos que, estando declarado ou non o estado de alarma, o exercicio efectivo da actividade económica teríase visto suspendido como consecuencia das medidas adoptadas pola autoridade competente para corrixir a evolución da situación epidemiolóxica derivada do Covid-19 (tamén denominado SARS-CoV-2).*

2. Importes dos rendementos anuais por unidade de módulo antes de amortización

En xeral

Para o exercicio 2020 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 HAC /1164/2019, do 22 de novembro (BOE do 30) e recóllense no "Apéndice: Rendementos anuais por unidade de módulo antes de amortización aplicables no exercicio 2020" deste Capítulo.

Redución do rendemento anual por unidade de módulo por circunstancias excepcionais

Normativa:Art 37.4.1º e 2º Regulamento IRPF. Véxase tamén o Anexo III da Orde HAC /1164/2019, do 22 de novembro (BOE do 30).

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, poderase acordar pola Administración a redución do dito 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:

- Cando o desenvolvemento da actividade económica se vexa afectado por incendios, inundacións ou outras circunstancias excepcionais que afecten un sector ou zona determinada.
- 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.
- Cando o titular da actividade se encontre en situación de incapacidade temporal e non teña outro persoal empregado.

No primeiro caso, a redución dos signos, índices ou módulos deberá ser autorizada pola Ministra de Facenda e poderá afectar aos contribuíntes dun determinado sector ou zona.

> Para estes efectos téñase en conta que como consecuencia dos movementos sísmicos acaecidos o 11 de maio de 2011 en Lorca (Murcia) aprobouse a aplicación no exercicio 2020 dunha redución do 20 por 100 do rendemento neto de módulos ás actividades desenvolvidas no devandito termo municipal.

Nos restantes casos, os interesados que desexen que se reduzan os signos, índices ou módulos, deberán presentar, no prazo de 30 días a contar dende a data en que se producisen as alteracións ou a situación de incapacidade temporal, escrito ante a Administración ou, no seu defecto, Delegación da Axencia Estatal de Administración Tributaria, no que se poña de manifesto o feito de terse producido as devanditas circunstancias, achegando ao mesmo tempo as probas que se estimen oportunas e facendo mención, se é o caso, das indemnizacións a percibir por razón das alteracións producidas.Acreditada a efectividade destas, 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 cubrirase sobre a base das contías reducidas acordadas pola Administración tributaria.*

Fase 2ª:Determinación do rendemento neto minorado

Normativa: Véxanse o Anexo II e instrucións 2.2 da Orde 1164/2019, do 22 de novembro (BOE do 30).

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:

1.Minoración por incentivos ao emprego

Cálculo do importe correspondente a esta minoración por incentivos ao emprego

1.1. Coeficientes minoración

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 nº 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**.**

1.2. Determinación do coeficiente por incremento do número de persoas asalariadas

A aplicación deste coeficiente está condicionada ao cumprimento dos seguintes requisitos:

- Que no ano 2020 se incrementase, en termos absolutos, o número de persoas asalariadas empregadas na actividade en relación co ano 2019.
- Que, ademais, o número de unidades do módulo "persoal asalariado" de 2020 sexa superior ao número de unidades dese mesmo módulo correspondente a 2019.

Cumpríndose ambos os dous requisitos, a diferenza positiva entre o número de unidades do módulo "persoal asalariado" de 2020 e o correspondente a 2019 multiplicarase por 0,40.O

resultado obtido é o **coeficiente por incremento do número de persoas asalariadas.**

Para estes efectos, teranse en conta exclusivamente as persoas asalariadas que se computasen na Fase 1ª, de acordo coas regras anteriormente comentadas para o cómputo do módulo "persoal asalariado".Se no ano anterior non se tivese estado acollido ao método de estimación obxectiva, tomará como número de unidades correspondente ao devandito ano que tivese correspondido, 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 tivesen computado, para determinar o rendemento 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.*

1.3. 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 rendemento neto previo correspondente ao exercicio 2020, excluída, se é o caso, a diferenza positiva sobre a que se tivese aplicado 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
Máis 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:Minoración por incentivos ao emprego

Don A.A.A. desenvolve a actividade de restaurante de dous garfos, epígrafe 671.4 do IAE .

Durante o exercicio 2019, traballaron na actividade 3 empregados con contrato fixo e a xornada completa, cada uns dos cales totalizou 2.000 horas/ano. No mes de xuño, contratouse por un período de 6 meses un aprendiz que totalizou 1.020 horas de traballo.

No exercicio 2020 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. Non obstante, como consecuencia de non computar como período en que se ha ejercico a actividade os días en que estivo declarado o estado de alarma no primeiro semestre de 2020, as horas de traballo efectivo foron 1.460 horas/ano.
- O 2 de xaneiro, contratouse por tempo indefinido a un traballador que totalizou 1.460 horas/ano (tendo en conta os dias non computables en que estivo declarado o estado de alarma no primeiro semestre de 2020).
- O día 1 de agosto, contratáronse temporalmente por un período de 6 meses a 2 novos empregados, cada uns dos cales totalizou 500 horas/ano de traballo.

Determinar a minoración por incentivos ao emprego correspondente ao exercicio 2020, supoñendo que o número de horas anuais establecidas no correspondente convenio colectivo é de 1.800.

Solución:

1. Determinación do coeficiente por incremento do número de persoas asalariadas.

a. Incremento do número de persoas asalariadas en 2020 respecto de 2019 en termos absolutos:

- Persoas asalariadas no ano 2019: 4 persoas
- Persoas asalariadas no ano 2020: 6 persoas
- Incremento do número de persoas asalariadas: 2 persoas

b. Incremento do número de unidades do módulo "persoal asalariado" en 2020 respecto de 2019:

- Número de unidades do módulo "persoal asalariado" en 2019.
  (3 x 2.000/1.800) + (60% s/1.020/1.800) =3,33 + 0,33 =3,66 persoas
- Número de unidades do módulo "persoal asalariado" en 2020
  (4 x 1.460/1.800) + (2 x 500/1.800) =3,24 + 0,55 =3,79 persoas
- Incremento do número de unidades: 3,79 – 3,66 =0,13 persoas

Ao cumprirse ambos os dous requisitos, a diferenza positiva entre o número de unidades do módulo "persoal asalariado" de 2020 respecto de 2019 multiplicarase por 0,40.

Coeficiente por incremento do número de persoas asalariadas: 0,40 x 0,13= 0,052

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.

Tramo	Persoal asalariado	Coeficiente por tramo	Totais
Ata 1,00	1	0,10	0,10
Entre 1,01 e 3,00	2	0,15	0,30
Entre 3,01 e 5,00	0,66	0,20	0,132
Total	**3,66**		**0,532**

3. Coeficiente de minoración: 0,052 + 0,532 = 0,584

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" (3.709,88) polo coeficiente de minoración (suma do coeficiente por incremento do número de asalariados máis o coeficiente por tramos: 0,584). É dicir, 3.709,88 x 0,584 =2.166,57 euros.

2.Minoración por incentivos ao investimento

Este incentivo permite reducir o rendemento neto previo da actividade no importe correspondente á depreciación efectiva experimentada polo inmobilizado, material ou intanxible, afecto a esta por funcionamento, uso, desfrute ou obsolescencia.

Táboa de amortización

O importe da depreciación efectiva determínase utilizando a táboa de amortización incluída na Orde HAC/1164/2019, do 22 de novembro (BOE do 30), que se reproduce a continuación:

Grupo	Descrición	Coeficiente 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 inmobilizado material Inmobilizado intanxible	25 por 100	8 anos

Grupo	Descrición	Coeficiente lineal máximo	Período máximo
6	Inmobilizado intanxible	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, excluíndo:
  - O valor residual, se é o caso, para todos os elementos.
  - O valor do chan para as edificacións.Cando non se coñeza a parte do prezo de adquisición correspondente ao valor do chan, este valor determinarase rateando o prezo de adquisición entre os valores catastrais do chan e da construción no ano de adquisición.
  - O IVA 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**, se ben 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 inmobilizado material** empezarán a amortizarse dende a súa posta en condicións de funcionamento e os do inmobilizado intanxible dende 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 inmobilizado 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 exercitará unha ou outra opción, será deducible para o cesionario, en concepto de amortización, un importe equivalente ás cotas de amortización que 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 inmobilizado material novos**, postos a disposición do contribuínte no exercicio 2020, cuxo valor unitario non exceda de 601,01 euros, poderán amortizarse libremente, ata o límite de 3.005,06 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 3ª:Determinación do rendemento neto de módulos

Normativa: Véxanse o Anexo II e instrucións 2.3 da Orde HAC/1164/2019, do 22 de novembro (BOE do 30).

Sobre o rendemento neto minorado da actividade cuxo importe sexa positivo aplicaranse, cando corresponda, os índices correctores que a continuación se sinalan

> ***Atención:*** *se o rendemento neto minorado da actividade é unha cantidade negativa, non se aplicarán os índices correctores.*

1. Índices correctores especiais

Unicamente teñen asignado índice corrector especial as seguintes actividades:

Actividade de comercio ao por menor de prensa, revistas e libros en quioscos situados na vía pública (epígrafe IAE:659.4)

Normativa: Instrución 2.3 a.1) da Orde HAC/1164/2019, do 22 de novembro (BOE do 30).

Situación dos quioscos	Índice aplicable
Madrid e Barcelona	1,00
Municipios de máis de100.000 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)

Normativa: Instrución 2.3 a.2) da Orde HAC/1164/2019, do 22 de novembro (BOE do 30).

Poboación do municipio no que se exerce a actividade	Índice aplicable
Ata 2.000 habitantes	0,75
De 2.001 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 y 3)

Normativa: Instrución 2.3. a.3) da Orde HAC/1164/2019, do 22 de novembro (BOE do 30).

Se o titular dispón dun único vehículo, **o índice aplicable é o 0,80**.

Actividades de transporte de mercadorías por estrada e servizos de mudanzas (epígrafes IAE:722 y 757)

Normativa: Instrución 2.3 a.4) da Orde HAC/1164/2019, do 22 de novembro (BOE do 30).

Características da actividade	Índice aplicable
Actividade na que o titular dispoña dun único vehículo	0,80
Actividade desenvolvida con tractocamións e sen semirremolques	0,90
Actividade desenvolvida cun único tractocamión e sen semirremolques	0,75

Actividade de produción de mexillón en batea

Normativa: Instrución 2.3 a.5) da Orde HAC/1164/2019, do 22 de novembro (BOE do 30).

Características da actividade	Índice aplicable
Empresa cunha soa batea e sen barco auxiliar	0,75
Empresa cunha 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

2. Índices correctores xerais

Os índices correctores xerais son os que a continuación se indican:

Índice corrector para empresas de pequena dimensión

Normativa: Instrución 2.3 b.1) da Orde HAC/1164/2019, do 22 de novembro (BOE do 30).

Este índice corrector resulta aplicable ás empresas que cumpran os seguintes requisitos:

1. Que o titular da actividade sexa persoa física.
2. Que exerza a actividade nun único local.
3. Que non dispoña de máis dun vehículo afecto á actividade e este non supere os 1.000 kg de capacidade de carga.
4. Que en ningún momento do ano 2020 tivese 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, no seu 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 no que se exerce a actividade	Índice aplicable
Ata 2.000 habitantes	0,70
De 2.001 ata 5.000 habitantes	0,75
Máis de 5.000 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 no que se desenvolva a actividade.

Índice corrector de tempada

Normativa: Instrución 2.3 b.2) da Orde HAC/1164/2019, do 22 de novembro (BOE do 30).

Nas actividades que habitualmente se desenvolvan só durante certos días do ano, continuos ou alternos, sempre que o total non exceda de 180 días por ano, aplicarase un índice corrector multiplicador, cuxa contía está en función da duración da tempada na que se realiza a actividade.

Duración da tempada	Índice aplicable
Ata 60 días	1,50
De 61 días a 120	1,35
De 121 días a 180 días	1,25
Máis de 180 días (non constitúe actividade de tempada)	---

Índice corrector de exceso

Normativa: Instrución 2.3 b.3) da Orde HAC/1164/2019, do 22 de novembro (BOE do 30).

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**.

Epígrafe IAE	Actividade	Contía
--	Produción de mexillón en batea	40.000,00
419.1	Industrias do pan e da bolería.	41.602,30
419.2	Industrias da bolería, pastelaría e galletas	33.760,53
419.3	Industrias de elaboración de masas fritas	19.670,55
423.9	Elaboración de patacas fritas, flocos de millo de millo e similares	19.670,55
641	Comercio polo miúdo de froitas, verduras, hortalizas e tubérculos.	16.867,67
642.1, 2, 3 y 4	Comercio polo miúdo de carne e despoxos;de produtos e derivados cárnicos elaborados	21.635,71

Epígrafe IAE	Actividade	Contía
642.5	Comercio polo miúdo de ovos, aves, coellos de granxa, caza;e de produtos derivados destes.	20.136,65
642.6	Comercio polo miúdo, en casquerías, de vísceras e despoxos procedentes de animais de abasto, frescos e conxelados	16.237,81
643.1 y 2	Comercio polo miúdo de peixes e outros produtos da pesca e da acuicultura e de caracois.	24.551,97
644.1	Comercio polo miúdo de pan, pastelaría, confeitaría e similares e de leite e produtos lácteos	43.605,26
644.2	Despachos de pan, pans especiais e bolería.	42.925,01
644.3	Comercio polo miúdo de produtos de pastelaría, bolería e confeitaría.	33.760,53
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.	19.670,55
647.1	Comercio polo miúdo de calquera clase de produtos alimenticios e de bebidas en establecementos con vendedor	15.822,10
647.2 y 3	Comercio polo miúdo de calquera clase de produtos alimenticios e de bebidas en réxime de autoservicio ou mixto en establecementos cuxa sala de vendas teña unha superficie inferior a 400 metros cadrados.	25.219,62
651.1	Comercio polo miúdo de produtos téxtiles, confeccións para o fogar, alfombras e similares e artigos de tapizaría	23.638,67
651.2	Comercio polo miúdo de toda clase de pezas para o vestido e tocado	24.848,00
651.3 y 5	Comercio polo miúdo de lenzaría, corsetería e pezas especiais.	19.626,46
651.4	Comercio polo miúdo de artigos de mercería e paquetería	14.862,05
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.	24.306,32
652.2 y 3	Comercio polo miúdo de produtos de droguaría, perfumaría 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.	25.333,00
653.1	Comercio polo miúdo de mobles.	30.718,31
653.2	Comercio ao por menor de material e aparatos eléctricos, electrónicos, electrodomésticos e outros aparatos de uso doméstico accionados por outro tipo de enerxía distinta da eléctrica, así como mobles de cociña.	26.189,61
653.3	Comercio polo miúdo de artigos de enxoval, ferraxaría, adorno, regalo, ou reclamo (incluíndo bixutería e pequenos electrodomésticos).	24.470,09
653.4 y 5	Comercio polo miúdo de materiais de construción, artigos e mobiliario de saneamento, portas, ventás, persianas, etc.	26.454,15
653.9	Comercio polo miúdo doutros artigos para o equipamento do fogar n.c.o.p.	32.765,35
654.2	Comercio polo miúdo de accesorios e pezas de recambio para vehículos terrestres.	32.815,74
654.5	Comercio ao por menor de toda clase de maquinaria (agás aparatos do fogar, de oficina, médicos, ortopédicos, ópticos e fotográficos).	31.367,06
654.6	Comercio polo miúdo de cubertos, bandas ou bandajes e cámaras de aire para toda clase de vehículos, agás as actividades de comercio por xunto dos artigos citados.	26.970,63
659.2	Comercio polo miúdo de mobles de oficina e de máquinas e equipos de oficina	30.718,31

Epígrafe IAE	Actividade	Contía
659.3	Comercio polo miúdo de aparatos e instrumentos médicos, ortopédicos, ópticos e fotográficos	35.524,14
659.4	Comercio ao por menor de libros, periódicos, artigos de papelaría e escritorio e artigos de debuxo e belas artes, agás en quioscos situados na vía pública	25.207,02
659.4	Comercio polo miúdo de prensa, revistas e libros en quioscos situados na vía pública (1)	28.860,22
659.6	Comercio ao por menor de xoguetes, artigos de deporte, pezas deportivas de vestido, calzado e tocado, armas, cartuchería e artigos de pirotecnia.	24.948,78
659.7	Comercio polo miúdo de sementes, abonos, flores e plantas e pequenos animais.	23.978,80
662.2	Comercio ao por menor de toda clase de artigos, incluíndo alimentación e bebidas, en establecementos distintos dos especificados no Grupo 661 e na epígrafe 662.1.	16.395,27
663.1	Comercio polo miúdo fóra dun establecemento comercial permanente de produtos alimenticios, mesmo bebidas e xeados.	14.379,72
663.2	Comercio polo miúdo fóra dun establecemento comercial permanente de artigos téxtiles e de confección.	19.059,58
663.3	Comercio polo miúdo fóra dun establecemento comercial permanente de calzado, peles e artigos de coiro	17.081,82
663.4	Comercio polo miúdo fóra dun establecemento comercial permanente de artigos de droguaría e cosméticos e de produtos químicos en xeral.	16.886,56
663.9	Comercio polo miúdo fóra dun establecemento comercial permanente doutras clases de mercadorías n.c.o.p.	18.354,14
671.4	Restaurantes de dous garfos	51.617,08
671.5	Restaurantes dun garfo.	38.081,38
672.1,2 y 3	Cafetarías.	39.070,26
673.2	Cafés e bares de categoría especial.	30.586,03
673.2	Outros cafés e bares.	19.084,78
675	Servizos en quioscos, caixóns, barracas ou outros locais análogos.	16.596,83
676	Servizos en chocolaterías, xeadarías e horchaterías	25.528,25
681	Servizos de hospedaxe en hoteis e moteis dunha ou dúas estrelas.	61.512,19
682	Servizos de hospedaxe en hostais e pensións.	32.840,94
683	Servizos de hospedaxe en fondas e casas de hóspedes	16.256,70
691.1	Reparación de artigos eléctricos para o fogar	21.585,33
691.2	Reparación de vehículos automóbiles, bicicletas e outros vehículos.	33.729,04
691.9	Reparación de calzado (2)	16.552,74
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). (3)	24.803,91
692	Reparación de maquinaria industrial.	30.352,99
699	Outras reparacións n.c.o.p.	23.607,18
721.1 y 3	Transporte urbano colectivo e de viaxeiros por estrada	35.196,62
722	Transporte de mercadorías por estrada.	33.640,86
751.5	Engraxe e lavado de vehículos.	28.280,74

Epígrafe IAE	Actividade	Contía
757	Servizos de mudanzas.	33.640,86
849.5	Transporte de mensaxería e recadería, cando a actividade se realice exclusivamente con medios de transporte propios.	33.640,86
933.1	Ensino de condución de vehículos terrestres, acuáticos, aeronáuticos, etc.	47.233,25
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.	33.697,55
967.2	Escolas e servizos de perfeccionamento do deporte	37.067,30
971.1	Tinguidura, limpeza en seca, lavada e pasada o ferro de roupas feitas e de pezas e artigos do fogar usados.	37.224,77
972.1	Servizos de salón de peiteado de señora e cabaleiro.	18.051,81
972.2	Salóns e institutos de beleza	26.945,44
973.3	Servizos de copias de documentos con máquinas fotocopiadoras.	24.192,95

Notas ao cadro do índice corrector de exceso:

(1) En quioscos situados na vía pública.(Volver)

(2) Reparación de calzado.(Volver)

(3) Reparación doutros bens de consumo n.c.o.p. (agás reparación de calzado, restauración de obras de arte, mobles, antigüidades e instrumentos musicais).(Volver)

Índice corrector por inicio de novas actividades

Normativa: Instrución 2.3 b.4) da Orde HAC/1164/2019, do 22 de novembro (BOE do 30).

a. Os contribuíntes que iniciasen novas actividades, poderán aplicar no exercicio 2020 **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.

A 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 2019.
- 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.

b. Cando o contribuínte sexa unha persoa con minusvalidez, con grao de minusvalidez igual

ou superior ao 33 por 100 os índices correctores aplicables serán do **0,60 se se trata do primeiro ano** de exercicio da actividade ou do **0,70 se se trata do segundo**.

Regras para a aplicación dos índices correctores:orde de aplicación e incompatibilidades

Os índices correctores aplícanse na orde na que acaban de indicarse, que é a orde na que aparecen na declaración, sempre que non sexan incompatibles entre si, sobre o rendemento neto minorado ou, no seu caso, sobre o rectificado por 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, a excepción do aplicable á actividade de comercio ao por menor 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 4ª:Determinación do rendemento neto da actividade

A determinación do rendemento neto da actividade é o resultado de diminuír o rendemento neto de módulos na contía das reducións xerais (se é o caso, se procede, na contía da redución específica para actividades económicas desenvolvidas no termo municipal de Lorca) e na dos gastos extraordinarios por circunstancias excepcionais.O saldo resultante desta operación deberá incrementarse no importe correspondente a outras percepcións empresariais.

1.Redución xeral: 20 por 100 e 35 por 100 para actividades vinculadas ao sector turístico, a hostalaría e o comercio

Normativa: Disposición adicional primeira da Orde HAC/1164/2019, do 22 de novembro (BOE do 30) e art. 9 do Real Decreto-lei 35/2020, do 22 de decembro, de medidas urxentes de apoio ao sector turístico, a hostalaría e o comercio e en materia tributaria (BOE do 23).

Para 2020 establécese unha redución, con carácter xeral, do 20 por 100 que se incrementa ata o 35 por 100 para actividades vinculadas ao sector turístico, a hostalaría e o comercio.

A. Redución xeral do 20 por 100

Os contribuíntes que determinen o rendemento neto da súa actividade polo método de estimación obxectiva aplicarán, con carácter xeral, unha redución do 20 por 100 cando se trate das seguintes actividades:

Grupo ou epígrafe do Imposto sobre Actividades Económicas (IAE).	Actividade económica
---	Produción de mexillón en batea.
419.1	Industrias do pan e da bolería.
419.2	Industrias da bolería, pastelaría e galletas.
419.3	Industrias de elaboración de masas fritas.
423.9	Elaboración de patacas fritas, flocos de millo de millo e similares.
641	Comercio polo miúdo de froitas, verduras, hortalizas e tubérculos.
642.1, 2, 3 y 4	Comercio polo miúdo de carne e despoxos; de produtos e derivados cárnicos elaborados, salvo casquerías.
642.5	Comercio polo miúdo de ovos, aves, coellos de granxa, caza;e de produtos derivados destes.
642.6	Comercio polo miúdo, en casquerías, de vísceras e despoxos procedentes de animais de abasto, frescos e conxelados.
643.1 y 2	Comercio polo miúdo de peixes e outros produtos da pesca e da acuicultura e de caracois.
644.1	Comercio polo miúdo de pan, pastelaría, confeitaría e similares e de leite e produtos lácteos.
644.2	Despachos de pan, pans especiais e bolería.
644.3	Comercio polo miúdo de produtos de pastelaría, bolería e confeitaría.
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.
647.1	Comercio polo miúdo de calquera clase de produtos alimenticios e de bebidas en establecementos con vendedor.
647.2 y 3	Comercio polo miúdo de calquera clase de produtos alimenticios e bebidas en réxime de autoservicio ou mixto en establecementos cuxa sala de vendas teña unha superficie inferior a 400 metros cadrados.
659.4	Comercio polo miúdo de prensa, revistas e libros en quioscos situados na vía pública.
691.1	Reparación de artigos eléctricos para o fogar.
691.2	Reparación de vehículos automóbiles, bicicletas e outros vehículos.
691.9	Reparación de calzado.
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).
692	Reparación de maquinaria industrial.

Grupo ou epígrafe do Imposto sobre Actividades Económicas (IAE).	Actividade económica
699	Outras reparacións n.c.o.p.
721.2	Transporte por autotaxis.
722	Transporte de mercadorías por estrada.
751.5	Engraxe e lavado de vehículos.
757	Servizos de mudanzas.
849.5	Transporte de mensaxería e recadería, cando a actividade se realice exclusivamente con medios de transporte propios.
933.1	Ensino de condución de vehículos terrestres, acuáticos, aeronáuticos, etc.
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.
967.2	Escolas e servizos de perfeccionamento do deporte.
971.1	Tinguidura, limpeza en seca, lavada e pasada o ferro de roupas feitas e de pezas e artigos do fogar usados.
972.1	Servizos de salón de peiteado de señora e cabaleiro.
972.2	Salóns e institutos de beleza.
973.3	Servizos de copias de documentos con máquinas fotocopiadoras.

B. Redución xeral do 35 por 100

Para as actividades vinculadas ao sector turístico, a hostalaría e o comercio que se relacionan a continuación os contribuíntes que determinen o rendemento neto da súa actividade polo método de estimación obxectiva aplicarán unha redución do 35 por 100:

Grupo ou epígrafe do Imposto sobre Actividades Económicas (IAE)	Actividade económica
651.1	Comercio polo miúdo de produtos téxtiles, confeccións para o fogar, alfombras e similares e artigos de tapizaría.
651.2	Comercio polo miúdo de toda clase de pezas para o vestido e tocado.
651.3 y 5	Comercio polo miúdo de lenzaría, corsetería e pezas especiais.
651.4	Comercio polo miúdo de artigos de mercería e paquetería.
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.
652.2 y 3	Comercio polo miúdo de produtos de droguaría, perfumaría 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.
653.1	Comercio polo miúdo de mobles.
653.2	Comercio ao por menor de material e aparatos eléctricos, electrónicos, electrodomésticos e outros aparatos de uso doméstico accionados por outro tipo

Grupo ou epígrafe do Imposto sobre Actividades Económicas (IAE)	Actividade económica
	de enerxía distinta da eléctrica, así como mobles de cociña.
653.3	Comercio polo miúdo de artigos de enxoval, ferraxaría, adorno, regalo, ou reclamo (incluíndo bixutería e pequenos electrodomésticos).
653.4 y 5	Comercio polo miúdo de materiais de construción, artigos e mobiliario de saneamento, portas, ventás, persianas, etc.
653.9	Comercio polo miúdo doutros artigos para o equipamento do fogar n.c.o.p.
654.2	Comercio polo miúdo de accesorios e pezas de recambio para vehículos terrestres.
654.5	Comercio ao por menor de toda clase de maquinaria (agás aparatos do fogar, de oficina, médicos, ortopédicos, ópticos e fotográficos).
654.6	Comercio polo miúdo de cubertos, bandas ou bandajes e cámaras de aire para toda clase de vehículos, agás as actividades de comercio por xunto dos artigos citados.
659.2	Comercio polo miúdo de mobles de oficina e de máquinas e equipos de oficina.
659.3	Comercio polo miúdo de aparatos e instrumentos médicos, ortopédicos, ópticos e fotográficos.
659.4	Comercio ao por menor de libros, periódicos, artigos de papelaría e escritorio e artigos de debuxo e belas artes, agás en quioscos situados na vía pública.
659.6	Comercio ao por menor de xoguetes, artigos de deporte, pezas deportivas de vestido, calzado e tocado, armas, cartuchería e artigos de pirotecnia.
659.7	Comercio polo miúdo de sementes, abonos, flores e plantas e pequenos animais.
662.2	Comercio ao por menor de toda clase de artigos, incluíndo alimentación e bebidas, en establecementos distintos dos especificados no grupo 661 e na epígrafe 662.1.
663.1	Comercio polo miúdo fóra dun establecemento comercial permanente de produtos alimenticios, mesmo bebidas e xeados.
663.2	Comercio polo miúdo fóra dun establecemento comercial permanente de artigos téxtiles e de confección.
663.3	Comercio polo miúdo fóra dun establecemento comercial permanente de calzado, peles e artigos de coiro.
663.4	Comercio polo miúdo fóra dun establecemento comercial permanente de artigos de droguaría e cosméticos e de produtos químicos en xeral.
663.9	Comercio polo miúdo fóra dun establecemento comercial permanente doutras clases de mercadorías n.c.o.p.
671.4	Restaurantes de dous garfos.
671.5	Restaurantes dun garfo.
672.1, 2 y 3	Cafetarías.
673.1	Cafés e bares de categoría especial.
673.2	Outros cafés e bares.
675	Servizos en quioscos, caixóns, barracas ou outros locais análogos.
676	Servizos en chocolaterías, xeadarías e horchaterías.

Grupo ou epígrafe do Imposto sobre Actividades Económicas (IAE)	Actividade económica
681	Servizo de hospedaxe en hoteis e moteis dunha ou dúas estrelas.
682	Servizo de hospedaxe en hostais e pensións.
683	Servizo de hospedaxe en fondas e casas de hóspedes.
721.1 y 3	Transporte urbano colectivo e de viaxeiros por estrada.

2.Redución para actividades económicas desenvolvidas no termo municipal de Lorca: 20 por 100

Normativa: Disposición adicional cuarta da Orde HAC/1164/2019, do 22 de novembro (BOE do 30).

Unha vez aplicada a redución anterior e, unicamente para aqueles contribuíntes que desenvolvan a súa actividade económica no termo municipal de Lorca e determinen o rendemento neto da devandita actividade polo método de estimación obxectiva, **poderase reducir o rendemento neto de módulos de 2020 correspondente a tales actividades nun 20 por 100**. A redución deberase consignar na casa ***[1476]*** da declaración.

3.Gastos extraordinarios por circunstancias excepcionais

Normativa:Art.º 37.4.3º Regulamento IRPF. Véxase tamén norma común 2 do Anexo III da Orde HAC/1164/2019, do 22 de novembro (BOE do 30)

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 Delegación da Axencia Estatal de Administración Tributaria correspondente ao seu domicilio fiscal, no prazo de 30 días a contar dende a data na que se produza, achegando, a tal efecto, a xustificación correspondente e facendo mención, se é o caso, das indemnizacións a percibir por razón de tales alteracións.A Administración tributaria verificará a certeza da causa que motiva a redución do rendemento e o importe desta.

4.Outras percepcións empresariais

Normativa: Véxase a norma común 3 do Anexo III da Orde HAC/1164/2019, do 22 de novembro (BOE do 30).

O rendemento neto de módulos deberá incrementarse no importe correspondente a outras percepcións empresariais tales como as subvencións correntes e de capital.

Os criterios de imputación temporal das subvencións correntes e de capital coméntanse no Capítulo 7 deste Manual.

As prestacións percibidas da Seguridade Social por incapacidade temporal, risco durante o embarazo ou invalidez provisional, se é o caso, tributan como rendementos do traballo

***Covid 19**: as prestacións por cesamento de actividade concedidas con motivo da emerxencia sanitaria motivada polo Covid-19, que se contemplan nos artigos 17 do Real Decreto-lei 8/2020, do 17 de marzo, de medidas urxentes extraordinarias para facer fronte ao impacto económico e social do Covid-19 (BOE do 18), 9 do Real Decreto-lei 24/2020, do 26 de xuño, de medidas sociais de reactivación do emprego e protección do traballo autónomo e de competitividade do sector industrial (BOE do 27) e 13 do Real Decreto–lei 30/2020 do 29 de setembro, de medidas sociais en defensa do emprego (BOE do 30) considéranse rendementos de traballo polo que non computan como ingresos da actividade económica.*

Esta mesma consideración ten a prestación extraordinaria de cesamento de actividade para os traballadores de tempada prevista no artigo 14 do Real Decreto-lei 30/2020, do 29 de setembro, de medidas sociais en defensa do emprego (BOE do 30) e, polo tanto, tampouco computa como ingreso da actividade económica.

Fase 5ª:Determinación do rendemento neto reducido da actividade

Normativa: Arts.32.1 Lei IRPF e 25 Regulamento

O rendemento neto reducido da actividade é o resultado de minorar a contía do rendemento neto da actividade 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

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 inmobilizado non amortizables.
- Indemnizacións e axudas por cesamento de actividades económicas.

- Indemnizacións percibidas en substitución de dereitos económicos de duración indefinida.

Importe máximo do rendemento ao que se aplica a redución:

A contía do rendemento neto a que se refire este apartado sobre a que se aplicará a citada redución non poderá superar o importe de **300.000 euros anuais**.

No caso de que se obteñan varios rendementos irregulares da mesma natureza, e 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.

Determinación do rendemento neto reducido total

Para determinar o rendemento neto reducido total, ao rendemento neto reducido da actividade calculado conforme ao explicado no apartado anterior poderá aplicarse a seguinte redución cuxas condicións, contía e límite desta redución están recollidos no Capítulo 7:

Redución polo exercicio de determinadas actividades económicas para contribuíntes con rendas non exentas inferiores a 12.000 euros.

Normativa: Art.º 32.2.3º da Lei IRPF

Caso Práctico

Bar de categoría especial (epígrafe IAE: 673.1), situado nun local alugado na cidade de Salamanca, no que dende a súa apertura no ano 1995 traballaron con titular 3 persoas asalariadas a xornada completa segundo o Convenio Colectivo do sector, que fixa unha xornada laboral de 1.800 horas anuais.O titular non desenvolve ningunha outra actividade económica.

No exercicio anterior (2019), o número de unidades do módulo "persoal asalariado" ascendeu a 3 persoas.

No exercicio 2020 como consecuencia da situación de emerxencia sanitaria provocada polo coronavirus Covid-19 e as diversas medidas adoptadas ante esta situación, os datos a ter en conta son os seguintes.

a. A actividade económica estivo suspendida durante a declaración do estado de alarma dende o 14 de marzo ata o 20 de xuño de 2020 e dende o 4 de novembro ata o 5 de decembro de 2020, período en que se decretou o peche da hostalaría pola autoridade competente.

b. Polo peche do bar durante a declaración do estado de alarma o titular solicitou e obtivo a prestación extraordinaria por cesamento de actividade por un importe de 1.400 euros

c. Polo que se refire aos seus tres traballadores, de acordo co Real Decreto-lei 8/2020, do 17 de marzo, solicitou e lle foi recoñecido un ERTE por forza maior de suspensión dos contratos de traballo, que fixo efecto dende o 14 de marzo de 2020. Posteriormente, o 1 de xullo reincorporo un dos traballadores continuando os outros dous en ERTE a 31 de decembro de 2020.

   O titular non pode fixar exactamente as horas traballadas polo que debe calcularse para cada traballador, tendo en conta a súa situación no ERTE e os días en que estivo declarado o estado de alarma no primeiro semestre de 2020, así como polos días do segundo semestre de 2020 nos que se suspendeu o exercicio da actividade polas autoridades competentes da Comunidade de Castela e León, o número de horas que non traballaron.

d. A lonxitude da barra do bar é de 10 metros e neste hai autorizadas 8 mesas para catro persoas.

e. Do inmobilizado afecto á actividade o titular unicamente conserva facturas da cafeteira, unha vitrina térmica, a instalación de aire acondicionado e as 8 mesas coas súas cadeiras. Os datos que figuran no seu libro rexistro de bens de investimento son os seguintes:

Elemento	Comezo de utilización	Valor de adquisición	Amortización acumulada a 31-12-2019
Mobiliario (mesas e cadeiras)	01-06-2015	1.500 euros	1.500 euros
Cafeteira	01-06-2016	9.400 euros	8.400 euros
Vitrina térmica	01-07-2017	4.000 euros	2.500 euros
Instalación de aire acondicionado	01-08-2017	6.600 euros	3.900 euros

f. Para substituír as mesas e cadeiras do establecemento, o titular o día 1 de febreiro de 2020 adquiriu 8 mesas e 32 cadeiras novas por 2.400,00 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.

g. O día 10 de agosto de 2020 produciuse unha inundación no bar, ocasionando danos cuxa reparación ascendeu a 1.200,00 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, comunicando os referidos feitos e achegando factura das reparacións efectuadas xunto ao documento acreditativo da inundación expedido polo servizo de bombeiros da

localidade. Polos servizos competentes da Administración da Axencia Tributaria verificouse a certeza da causa que motivou o gasto extraordinario e a súa contía.

h. O contribuínte non obtivo outras rendas no exercicio.

Solución

1ª Fase:Determinación do rendemento neto previo.

1. Determinación do número de unidades computables de cada un dos módulos aplicables á actividade.

Módulo 1. Persoal asalariado

Nota: *para a cuantificación dos módulos "persoal asalariado" e "persoal non asalariado" non computaranse como horas traballadas as correspondentes aos días en que estivo declarado o estado de alarma no primeiro semestre de 2020, así como os días do segundo semestre de 2020 nos que, estando declarado ou non o estado de alarma, o exercicio efectivo da actividade económica teríase visto suspendido como consecuencia das medidas adoptadas pola autoridade competente para corrixir a evolución da situación epidemiolóxica derivada do Covid-19 (tamén denominado SARS-CoV-2).*

- Traballador 1:

  ERTE: dende 14/03/2020 ata 30/06/2020 =109 días

  Peche da actividade: dende 04/11/2020 ata o 04/12/2020 =31 días

  Total (109 +31) =140 días

  Número de Horas non traballadas nese período (140 días ÷ 366 días) x 1.800 horas/ano =688

  Horas traballadas computables: 1.800 horas/ano – 688 horas non traballadas =1.111 horas

- Traballadores 2 e 3

  ERTE: dende 14/03/2020 ata 31/12/2020 =293 días

  Número de Horas non traballadas nese período: (293 días ÷ 366 días) x 1.800 horas/ano =1.441 horas

  Horas traballadas: 1.800 horas/ano – 1.441 horas non traballadas =359 horas cada un dos dous traballadores

  Total: 2 traballadores x 359 horas =718 horas

- Total horas (1.111 +718) =1.829 horas/ano computables.

- Cálculo Nº unidades modulo "persoal asalariado" (media): 1.829 horas traballadas ÷ 1.800 horas/ano =1,01

Módulo 2. Persoal non asalariado: O titular

Nota: *a declaración do estado de alarma para afrontar a situación de emerxencia sanitaria provocada polo coronavirus Covid-19 levada a cabo polo Real Decreto 463/2020, do 14 de marzo, abrangueu coas súas sucesivas prórrogas dende o 14 de marzo ata as 00:00 horas do día 21 de xuño de 2020. Polo tanto, os días en que estivo declarado o estado de alarma no primeiro semestre de 2020 foron 99 días.*

- Días non computables:

  Estado de alarma:dende 14/03/2020 ata 20/06/2020 =99 días

  Peche da actividade: dende 04/11/2020 ata o 04/12/2020 =31 días

  Total días sen actividade (99 +31) =130 días

  Horas non traballadas (130÷ 366) x 1.800 horas/año= 639 horas

- Horas traballadas: (1.800 – 639) = 1.161

- Cálculo Nº unidades modulo "persoal non asalariado" (media): 1.161 horas traballadas ÷ 1.800 horas/ano =0, 64

Módulo 3. Potencia eléctrica. Quilovatios contratados: 35,00 kW/hora

- Días non computables:

  Estado de alarma:dende 14/03/2020 ata 20/06/2020 =99 días

  Peche da actividade: dende 04/11/2020 ata o 04/12/2020 =31 días

  Total días sen actividade (99 +31) =130 días

- Días computables: (366 – 130) =236 días
- Media: 35 KW/hora × (236 días ÷ 366 días) =22,57 kw/hora

Módulo 4. Mesas. Mesas para 4 persoas: 8 mesas

- Días non computables:

  Estado de alarma:dende 14/03/2020 ata 20/06/2020 =99 días

  Peche da actividade: dende 04/11/2020 ata o 04/12/2020 =31 días

Total días sen actividade (99 +31) =130 días

- Días computables: (366 – 130) =236 días
- Media: 8 mesas × (236 días ÷ 366 días) =5,15 mesas

Módulo 5. Lonxitude de barra. Metros lineais: 10,00 m.l.

- Días non computables:

  Estado de alarma:dende 14/03/2020 ata 20/06/2020 =99 días

  Peche da actividade: dende 04/11/2020 ata o 04/12/2020 =31 días

  Total días sen actividade (99 +31) =130 días

- Días computables: (366 – 130) =236 días
- Media: 10 × (236 días ÷ 366 días) =6,45 m.l.

Módulo 7. Máquinas recreativas tipo "B".

- Días non computables:

  Estado de alarma:dende 14/03/2020 ata 20/06/2020 =99 días

  Peche da actividade: dende 04/11/2020 ata o 04/12/2020 =31 días

  Total días sen actividade (99 +31) =130 días

- Días computables: (366 – 130) =236 días
- Número de máquinas instaladas: 1,00 maquina

- Media: 1 maquina × (236 días ÷ 366 días) =0,65

2. Aplicación ao número de unidades de cada módulo do rendemento anual por unidade antes de amortización establecido na Orde HAC/1164/2019, do 22 de novembro (BOE do 30).

Módulo	Nº unidades	Rendemento por unidade	Rendemento por módulo
1. Persoal asalariado	1,01	4.056,30	4.096,86
2. Persoal non asalariado	0,64	15.538,66	9.944,74
3. Potencia eléctrica	22,57	321,23	7.250.16
4. Mesas	5,15	233,04	1.200,16

Módulo	Nº unidades	Rendemento por unidade	Rendemento por módulo
5. Lonxitude de barra	6,45	371,62	2.396,95
6. Maquinas tipo "A"	0,00	957,39	0,00
7. Maquinas tipo "B"	0,65	2.903,66	1.887,38
Rendemento neto previo (suma)			26.776,25

2ª Fase: Determinación do rendemento neto minorado.

1. Minoración por incentivos ao emprego.

a. *Coeficiente de minoración por incremento do número de persoas asalariadas*.

Non se incrementou o equipo respecto da existente no exercicio 2019 polo que non se aplica este coeficiente.

b. *Coeficiente de minoración por tramos do número de unidades do módulo "persoal asalariado".*

O coeficiente por tramos aplícase sobre 1,01 unidades do módulo da seguinte forma:

Ata 1,00: 1,00 x 0,10 = 0,10

Entre 1,01 e 1,01:0

Coeficiente de minoración por tramos (0,10 +0,00): 0,10

c. *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 + 0,10 = 0,10

d. *Importe da minoración por incentivos ao emprego.*

É o resultado de multiplicar o coeficiente minorador polo rendemento anual por unidade do módulo "persoal asalariado": 0,10 x 4.056,30 =405,63 euros.

2. Minoración por incentivos ao investimento.

Utilizando a táboa de amortización contida na Orde HAC/1164/2019, do 22 de novembro (BOE do 30), 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 (1)	Coeficiente máximo	Período amortizable	Amortización
Mobiliario (mesas e cadeiras)	1.500	---	---	--- (2)
Cafeteira	9.400	25%	Todo o ano	1.000(3)
Vitrina térmica	4.000	25%	Todo o ano	1.000
Aire acondicionado	6.600	25%	Todo o ano	1.650
Mesas e cadeiras novas (amortizadas libremente)	2.400	100%(4)	Irrelevante	2.400
Minoración por incentivos ao investimento (suma)				6.050

Nota ao cadro:

(1) No valor de adquisición dos elementos do inmobilizado non está incluído o IVA soportado, xa que a actividade está suxeita ao réxime simplificado do IVA.(Volver)

(2) Malia estar en funcionamento na empresa ata a súa baixa por venda, non cabe amortizar en 2020 as mesas e cadeiras vellas, xa que a 31-12-2019 os devanditos elementos xa estaban completamente amortizados.(Volver)

(3) Como o importe que resultaría da aplicación do coeficiente máximo é superior á cantidade pendente de amortizar a 31-12-2019, que ascende a 1.000 euros (valor de adquisición 9.400 - Amortización acumulada 8.400), a amortización efectuouse por esta última cantidade.(Volver)

(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 2020 non supera a cantidade de 3.005,06 euros.(Volver)

3.Determinación do rendemento neto minorado

Rendemento neto previo: 26.776,25

menos: Minoración por incentivos ao emprego: 405,63

menos: Minoración por incentivos ao investimento: 6.050,00

igual a: Rendemento neto minorado (26.776,25– 405,63 – 6.050) =20.320,62

3ª Fase: Determinación do rendemento neto de módulos.

Non é aplicable ningún índice corrector

4ª Fase:Determinación do rendemento neto da actividade.

Atención: *a prestación extraordinaria por cesamento de actividade considérase*

rendemento de traballo polo que non computa como ingreso da actividade económica

Nota: *de acordo co disposto no artigo 9 do Real Decreto-lei de medidas urxentes de apoio ao sector turístico, a hostalaría e o comercio, procede aplicar, en primeiro lugar, a redución xeral do 35 por 100 por tratarse dunha actividade de hostalaría. Así mesmo, ao cumprirse todos os requisitos establecidos para o efecto, procede deducir o importe dos gastos extraordinarios ocasionados pola inundación acaecida o día 10 de agosto.*

Rendemento neto de módulos =20.320,62

menos: Redución xeral (35% s/ 20.320,62) =7.112,22

menos: Gastos extraordinarios por circunstancias excepcionais:1.200

igual a: Rendemento neto da actividade (20.320,62 – 7.112,21 - 1.200) =12.008,40

5ª Fase:Determinación do rendemento neto reducido da actividade.

1. *Redución por irregularidade*

   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 4 anterior, que ascende 12.008,40 euros.

   Comentario: As ganancias ou perdas patrimoniais obtidas como consecuencia da transmisión dos elementos patrimoniais afectos á actividade (cadeiras e mesas) deberán declararse no apartado F2 da declaración.

2. *Redución polo exercicio de determinadas actividades económicas*

   Ao ser rendementos da actividade económica superior a 12.000 euros non procede aplicar a redución do artigo 32.2.3. da Lei do IRPF.

Determinación do rendemento neto reducido total da actividade.

O rendemento neto reducido total coincide co rendemento neto reducido total da actividade = **12.008,40**

Apéndice: Rendementos anuais por unidade de módulo antes de amortización aplicables no exercicio 2020

Notas comúns a todas as actividades:

O rendemento neto resultante da aplicación dos signos ou módulos inclúe, se é o caso, o derivado do comercio polo miúdo de labores de 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**.

Relación de actividades con indicación da súa correspondente epígrafe no Imposto de Actividades Económicas (IAE):

Produción de mexillón en batea

Módulo	Definición	Unidade	Rendemento anual por unidade (euros)
1	Persoal asalariado	Persoa	5.500
2	Persoal non asalariado	Persoa	7.500
3	Bateas	Batea	6.700
Nota.- O rendemento neto resultante da aplicación dos signos ou módulos anteriores inclúe, se é o caso, o derivado da comercialización de meixela, 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 euros			

Epígrafe IAE:419.1 - Industrias do pan e da bolería

Módulo	Definición	Unidade	Rendemento anual por unidade (euros)
1	Persoal asalariado	Persoa	6.248,22
2	Persoal non asalariado	Persoa	14.530,89
3	Superficie do local	m^2	49,13

Módulo	Definición	Unidade	Rendemento anual por unidade (euros)
4	Superficie do forno	100 dm^2	629,86
Contía para os efectos do índice corrector de exceso:41.602,30 euros			

Epígrafe IAE:419.2 - Industrias da bolería, pastelaría e galletas

Módulo	Definición	Unidade	Rendemento anual por unidade (euros)
1	Persoal asalariado	Persoa	6.657,63
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 pastelaría 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:33.760,53 euros			

Epígrafe IAE:419.3 - Industrias de elaboración de masas fritas

Módulo	Definición	Unidade	Rendemento anual por unidade (euros)
1	Persoal asalariado	Persoa	4.238,96
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:19.670,55			

Epígrafe IAE:423.9 - Elaboración de patacas fritas, flocos de millo de millo e similares

Módulo	Definición	Unidade	Rendemento anual por unidade (euros)
1	Persoal asalariado	Persoa	4.390,12
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 euros			

Epígrafe IAE:641 - Comercio polo miúdo de froitas, verduras, hortalizas e tubérculos

Módulo	Definición	Unidade	Rendemento anual por unidade (euros)
1	Persoal asalariado	Persoa	2.387,18
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 euros			

Epígrafe IAE:642.1, 2, 3 e 4 - Comercio polo miúdo de carne e despoxos;de produtos e derivados cárnicos elaborados

Módulo	Definición	Unidade	Rendemento anual por unidade (euros)
1	Persoal asalariado	Persoa	2.355,68
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 euros			

Epígrafe IAE:642.5 - Comercio polo miúdo de ovos, aves, coellos de granxa, caza;e de produtos derivados destes

Módulo	Definición	Unidade	Rendemento anual por unidade (euros)
1	Persoal asalariado	Persoa	3.382,36
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 euros			

Epígrafe IAE:642.6 - Comercio ao por menor, en casquerías, de vísceras e despoxos procedentes de animais de abasto, frescos e conxelados

Módulo	Definición	Unidade	Rendemento anual por unidade (euros)
1	Persoal asalariado	Persoa	2.254,90
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 euros			

Epígrafes IAE:643.1 e 2 - Comercio ao por menor de peixes e outros produtos da pesca e da acuicultura e de caracois

Módulo	Definición	Unidade	Rendemento anual por unidade (euros)
1	Persoal asalariado	Persoa	3.823,25
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 euros			

Epígrafe IAE:644.1 - Comercio polo miúdo de pan, pastelaría, confeitaría e similares e de leite e produtos lácteos

Módulo	Definición	Unidade	Rendemento anual por unidade (euros)
1	Persoal asalariado de fabricación	Persoa	6.248,22
2	Resto persoal asalariado	Persoa	1.058,17
3	Persoal non asalariado	Persoa	14.530,89
4	Superficie do 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

Módulo	Definición	Unidade	Rendemento anual por unidade (euros)
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 pastelaría salgada e pratos precociñados, da degustación dos produtos obxecto da súa actividade acompañados de calquera tipo de bebidas, cafés, infusións ou solubles, as actividades de «catering» e do comercio polo miúdo de queixos, embutidos e emparedados, así como de lotarías, sempre que estas actividades se desenvolvan con carácter accesorio á actividade principal.			
Contía para os efectos do índice corrector de exceso:43.605,26 euros			

Epígrafe IAE:644.2 - Despachos de pan, pans especiais e bolería

Módulo	Definición	Unidade	Rendemento anual por unidade (euros)
1	Persoal asalariado de fabricación	Persoa	6.134,85
2	Resto persoal asalariado	Persoa	1.039,27
3	Persoal non asalariado	Persoa	14.266,34
4	Superficie do 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 lotarías, sempre que esta actividade se desenvolva con carácter accesorio á actividade principal.			
Contía para os efectos do índice corrector de exceso:42.925,01 euros			

Epígrafe IAE:644.3 - Comercio polo miúdo de produtos de pastelaría, bolería e confeitaría

Módulo	Definición	Unidade	Rendemento anual por unidade (euros)
1	Persoal asalariado de fabricación	Persoa	6.367,89
2	Resto persoal asalariado	Persoa	1.014,08
3	Persoal non asalariado	Persoa	12.912,15
4	Superficie do 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

Módulo	Definición	Unidade	Rendemento anual por unidade (euros)
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 pastelaría 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 ao por menor de queixos, embutidos e emparedados, así como de lotarías, sempre que esta actividade se desenvolva con carácter accesorio á actividade principal.			
Contía para os efectos do índice corrector de exceso:33.760,53 euros			

Epígrafe IAE: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

Módulo	Definición	Unidade	Rendemento anual por unidade (euros)
1	Persoal asalariado de fabricación	Persoa	6.852,88
2	Resto persoal asalariado	Persoa	2.254,90
3	Persoal non asalariado	Persoa	13.214,47
4	Superficie do 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 euros			

Epígrafe IAE:647.1 - Comercio polo miúdo de calquera clase de produtos alimenticios e de bebidas en establecementos con vendedor

Módulo	Definición	Unidade	Rendemento anual por unidade (euros)
1	Persoal asalariado	Persoa	1.026,67
2	Persoal non asalariado	Persoa	10.839,90
3	Superficie do local independente	m^2	20,15

Módulo	Definición	Unidade	Rendemento anual por unidade (euros)
4	Superficie do 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 euros			

Epígrafes IAE:647.2 e 3 - Comercio polo miúdo de calquera clase de produtos alimenticios e de bebidas en réxime de autoservicio ou mixto en establecementos cuxa sala de vendas teña unha superficie inferior a 400 metros cadrados

Módulo	Definición	Unidade	Rendemento anual por unidade (euros)
1	Persoal asalariado	Persoa	1.788,80
2	Persoal non asalariado	Persoa	10.827,31
3	Superficie do local	m^2	23,31
4	Consumo de enerxía eléctrica	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:25.219,62euros			

Epígrafe IAE:651.1 - Comercio polo miúdo produtos téxtiles

Módulo	Definición	Unidade	Rendemento anual por unidade (euros)
1	Persoal asalariado	Persoa	3.010,74
2	Persoal non asalariado	Persoa	13.812,85
3	Consumo de enerxía eléctrica	100 Kwh	38,42
4	Superficie do local independente	m^2	35,28
5	Superficie do local non independente	m^2	107,07
Contía para os efectos do índice corrector de exceso:23.638,67 euros			

Epígrafe IAE:651.2 - Comercio polo miúdo de toda clase de pezas para o vestido e tocado

Módulo	Definición	Unidade	Rendemento anual por unidade (euros)
1	Persoal asalariado	Persoa	2.569,83
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 euros			

Epígrafes IAE:651.3 e 5 - Comercio polo miúdo de lenzaría, corsetería e pezas especiais

Módulo	Definición	Unidade	Rendemento anual por unidade (euros)
1	Persoal asalariado	Persoa	2.198,21
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 euros			

Epígrafe IAE:651.4 - Comercio polo miúdo de artigos de mercería e paquetería

Módulo	Definición	Unidade	Rendemento anual por unidade (euros)
1	Persoal asalariado	Persoa	1.902,18
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 exceso:14.862,05 euros			

Epígrafe IAE: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

Módulo	Definición	Unidade	Rendemento anual por unidade (euros)
1	Persoal asalariado	Persoa	3.130,41
2	Persoal non asalariado	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 euros			

Epígrafes IAE:652.2 e 3 - Comercio polo miúdo de produtos de droguaría, perfumaría 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

Módulo	Definición	Unidade	Rendemento anual por unidade (euros)
1	Persoal asalariado	Persoa	3.722,48
2	Persoal non asalariado	Persoa	12.786,18
3	Consumo de enerxía eléctrica	100 Kwh	31,49
4	Superficie do local independente	m^2	18,27
5	Superficie do local non 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 lotarías, sempre que esta actividade se desenvolva con carácter accesorio á actividade principal			
Contía para os efectos do índice corrector de exceso:25.333 euros			

Epígrafe IAE:653.1 - Comercio polo miúdo de mobles

Módulo	Definición	Unidade	Rendemento anual por unidade (euros)
1	Persoal asalariado	Persoa	4.075,20
2	Persoal 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			

Epígrafe IAE: 653.2 - Comercio ao por menor de material e aparatos eléctricos, electrónicos, electrodomésticos e outros aparatos de uso doméstico accionados por outro tipo de enerxía distinta da eléctrica, así como mobles de cociña

Módulo	Definición	Unidade	Rendemento ,anual por unidade (euros)
1	Persoal asalariado	Persoa	2.884,77
2	Persoal non asalariado	Persoa	14.656,86
3	Consumo de enerxía eléctrica	100 Kwh	100,78
4	Superficie do local independente	m^2	36,53

Módulo	Definición	Unidade	Rendemento ,anual por unidade (euros)
5	Superficie do local non independente	m^2	113,37
Contía para os efectos do índice corrector de exceso: 26.189,61 euros			

Epígrafe IAE:653.3 - Comercio ao por menor de artigos de enxoval, ferraxaría, adorno, regalo, ou reclamo (incluíndo bixutería e pequenos electrodomésticos)

Módulo	Definición	Unidade	Rendemento anual por unidade (euros)
1	Persoal asalariado	Persoa	3.709,88
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 euros			

Epígrafes IAE:653.4 e 5 - Comercio ao por menor de materiais de construción, artigos e mobiliario de saneamento, portas, ventás, persianas, etc.

Módulo	Definición	Unidade	Rendemento anual por unidade (euros)
1	Persoal asalariado	Persoa	3.061,12
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 euros			

Epígrafe IAE: 653.9 - Comercio polo miúdo doutros artigos para o equipamento do fogar n.c.o.p.

Módulo	Definición	Unidade	Rendemento anual por unidade (euros)
1	Persoal asalariado	Persoa	4.950,71
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 euros			

Epígrafe IAE:654.2 - Comercio polo miúdo de accesorios e pezas de recambio para vehículos terrestres

Módulo	Definición	Unidade	Rendemento anual por unidade (euros)
1	Persoal asalariado	Persoa	3.098,92
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 euros			

Epígrafe IAE:654.5 - Comercio ao por menor de toda clase de maquinaria (agás aparatos do fogar, de oficina, médicos, ortopédicos, ópticos e fotográficos)

Módulo	Definición	Unidade	Rendemento anual por unidade (euros)
1	Persoal asalariado	Persoa	9.422,71
2	Persoal non asalariado	Persoa	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 euros			

Epígrafe IAE:654.6 - Comercio polo miúdo de cubertas

Módulo	Definición	Unidade	Rendemento anual por unidade (euros)
1	Persoal asalariado	Persoa	2.746,19
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 euros			

Epígrafe IAE: 659.2 - Comercio polo miúdo de mobles de oficina e de máquinas e equipos de oficina

Módulo	Definición	Unidade	Rendemento anual por unidade (euros)
1	Persoal asalariado	Persoa	4.157,08
2	Persoal non asalariado	Persoa	16.521,25

Módulo	Definición	Unidade	Rendemento anual por unidade (euros)
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 euros			

Epígrafe IAE:659.3 - Comercio polo miúdo de aparatos e instrumentos médicos, ortopédicos, ópticos e fotográficos

Módulo	Definición	Unidade	Rendemento anual por unidade (euros)
1	Persoal asalariado	Persoa	7.174,12
2	Persoal non asalariado	Persoa	19.273,74
3	Consumo de enerxía eléctrica	100 Kwh	119,67
4	Potencia fiscal vehículo	CVF	1.070,76
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 procesado 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 aparatos e instrumentos fotográficos			
Contía para os efectos do índice corrector de exceso:35.524,14 euros			

Epígrafe IAE:659.4 - Comercio ao por menor de libros, periódicos, artigos de papelaría e escritorio e artigos de debuxo e belas artes, agás en quioscos situados na vía pública

Módulo	Definición	Unidade	Rendemento anual por unidade (euros)
1	Persoal asalariado	Persoa	4.648,37
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 lotarías, sempre que estas actividades se desenvolvan con carácter accesorio á actividade principal			
Contía para os efectos do índice corrector de exceso:25.207,02 euros			

Epígrafe IAE:659.4 - Comercio polo miúdo de prensa, revistas e libros en quioscos situados na vía pública

Módulo	Definición	Unidade	Rendemento anual por unidade (euros)
1	Persoal asalariado	Persoa	3.476,83
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 lotarías, sempre que estas actividades se desenvolvan con carácter accesorio á actividade principal. Departamento de Xestión Tributaria			
Contía para os efectos do índice corrector de exceso:28.860,22 euros			

Epígrafe IAE:659.6 - Comercio ao por menor de xoguetes, artigos de deporte, pezas deportivas de vestido, calzado e tocado, armas, cartuchería e artigos de pirotecnia

Módulo	Definición	Unidade	Rendemento anual por unidade (euros)
1	Persoal asalariado	Persoa	2.916,26
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 euros			

Epígrafe IAE:659.7 - Comercio polo miúdo de sementes, abonos, flores e plantas e pequenos animais

Módulo	Definición	Unidade	Rendemento anual por unidade (euros)
1	Persoal asalariado	Persoa	4.988,50
2	Persoal non asalariado	Persoa	16.124,43
3	Potencia fiscal vehículo	CVF	258,24
Contía para os efectos do índice corrector de exceso:23.978,80 euros			

Epígrafe IAE:662.2 - Comercio ao por menor de toda clase de artigos, incluíndo alimentación e bebidas, en establecementos distintos dos especificados no Grupo 661 e na epígrafe 662.1

Módulo	Definición	Unidade	Rendemento anual por unidade (euros)
1	Persoal asalariado	Persoa	4.868,82
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 lotarías, sempre que esta actividade se desenvolva con carácter accesorio á actividade principal			
Contía para os efectos do índice corrector de exceso:16.395,27 euros			

Epígrafe IAE: 663.1 - Comercio polo miúdo fóra dun establecemento comercial permanente de produtos alimenticios, mesmo bebidas e xeados

Módulo	Definición	Unidade	Rendemento anual por unidade (euros)
1	Persoal asalariado	Persoa	1.398,29
2	Persoal non asalariado	Persoa	13.989,21
3	Potencia fiscal vehículo	CVF	113,37
Contía para os efectos do índice corrector de exceso: 14.379,72 euros			

Epígrafe IAE:663.2 - Comercio polo miúdo fóra dun establecemento comercial permanente de artigos téxtiles e de confección

Módulo	Definición	Unidade	Rendemento anual por unidade (euros)
1	Persoal asalariado	Persoa	2.991,84
2	Persoal non asalariado	Persoa	13.982,91
3	Potencia fiscal vehículo	CVF	239,34
Contía para os efectos do índice corrector de exceso:19.059,58 euros			

Epígrafe IAE:663.3 - Comercio polo miúdo fóra dun establecemento comercial permanente de calzado, peles e artigos de coiro

Módulo	Definición	Unidade	Rendemento anual por unidade (euros)
1	Persoal asalariado	Persoa	2.613,92
2	Persoal non asalariado	Persoa	11.186,32
3	Potencia fiscal vehículo	CVF	151,16
	Contía para os efectos do índice corrector de exceso:17.081,82 euros		

Epígrafe IAE:663.4 - Comercio polo miúdo fóra dun establecemento comercial permanente de artigos de droguaría e cosméticos e de produtos químicos en xeral

Módulo	Definición	Unidade	Rendemento anual por unidade (euros)
1	Persoal asalariado	Persoa	3.678,39
2	Persoal non asalariado	Persoa	12.641,30
3	Potencia fiscal vehículo	CVF	113,37
	Contía para os efectos do índice corrector de exceso:16.886,56 euros		

Epígrafe IAE: 663.9 - Comercio polo miúdo fóra dun establecemento comercial permanente doutras clases de mercadorías n.c.o.p.

Módulo	Definición	Unidade	Rendemento anual por unidade (euros)
1	Persoal asalariado	Persoa	5.448,29
2	Persoal non asalariado	Persoa	10.537,57
3	Potencia fiscal vehículo	CVF	283,44
	Contía para os efectos do índice corrector de exceso: 18.354,14 euros		

Epígrafe IAE:671.4 - Restaurantes de dous garfos

Módulo	Definición	Unidade	Rendemento anual por unidade (euros)
1	Persoal asalariado	Persoa	3.709,88
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"	1.077,06
6	Máguinas tipo "B"	Máquina tipo "B"	3.810,65
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 bólas, etc., máquinas de xogos infantís, máquinas reprodutoras de			

Módulo	Definición	Unidade	Rendemento anual por unidade (euros)
compact-disc e vídeos musicais, lotarías, máquinas de apostas deportivas 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 euros			

Epígrafe IAE:671.5 - Restaurantes dun garfo

Módulo	Definición	Unidade	Rendemento anual por unidade (euros)
1	Persoal asalariado	Persoa	3.602,80
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"	1.077,06
6	Máguinas tipo "B"	Máquina tipo "B"	3.810,65
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 bólas, etc., máquinas de xogos infantís, máquinas reprodutoras de compact-disc e vídeos musicais, lotarías, máquinas de apostas deportivas 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 euros			

Epígrafes IAE:672.1, 2 e 3 - Cafetarías

Módulo	Definición	Unidade	Rendemento anual por unidade (euros)
1	Persoal asalariado	Persoa	1.448,68
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	Máguinas tipo "B"	Máquina tipo "B"	3.747,67
NOTA:O rendemento neto resultante da aplicación dos signos ou módulos anteriores inclúe, no seu 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 bólas, etc., máquinas de xogos infantís, máquinas reprodutoras de compact-disc e vídeos musicais, lotarías, máquinas de apostas deportivas e o servizo de uso de teléfono, sempre que se realicen con carácter accesorio á actividade principal			
Contía para os efectos do índice corrector de exceso:39.070,26 euros			

Epígrafe IAE:673.1 - Cafés e bares de categoría especial

Módulo	Definición	Unidade	Rendemento anual por unidade (euros)
1	Persoal asalariado	Persoa	4.056,30
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	Máguinas tipo "B"	Máquina tipo "B"	2.903,66
NOTA:O rendemento neto resultante da aplicación dos signos ou módulos anteriores inclúe, no seu 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 bólas, etc., máquinas de xogos infantís, máquinas reprodutoras de compact-disc e vídeos musicais, lotarías, máquinas de apostas deportivas e o servizo de uso de teléfono, sempre que se realicen con carácter accesorio á actividade principal			
Contía para os efectos do índice corrector de exceso:30.586,03 euros			

Epígrafe IAE:673.2 - Outros cafés e bares

Módulo	Definición	Unidade	Rendemento anual por unidade (euros)
1	Persoal asalariado	Persoa	1.643,93
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	Máguinas tipo "B"	Máquina tipo "B"	2.947,75
NOTA:O rendemento neto resultante da aplicación dos signos ou módulos anteriores inclúe, no seu 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 bólas, etc., máquinas de xogos infantís, máquinas reprodutoras de compact-disc e vídeos musicais, lotarías, máquinas de apostas deportivas e o servizo de uso de teléfono, sempre que se realicen con carácter accesorio á actividade principal			
Contía para os efectos do índice corrector de exceso:19.084,78 euros			

Epígrafe IAE:675 - Servizos en quioscos, caixóns, barracas ou outros locais análogos

Módulo	Definición	Unidade	Rendemento anual por unidade (euros)
1	Persoal asalariado	Persoa	2.802,88
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 no seu 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:16.596,83 euros			

Epígrafe IAE:676 - Servizos en chocolaterías, xeadarías e horchaterías

Módulo	Definición	Unidade	Rendemento anual por unidade (euros)
1	Persoal asalariado	Persoa	2.418,67
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 resultante 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, así como produtos de bolería, pastelaría, confeitaría e repostaría 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 lotarías, sempre que se desenvolvan con carácter accesorio á actividade principal			
Contía para os efectos do índice corrector de exceso:25.528,25 euros			

Epígrafe IAE:681 - Servizo de hospedaxe en hoteis e moteis dunha ou dúas estrelas

Módulo	Definición	Unidade	Rendemento anual por unidade (euros)
1	Persoal asalariado	Persoa	6.223,02
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 no seu 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:61.512,19 euros			

Epígrafe IAE:682 - Servizos de hospedaxe en hostais e pensións

Módulo	Definición	Unidade	Rendemento anual por unidade (euros)
1	Persoal asalariado	Persoa	5.145,96
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 euros		

Epígrafe IAE:683 - Servizos de hospedaxe en fondas e casas de hóspedes

Módulo	Definición	Unidade	Rendemento anual por unidade (euros)
1	Persoal asalariado	Persoa	4.478,31
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 euros		

Epígrafe IAE:691.1 - Reparación de artigos eléctricos para o fogar

Módulo	Definición	Unidade	Rendemento anual por unidade (euros)
1	Persoal asalariado	Persoa	4.314,54
2	Persoal non asalariado	Persoa	15.538,66
3	Superficie do local	m^2	17,01
	Contía para os efectos do índice corrector de exceso:21.585,33 euros		

Epígrafe IAE:691.2 - Reparación de vehículos automóbiles, bicicletas e outros vehículos

Módulo	Definición	Unidade	Rendemento anual por unidade (euros)
1	Persoal asalariado	Persoa	4.157,08
2	Persoal non asalariado	Persoa	17.094,42
3	Superficie do local	m^2	27,08
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 accesorio á actividade principal.			
Contía para os efectos do índice corrector de exceso:33.729,04 euros			

Epígrafe IAE:691.9 - Reparación de calzado

Módulo	Definición	Unidade	Rendemento anual por unidade (euros)
1	Persoal asalariado	Persoa	1.845,50
2	Persoal non asalariado	Persoa	10.014,78
3	Consumo de enerxía eléctrica	100 Kwh	125,97
Contía para os efectos do índice corrector de exceso:16.552,74 euros			

Epígrafe IAE: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)

Módulo	Definición	Unidade	Rendemento anual por unidade (euros)
1	Persoal asalariado	Persoa	4.094,10
2	Persoal non asalariado	Persoa	16.187,42
3	Superficie do local	m^2	45,35
Contía para os efectos do índice corrector de exceso:24.803,91 euros			

Epígrafe IAE:692 - Reparación de maquinaria industrial

Módulo	Definición	Unidade	Rendemento anual por unidade (euros)
1	Persoal asalariado	Persoa	4.409,02
2	Persoal non asalariado	Persoa	18.146,29
3	Superficie do local	m^2	94,48
Contía para os efectos do índice corrector de exceso:30.352,99 euros			

Epígrafe IAE:699 - Transporte urbano colectivo e de viaxeiros por estrada

Módulo	Definición	Unidade	Rendemento anual por unidade (euros)
1	Persoal asalariado	Persoa	3.703,58
2	Persoal non asalariado	Persoa	15.230,03
3	Superficie do local	m^2	88,18
Contía para os efectos do índice corrector de exceso:23.607,18 euros			

Epígrafe IAE:721.1 e 3 - Transporte urbano colectivo e de viaxeiros por estrada

Módulo	Definición	Unidade	Rendemento anual por unidade (euros)
1	Persoal asalariado	Persoa	2.981,02
2	Persoal non asalariado	Persoa	16.016,97
3	Número de asentos	Asento	121,40
Contía para os efectos do índice corrector de exceso:35.196,62 euros			

Epígrafe IAE:721.2 - Transporte por autotaxis

Módulo	Definición	Unidade	Rendemento anual por unidade (euros)
1	Persoal asalariado	Persoa	1.346,27
2	Persoal non asalariado	Persoa	7.656,89
3	Distancia percorrida	1000 Quilómetros	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			

Epígrafe IAE:722 - Transporte de mercadorías por estrada

Módulo	Definición	Unidade	Rendemento anual por unidade (euros)
1	Persoal asalariado	Persoa	2.728,59
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 axencias de transportes, depósitos e almacenamento de mercadorías, etc., sempre que se desenvolvan con carácter accesorio á actividade principal.			
Contía para os efectos do índice corrector de exceso:33.640,86 euros			

Epígrafe IAE:751.5 - Engraxe e lavado de vehículos

Módulo	Definición	Unidade	Rendemento anual por unidade antes (euros)
1	Persoal asalariado	Persoa	4.667,27

Módulo	Definición	Unidade	Rendemento anual por unidade antes (euros)
2	Persoal non asalariado	Persoa	19.191,86
3	Superficie do local	m^2	30,23
Contía para os efectos do índice corrector de exceso:28.280,74 euros			

Epígrafe IAE:757 - Servizos de mudanzas

Módulo	Definición	Unidade	Rendemento anual por unidade (euros)
1	Persoal asalariado	Persoa	2.566,32
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 euros			

Epígrafe IAE:849.5 - Transporte de mensaxería e recadería, cando a actividade se realice exclusivamente con medios de transporte propios

Módulo	Definición	Unidade	Rendemento anual por unidade (euros)
1	Persoal asalariado	Persoa	2.728,59
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 euros			

Epígrafe IAE:933.1 - Ensino de condución de vehículos terrestres, acuáticos, aeronáuticos, etc.

Módulo	Definición	Unidade	Rendemento anual por unidade (euros)
1	Persoal asalariado	Persoa	3.067,42
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 euros			

Epígrafe IAE:933.9 - Outras actividades de ensino, tales como idiomas corte e confección, mecanografía, taquigrafía, preparación de exames e oposicones e similares n.c.o.p.

Módulo	Definición	Unidade	Rendemento anual por unidade (euros)
1	Persoal asalariado	Persoa	1.253,49
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 euros			

Epígrafe IAE:967.2 - Escolas e servizos de perfeccionamento do deporte

Módulo	Definición	Unidade	Rendemento anual por unidad(euros)
1	Persoal asalariado	Persoa	7.035,55
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 euros			

Epígrafe IAE:971.1 - Tinguidura, limpeza en seco, lavada e pasada o ferro de roupas feitas e de pezas e artigos do fogar usados

Módulo	Definición	Unidade	Rendemento anual por unidade (euros)
1	Persoal asalariado	Persoa	4.553,90
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 euros			

Epígrafe IAE:972.1 - Servizos de salón de peiteado de señora e cabaleiro

Módulo	Definición	Unidade	Rendemento anual por unidade (euros)
1	Persoal asalariado	Persoa	3.161,90
2	Persoal non asalariado	Persoa	9.649,47
3	Superficie do local	m^2	94,48
4	Consumo de enerxía eléctrica	100 Kwh	81,88
NOTA:O rendimento 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 salón de peiteado, así como dos servizos de manicura, depilación, pedicura e maquillaxe, sempre que estas actividades se desenvolvan con carácter accesorio á actividade principal.			

Módulo	Definición	Unidade	Rendemento anual por unidade (euros)
Contía para os efectos do índice corrector de exceso:18.051,81 euros			

Epígrafe IAE:972.2 - Salóns e institutos de beleza

Módulo	Definición	Unidade	Rendemento anual por unidade (euros)
1	Persoal asalariado	Persoa	1.788,80
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 euros			

Epígrafe IAE:973.3 - Servizos de copias de documentos con máquinas fotocopiadoras

Módulo	Definición	Unidade	Rendemento anual por unidade (euros)
1	Persoal asalariado	Persoa	4.125,59
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 fotocopiadoras.			
Contía para os efectos do índice corrector de exceso:24.192,95 euros			

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

Concepto e ámbito de aplicación

Normativa:Arts. 16.2 b), 31 e disposición transitoria trixésimo segunda Lei IRPF;art.º 32 e ss. Regulamento e Orde HAC/1164/2019

O método de estimación obxectiva resulta aplicable no exercicio 2020 ás actividades agrícolas, gandeiras e forestais, incluídos os traballos, servizos e actividades accesorios realizados polos titulares das devanditas actividades, así como aos procesos de transformación, elaboración ou manufactura de produtos naturais realizadas polos titulares das explotacións das que se obteñan os devanditos produtos, sempre que concorran as circunstancias que mais adiante se indican.

Actividades económicas desenvolvidas directamente por persoas físicas

Circunstancias que deben concorrer para a aplicación do método de estimación obxectiva

O método de estimación obxectiva resulta aplicable en 2020 ás actividades económicas, excluídas as agrícolas, gandeiras e forestais cuxo comentario se realiza no Capítulo seguinte, desenvolvidas directamente por persoas físicas nas que concorran as seguintes circunstancias:

1. Tratarse de actividades incluídas na relación contida na Orde HAC/1164/2019, do 22 de novembro (BOE do 30), que máis adiante se reproduce.
2. Que o contribuínte titular da actividade non renunciase, de forma expresa ou tácita, á aplicación do método de estimación obxectiva nin aos réximes especiais:simplificado e da agricultura, gandería e pesca do Imposto sobre o Valor Engadido (IVA) ou simplificado e da agricultura e gandería do Imposto Xeral Indirecto Canario (IGIC).

3. Que o contribuínte non incorra en ningunha causa de exclusión do método de estimación obxectiva.

1.Actividades incluídas na relación contida na Orde HAC/1164/2019, do 22 de novembro

Véxase o apartado "Actividades agrícolas, gandeiras, forestais e de transformación de produtos naturais ás que resulta de aplicación no exercicio 2020 o método de estimación obxectiva" dentro deste capítulo.

2.Renuncia á aplicación do réxime de estimación obxectiva e ao réxime especial simplificado do IVA ou do IGIC

Renuncia expresa

Normativa:Arts.33.1 a) e 4 Regulamento IRPF. Véxanse tamén os artigos 1 e 2 da Orde HAC /1164/2019, do 22 de novembro (BOE do 30) e o artigo 10 do Real Decreto-lei 15/2020, do 21 de abril, de medidas urxentes complementarias para apoiar a economía e o emprego (BOE do 22)

A renuncia expresa tanto ao método de estimación obxectiva coma aos réximes especiais. simplificado e da agricultura, gandería e pesca do IVA ou simplificado e da agricultura e gandería do IGIC debe efectuarse, como regra xeral, no mes de decembro anterior ao inicio do ano natural en que deba facer efecto.

Non obstante, excepcionalmente para o exercicio 2020 adoptáronse con respecto á renuncia expresa ao método de estimación obxectiva as seguintes medidas:

- Inicialmente, a disposición transitoria primeira do Real Decreto-lei 18/2019, do 27 de decembro, polo que se adoptan determinadas medidas en materia tributaria, catastral e de seguridade social (BOE do 28), permitiu exercitar a renuncia ou revogación da renuncia ata o 30 de xaneiro de 2020.Agora ben, as renuncias ou revogacións presentadas para o ano 2020, durante o mes de decembro de 2019 enténdense presentadas en período hábil.
- Non obstante, tras a declaración do estado de alarma polo Covid-19 o artigo 10 do Real Decreto-lei 15/2020, do 21 de abril, de medidas urxentes complementarias para apoiar a economía e o emprego (BOE do 22), para flexibilizar o réxime de pemes e autónomos adaptándoo á situación real da actividade económica provocada pola emerxencia sanitaria, permitiu exercer a renuncia ao método de estimación obxectiva en IRPF e/ou réxime de estimación simplificada en IVA no exercicio 2020 sen suxeición ao prazo de 3 anos, de maneira que os contribuíntes poden volver aplicar o devandito método no exercicio 2021,

sempre que cumpran os requisitos normativos para a súa aplicación.

Para iso, os contribuíntes podían renunciar ao método de estimación obxectiva presentando o pagamento fraccionado correspondente ao primeiro trimestre de 2020 conforme ao método de estimación directa (é dicir, presentando o modelo 130, en lugar do 131).

Neste caso tributan en 2020 no método de estimación directa. Adicionalmente, para o ano 2021, estableceuse de forma excepcional que poden volver tributar no réxime de estimación obxectiva sempre que cumpran os requisitos para a súa aplicación, revogando a renuncia anterior durante do mes de decembro de 2020 ou mediante a presentación en prazo da declaración correspondente ao pagamento fraccionado do primeiro trimestre do exercicio 2021 na forma disposta para o método de estimación obxectiva.

> Tamén se prevé polo artigo 10.1 do Real Decreto-lei 35/2020, do 22 de decembro, de medidas urxentes de apoio ao sector turístico, a hostalaría e o comercio e en materia tributaria (BOE do 23), a renuncia á aplicación do método de estimación obxectiva para o exercicio en 2021 que tampouco vincula para 2022.

No suposto de inicio de actividade, a renuncia efectuarase no momento de presentar a declaración censal 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 censal simplificada de alta, modificación e baixa no citado Censo de empresarios, profesionais, e retedores, aprobados pola Orde EHA/1274/2007, de 26 de abril.

Renuncia tácita

Normativa: Art. 33.1 b) Regulamento IRPF. Véxase tamén o artigo 5 da Orde HAC/1264/2017, do 27 de novembro (BOE do 30).

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.

En 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

Normativa: Art. 33.2 e 3 Regulamento 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 do mesmo que corresponda, para a determinación do rendemento neto da totalidade das actividades que desenvolva, durante un período mínimo de tres anos.

Covid-19: *non obstante, para o ano 2020, como consecuencia do Covid-19, permitiuse a renuncia excepcional ao método de estimación obxectiva eliminando a vinculación obrigatoria ao prazo de tres anos, de modo que en 2021 o contribuínte que renunciase, de acordo co establecido no artigo 10 do Real Decreto-lei 15/2020, poderá volver tributar no réxime de estimación obxectiva sempre que cumpran os requisitos para a súa aplicación, revogando a renuncia anterior.*

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 facer efecto.

En todo caso, se no ano inmediato anterior a aquel en que a renuncia ao método de estimación obxectiva deba facer efecto, se superasen os límites que determinan o seu ámbito de aplicación, a devandita renuncia terase por non presentada.

3.Causas de exclusión do método de estimación obxectiva

Normativa:Disposición transitoria trixésimo segunda Lei IRPF e art.º 32.2 Regulamento IRPF

3.1 Límites cuantitativos excluíntes

Constitúen causas de exclusión do método de estimación obxectiva os seguintes límites cuantitativos:

A. Ter alcanzado no exercicio anterior (2019) un volume de ingresos superior a 250.000 euros anuais, para o conxunto das súas actividades agrícolas, gandeiras e forestais desenvolvidas polo contribuínte

Normativa:Art.º 32.2 a) Regulamento IRPF. Véxase tamén o artigo 3.1 b) da Orde HAC /1164/2019, do 22 de novembro (BOE do 30)

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 IVA, aprobado polo Real Decreto 1624/1992, do 29 de decembro (BOE do 31).
- **B. Ter superado no exercicio anterior (2019) 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, excluídos as adquisicións do inmobilizado**

  Normativa:Disposición transitoria trixésimo segunda Lei IRPF e art.º 32.2 b) Regulamento IRPF

  No suposto de obras ou servizos subcontratados, o importe destes terase en conta para o cálculo deste límite.

  Cando no ano inmediato anterior se iniciase unha actividade, o volume de compras elevarase ao ano.

  Importante: *O Real Decreto-lei 18/2019, do 27 de decembro, polo que se adoptan determinadas medidas en materia tributaria, catastral e de seguridade social (BOE do 28), con efectos dende 1 de xaneiro de 2020 e vixencia indefinida, modifica a disposición transitoria trixésimo segunda da Lei do IRPF, para ampliar ao período impositivo 2020 a aplicación da magnitude de 250.000 euros de volume de compras en bens e servizos fixada para os exercicios 2016, 2017, 2018 e 2019.*

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 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, compartíndose 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), 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 nos artigos 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).

3.2 Outras causas de exclusión do método de estimación obxectiva

Ademais dos límites cuantitativos excluíntes, son causas de exclusión do método de estimación obxectiva as seguintes:

a. Desenvolver a actividade económica, total ou parcialmente, fóra do territorio español

Normativa:Art.º 32.2 c) Regulamento IRPF.

b. Determinar o rendemento neto dalgunha actividade económica en método de estimación directa, en calquera das súas modalidades

Normativa:Arts.34.2 e 35 Regulamento IRPF.

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.

c. A exclusión do réxime especial simplificado do IVA ou do IGIC

Normativa.Art. 36.2 e 4 Regulamento IRPF.

A exclusión do réxime especial simplificado do Imposto sobre o Valor Engadido ou do Imposto Xeral Indirecto Canario supoñerá a exclusión do método de estimación obxectiva por todas as actividades económicas exercidas polo contribuínte.

Consecuencias da exclusión do método de estimación obxectiva

Normativa:Art.º 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 supoñerá 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

Normativa:Art.º 39 Regulamento 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 devanditas 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 en tempo e forma á aplicación do método de estimación obxectiva.**

  A renuncia deberá formularse por unanimidade de todos os socios, herdeiros, comuneiros ou partícipes integrantes da entidade;non obstante, 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 nas que participen calquera das persoas anteriores nas 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 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 2020

Cadro:Relación de Actividades

Normativa: Orde HAC/1164/2019, do 22 de novembro (BOE do 30)

Actividade	Clave
Agrícola ou gandeira susceptible de estar incluída no réxime especial da agricultura, gandería e pesca do Imposto sobre o Valor Engadido	1
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 engorde de gando	4
Outros traballos, servizos e actividades accesorios realizados 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 accesorios realizados 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 correspondan ao cedente nas actividades agrícolas desenvolvidas en réxime de parzaría	7
Aproveitamentos que correspondan ao cedente nas actividades forestais desenvolvidas en réxime de parzaría	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 realícense 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.*

Delimitación de cada unha das actividades

A continuación, detállase a caracterización de cada unha das mencionadas actividades agrícolas, gandeiras e forestais incluídas no método de estimación obxectiva no exercicio 2020.

Atención: *as actividades numeradas 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*.

Actividade 1:Agrícola ou gandeira susceptible de estar incluída no réxime especial da agricultura, gandería e pesca do IVA

Considéranse actividades agrícolas e gandeiras para os efectos da aplicación do 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 importe destes non tivese superado 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 IVA

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).

Tamén 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 importe destes non tivese superado 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 nos apartados Uno e Dous da Regra 3ª 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 dos cales, teñen a consideración de actividades de gandería independente, as que teñan por obxecto a explotación dun conxunto de cabezas de gando que se encontre 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 caso, que as terras están explotadas polo dono do gando cando concorra 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 subscritor de pastos, segas, henificación, empacado, barbeito, recolección, podas, acernadura, 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 terreos rústicos**, non considerándose 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 encontren situadas fóra das terras.

c. **O trashumante ou trasterminante**, non considerándose como tal, o gando que se alimente fundamentalmente con pastos, silos, heinos ou pensos obtidos en terras explotadas polo dono do gando.

d. **O gando que se alimente fundamentalmente con pensos non producidos no terreo en que se críe.**

Para estes efectos, enténdese que o gando se alimenta fundamentalmente con pensos non producidos no terreo en que se críe, 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 precisa 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, caprino 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 noutros apartados.

Actividade 4:Servizos de cría, garda e engorde de gando (incluídas aves)

Os servizos de cría, garda e engorde de gando constitúen unha actividade á que resulta aplicable o método de estimación obxectiva do IRPF.

Non obstante, se a prestación a terceiros de servizos de cría, garda e engorde 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 IVA e o volume de ingresos derivados destes xunto cos derivados dos outros traballos e servizos accesorios do citado réxime especial do IVA non tería superado 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 método 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 accesorios realizados por agricultores ou gandeiros, que estean excluídos ou non incluídos no réxime especial da agricultura, gandería e pesca do IVA (REAGP)

Non cabe realizar ningún tipo de comentario sobre esta actividade.

Actividade 6:Outros traballos, servizos e actividades accesorios realizados por titulares de actividades forestais, que estean excluídos ou non incluídos no réxime especial da agricultura, gandería e pesca do IVA (REAGP)

Cada unha destas actividades, que se configuran como independentes para os efectos da 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 acondicionamento dos produtos, incluído o seu secado, limpeza, descascado, 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 rego 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 accesoriedade 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 accesoriedade, non se consideran os devanditos traballos e servizos incluídos no método de estimación obxectiva.

A exclusión dos traballos e servizos accesorios do REAGP (Réxime especial da Agricultura, Gandería e Pesca) prodúcese naqueles supostos en que a facturación polo conxunto dos realizados no exercicio anterior (2019), incluídos os ingresos polos servizos de cría, garda e engorde de gando, tivese superado o 20 por 100 do volume total de operacións da explotación agrícola, gandeira ou forestal principal.

Se no exercicio 2019 o volume de operacións dos traballos e servizos accesorios non excedeu 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 incluirán 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 nas 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 as mesmas incluídas no réxime especial da agricultura, gandería e pesca do IVA, declararanse sempre e en todo 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 parzaría

Non cabe realizar ningún tipo de comentario sobre esta actividade.

Actividade 8:Aproveitamentos que correspondan ao cedente nas actividades forestais desenvolvidas en réxime de parzaría

Segundo o disposto no Código Civil, o contrato de parzaría réxese, entre outras disposicións, polas relativas ao contrato de sociedade.Polo tanto, na medida 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 se realicen 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 dos bens, tales como a pasteurización, refrixeración, conxelación, secado, clasificación, limpeza, embalaxe ou acondicionamento, descascado,

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 haberá de 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 encontra 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 resulta aplicable ningún outro índice corrector distinto ao específico das actividades forestais para determinar o rendemento neto de módulos.

Determinación do rendemento neto

Introdución: esquema

Normativa: Véxanse o Anexo I e as instrucións para a aplicación dos signos, índices ou módulos no IRPF contidas neste da Orde HAC/1164/2019, do 22 de novembro (BOE do 30).

O rendemento neto é o resultante da suma dos rendementos netos que correspondan a cada unha das actividades agrícolas, gandeiras e forestais desenvolvidas polo contribuínte.

O rendemento neto correspondente a cada actividade debe obterse efectuando de forma sucesiva as operacións que esquematicamente se indican a continuación:

Fase 1ª

INGRESOS ÍNTEGROS (incluídas subvencións, indemnizacións e axuda pac pagamento único)

(×) ÍNDICE DE RENDEMENTO NETO

(*) Cando o perceptor da axuda directa de pagamento único da PAC non obteña ingresos por actividades agrícolas ou gandeiras o índice de rendemento neto a aplicar é o 0,56.

= RENDEMENTO NETO PREVIO

Fase 2ª

(–) AMORTIZACIÓN DO INMOBILIZADO MATERIAL E INTANXIBLE (excluídas actividades forestais)

= RENDEMENTO NETO MINORADO

Fase 3ª

(×) ÍNDICES CORRECTORES (en función do tipo de actividade e determinadas circunstancias)

= RENDEMENTO NETO DE MÓDULOS

Fase 4ª

(–) REDUCIÓN DE CARÁCTER XERAL: 20 POR 100

(–) REDUCIÓN AGRICULTORES NOVOS: 25 POR 100

(–) GASTOS EXTRAORDINARIOS POR CIRCUNSTANCIAS EXCEPCIONAIS (incendios, inundacións, afundimentos, etc, comunicadas á AEAT en tempo e forma)

= RENDEMENTO NETO DA ACTIVIDADE

Fase 5ª

(–) REDUCIÓN POR IRREGULARIDADE: 30 POR 100 (Reducións de rendementos xerados en máis de 2 anos ou obtidos de forma notoriamente irregular)

= RENDEMENTO NETO REDUCIDO DA ACTIVIDADE

Fase 1ª:Determinación do rendemento neto previo

a) Ingresos íntegros e índices de rendemento neto

Para o cálculo do rendemento neto previo hai que ter en conta os ingresos obtidos por produtos ou servizos derivados de actividades agrícolas, gandeiras e forestais e os “índices de rendemento neto” aplicables a cada un eles.

Para iso 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 no apartado D3 da declaración na casa que corresponda das numeradas do 1 ao 16 conforme á relación contida no cadro que se reproduce no seu apartado específico.

Aos devanditos ingresos aplicaráselles o “índice de rendemento neto” que en cada caso corresponda. Para o exercicio 2020 os índices de rendemento neto aplicables son os que figuran na relación contida no cadro que figura neste capítulo e que reproducen os aprobados no Anexo I e na disposición adicional segunda da Orde HAC /1164/2019, do 22 de novembro (BOE do 30).

Non obstante, nos supostos en que a Ministra de Facenda autorizase 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 tal 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 dende a data en que se produzan, achegando as probas que consideren oportunas e facendo mención, se é o caso, das indemnizacións a percibir por razón de tales alteracións.

Acreditada a efectividade das devanditas alteracións, poderase autorizar a redución dos signos, índices ou módulos que proceda.

b) Índices de rendemento neto aplicables aos produtos ou servizos derivados de actividades agrícolas, gandeiras e forestais en estimación obxectiva

Normativa: Orde HAC/1164/2019, do 22 de novembro (BOE do 30) e Orde HAC /411/2021, do 26 de abril (BOE do 28)

Importante: o cadro seguinte inclúe os índices de rendemento neto aplicables en 2020 coas modificacións establecidas na Orde HAC/411/2021, do 26 de abril, pola que se reducen para o período impositivo 2020 os índices de rendemento neto aplicables no método de estimación obxectiva do Imposto sobre a Renda das Persoas Físicas para as actividades agrícolas e gandeiras afectadas por diversas circunstancias excepcionais (BOE do 28 de abril).

Ver o Anexo da redución dos índices de rendemento neto aplicables en 2020 ás actividades agrícolas e gandeiras por circunstancias excepcionais agrupados por Comunidades Autónomas, Provincias, ámbitos territoriais e actividades que figura no apartado "Apendice" deste capítulo".

Código produto	Tipos de produtos ou servizos que comprende	Índice de rendemento neto
1	Gando porcino de carne	Produtos naturais:0,13 Procesos de transformación:0,23 (*) Redúcese o índice de rendemento neto dos seguintes produtos naturais pola Orde HAC/411/2021: • Porcino ibérico de carne:0,09 • Bovino de carne:0,09 • Caprino de carne:0,09 • Ovino de carne:0,09
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, pataca, leguminosas, uva para viño de mesa sen denominación de orixe, produtos da oliveira, fungos para o consumo humano e tabaco	Produtos naturais:0,26 Procesos de transformación:0,36 (*) Redúcese o índice de rendemento neto dos seguintes produtos naturais pola Orde HAC/411/2021: • Produtos da oliveira:0,18
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	

		• Uva para viño de mesa sen denominación de orixe:0,18 • Porcino ibérico de cría:0,18 • Bovino de cría:0,18 • Apicultura:0,13
9	Uva de mesa, uva para viño de mesa con denominación de orixe, oleaxinosas, arroz e flores e plantas ornamentais	Produtos naturais:0,32 Procesos de transformación:0,42 (*) Redúcese o índice de rendemento neto dos seguintes produtos naturais pola Orde HAC/411/2021: • Uva para viño de mesa con denominación de orixe: 0,22 • Flores e plantas ornamentais: 0,06
10	Outras especies gandeiras non comprendidas expresamente noutros códigos	
11	Actividade forestal dedicada á extracción de resina	
12	Raíces (agás remolacha azucreira), tubérculos, forraxes, 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 Productos naturais	Produtos naturais:0,42 Procesos de transformación:0,52
14	Actividades accesorias realizadas por agricultores, gandeiros ou titulares de explotacións forestais	Índice de rendemento neto:0,42
15	Outros traballos e servizos accesorios realizados por agricultores, gandeiros ou titulares de explotacións forestais	Índice de rendemento neto:0,56
16	Servizos de cría, garda e engorde de gando e servizos de cría, garda e engorde de aves	Índice de rendemento neto:0,37

Nota aclaratoria: *os índices de rendemento neto correspondentes á rúbrica "Procesos de transformación" soamente se aplicarán na actividade identificada coa clave 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 realícense polos titulares das explotacións das cales se obteñan directamente os devanditos produtos naturais".*

c) Regras de cómputo dos ingresos correspondentes a cada tipo de produto ou servizo

1. Actividades de transformación, elaboración ou manufactura

Farase constar como ingreso **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, incluiranse, no seu caso, os ingresos correspondentes ao autoconsumo, subvencións e indemnizacións nos termos que máis adiante se comentan.

Importante: *se durante o ano 2020 se tivesen transmitido produtos elaborados en exercicios anteriores a 1998, deberá incluírse como ingreso do exercicio 2020 o valor dos produtos naturais utilizados no proceso produtivo, de acordo cos prezos de mercado destes no momento da súa incorporación aos procesos de transformación, elaboración ou manufactura.*

2. Vendas ou prestacións de servizos

Comprende a totalidade dos ingresos íntegros, tanto se son en diñeiro coma en especie, derivados da entrega dos produtos que constitúan o obxecto da actividade, así como, no seu 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 coma o ingreso a conta correspondente a esta, sempre que non se 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 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 (BOE do 28), 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.

Persoas ou entidades vinculadas:

Para determinar cando hai vinculación ha de atenderse ao disposto no artigo 18.2 da Lei 27/2014, do 27 de novembro, do Imposto sobre Sociedades (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, salvo no correspondente á retribución polo exercicio das súas funcións.
- 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 doutra entidade, cando ambas as dúas entidades pertenzan 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 incluirá aos de dereito e aos de feito.Nos supostos nos que a vinculación non se defina en función da relación socios ou partícipes-entidade, a porcentaxe de participación a 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 por Real Decreto 634/2015, do 10 de xullo (BOE do 11).

Consideración das compensacións ou das cotas repercutidas do IVA:

a. **Tratándose 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 IVA**, o importe das cotas repercutidas non se computará como ingreso.

3. Autoconsumo e cesións gratuítas

Dentro destes conceptos compréndense 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), así como as entregas de bens ou prestacións de servizos realizadas a outras persoas de forma gratuíta (autoconsumo externo).

Nun ou outro caso, a valoración para efectos fiscais dos ingresos correspondentes a estas operacións debe realizarse imperativamente polo **valor normal de mercado** dos bens ou servizos cedidos, ou que fosen obxecto de autoconsumo.

4.. Subvencións, axudas e demais transferencias recibidas

Subvencións correntes e de capital

En relación coas subvencións recibidas, deben distinguirse dentro destas as subvencións de

capital e as correntes.

- **As subvencións de capital** son aquelas que teñen como finalidade primordial a de favorecer a instalación ou realización de investimentos en inmobilizado (terreos, edificios, maquinaria, instalacións, etc.) e impútanse como ingreso na mesma medida en que se amorticen os bens do inmobilizado en que se materializasen.

  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 a alienación ou a baixa en inventario do activo financiado coa devandita subvención, aplicando 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 recoñeza en firme a concesión da subvención e se cuantifique esta, con independencia do momento en que se perciba esta e 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 se concedan para financiar gastos específicos**:impútanse como ingresos no mesmo exercicio no que se devindiquen os gastos que estean a financiar.

  Véxase ao respecto a norma de rexistro e valoración 18ª do Plan Xeral de Contabilidade.

Regras especiais aplicables a determinadas subvencións ou axudas

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 desadaptadas da Política Agraria Común** (pagamento básico, pagamento para prácticas agrícolas beneficiosas para o clima e medio, pagamento para novos agricultores e, no seu 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 se obteña ingreso ningún derivado do exercicio de actividades agrícolas e gandeiras o índice de rendemento neto a aplicar será o 0,56**.

  Nestes casos, ademais da redución xeral do 20 por 100 (para 2020) e a redución prevista para novos agricultores, poderán aplicarse, se procede, os índices correctores que máis adiante se comentan previstos para as actividades agrícolas e gandeiras, pois o feito de que non se obtivesen ingresos directos destas

actividades non implica, en todo caso, que non se exercese actividade dado que a percepción da axuda directa esixe aos perceptores a realización de certos labores de mantemento das explotacións.Tamén se 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 rendemento neto correspondente ao cultivo ou produción que se viñese realizando anteriormente.

- **Subvencións non vinculadas a cultivos ou produción concretos**.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, acumulándose posteriormente a estes para os efectos de aplicar os índices de rendemento neto que correspondan.

- **Subvencións percibidas para contratar seguros agrarios**.As subvencións percibidas polos agricultores ou gandeiros que subscriben pólizas do seguro agrario combinado, xa sexan percibidas da Entidade Estatal de Seguros Agrarios (ENESA) ou das Comunidades Autónomas, non deben incluírse entre os ingresos que se toman como basee 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 titular, unha vez deducida a parte subvencionada.

- **Indemnizacións por seguros**.O importe das indemnizacións percibidas de entidades aseguradoras como consecuencia de sinistros que afectasen a 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 encontran 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 (Política Agraria Común))**, 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.

- **Subvencións forestais**.Non se integrarán na base impoñible 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, risco durante o embarazo ou invalidez provisional, se é o caso, tributarán como rendementos do traballo.*

Exemplo: Determinación do rendemento neto da actividade

Dona M.J.I. obtivo en 2020 a cantidade de 13.800 euros en concepto de ingresos da súa explotación agrícola dedicada á produción de mazás, incluído o importe percibido en concepto de compensación do IVA (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 euros, nin tampouco a regalada a diversas amizades, cuxo valor de mercado é de 200 euros (200 kg a 1 euro/kg). Ademais, en 2020 percibiu 1.800 euros dunha compañía aseguradora polos danos sufridos na colleita como consecuencia dunha tormenta de sarabia, así como 2.200 euros en concepto de axuda directa desadaptada da Política Agraria Común.

Determinar o rendemento neto previo da actividade no exercicio 2020.

Solución:

Dona M.J.I. deberá computar como ingresos a suma de:

- Venda de mazás: 13.800
- Autoconsumo: 30
- Cesións gratuítas:200
- Indemnización sobre colleita mazás: 1.800 **(*)**
- Axuda directa desadaptada da PAC: 2.200

Suma (13.800 + 30 + 200 + 1.800 +2.200) = **18.030 euros**

O índice de rendemento neto aplicable sobre os citados ingresos é o **0,37**

Rendemento neto previo: (18.030 x 0,37) = **6.671,10 euros**

Nota ao exemplo:

(*) 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.(Volver)

Fase 2ª: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 inmobilizado material e intanxible (agás actividades forestais), correspondan á depreciación efectiva que sufran os distintos elementos por funcionamento, uso, desfrute ou obsolescencia.

Para establecer a amortización do inmobilizado material e intanxible debe terse en conta:

Táboa de amortización

A determinación das cantidades que, en concepto de amortización do inmobilizado material ou intanxible afecto á actividade correspondan á depreciación efectiva que sufran os distintos elementos afectos por funcionamento, uso, desfrute ou obsolescencia, efectuarase aplicando a táboa de amortización incluída na Orde HAC /1164/2019, do 22 de novembro (BOE do 30), que se reproduce a continuación:

Grupo	Descrición	Coeficiente 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 inmobilizado material	25 por 100	8 anos
6	Inmobilizado intanxible	15 por 100	10 anos
7	Gando vacún, porcino, ovino e caprino	22 por 100	8 anos
8	Gando equino e froiteiros non cítricos	10 por 100	17 anos
9	Froiteiros cítricos e viñedos	5 por 100	45 anos
10	Oliveiral	3 por 100	80 anos

(*) 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 lineal 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.(Volver)

Importante: *no caso de actividades forestais, non procederá aplicar minoración ningunha en concepto de amortización do inmobilizado material e intanxible afecto a estas.*

Regras particulares para a aplicación da táboa de amortización

Normativa: Instrucións 2.2 dos Anexos I e II da Orde HAC/1164/2019, do 22 de novembro (BOE do 30)

- **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.
  - O valor do chan para as edificacións.Cando non se coñeza a parte do prezo de adquisición correspondente ao valor do chan, este valor determinarase rateando o prezo de adquisición entre os valores catastrais do chan e da construción no ano de adquisición.
  - O IVA 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**, se ben 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 inmobilizado** material empezarán a amortizarse dende a súa posta en condicións de funcionamento e os do inmobilizado intanxible dende 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.
- **Tratándose de elementos patrimoniais do inmobilizado 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 exercitará unha ou outra opción, será deducible, para o cesionario, en concepto de amortización, un importe equivalente ás cotas de amortización que corresponderían aos citados bens, aplicando os coeficientes previstos na táboa de amortización sobre o prezo de adquisición ou custo de produción do ben.
- Respecto aos **elementos do inmobilizado material novos**, postos a disposición do contribuínte no exercicio 2020 cuxo valor unitario non exceda de 601,01 euros poderán amortizarse libremente, ata o límite de 3.005,06 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 3ª: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 HAC/1164/2019, do 22 de novembro).

Estes índices correctores para o exercicio 2020 son:

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 chan.

Enténdense como medios de produción alleos tanto o traballo coma 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 que 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 parzaría 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 terán en conta o custo de persoal nin os ingresos das actividades forestais nin da de transformación de produtos forestais.

Incompatibilidade co índice 1: *non se aplicará este índice cando o rendemento 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 rendemento 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 rendemento neto minorado da actividade sobre a que procede a aplicación deste índice, será preciso distinguir a parte do rendemento neto previo da actividade e a amortización do inmobilizado afecto á mesma que corresponda aos cultivos realizados en terras arrendadas.

Cando non sexa posible delimitar o devandito rendemento ratearase en función da porcentaxe que supoñan as terras arrendadas dedicadas a cada cultivo 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 outros 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 (Comunidade Económica Europea)) 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 de 0,80 cando os cultivos se realicen, en todo ou en parte, en terras de regadío e o consumo eléctrico diario medio, en 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 de 0,80 aplicarase sobre o **rendemento procedente dos cultivos realizados en 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 en terras de regadío que utilicen, a 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 réxime especial da agricultura, gandería e pesca do Imposto sobre o Valor Engadido.
- Aproveitamentos que 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 a alta nunha epígrafe correspondente a actividades industriais das Tarifas do Imposto sobre Actividades Económicas e se realicen polos titulares das explotacións das cales se obteñan directamente os devanditos produtos naturais.

Índice 7.Por ser empresa cuxo rendemento neto minorado non supera 9.447,91 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 9.447,91 euros deben excluírse os rendementos netos minorados que deriven de actividades forestais, xa sexa con ou sen transformación.

Incompatibilidade: *este índice non resulta aplicable nos casos de agricultores novos ou asalariados agrarios que teñan dereito á redución especial do 25 por 100 a 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 unicamente lles poderá ser de aplicación este índice corrector.*

Fase 4ª:Determinación do rendemento neto da actividade

De acordo coa normativa reguladora do método de estimación obxectiva, contida no Anexo I e na disposición adicional primeira da Orde HAC/1164/2019, do 22 de novembro (BOE do 30), para determinar o rendemento neto da actividade poderán practicarse as seguintes reducións:

1.Redución xeral: 20 por 100

Normativa: disposición adicional primeira da Orde HAC/1164/2019, do 22 de novembro (BOE do 30) e art.º 9 do Real Decreto-lei 35/2020, do 22 de decembro, de medidas urxentes de apoio ao sector turístico, a hostalaría e o comercio e en materia tributaria (BOE do 23)

Para 2020 o rendemento neto de módulos das actividades agrícolas, gandeiras e forestais, así como dos procesos de transformación, determinado conforme ao comentado na fase 3ª anterior, **poderá reducirse na porcentaxe do 20 por 100**.

2. Redución agricultores novos: 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 IRPF do Anexo I da Orde HAC /1164/2019, do 22 de novembro (BOE do 30), os agricultores novos (maiores de 18 anos e menores de 40 anos) ou asalariados agrarios poderán reducir o rendemento neto de módulos, que resulte despois de aplicar a redución de carácter xeral, 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 abeiro 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 e Alimentación.

> Véxase o Real Decreto 613/2001, do 8 de xuño, sobre mellora e modernización das estruturas de produción das explotacións agrarias (BOE do 9).

3.Gastos extraordinarios por circunstancias excepcionais

Normativa: Véxase o Anexo III da Orde HAC/1164/2019, do 22 de novembro (BOE do 30).

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 ter posto a devandita circunstancia en coñecemento da Administración ou, no seu defecto, Delegación da Axencia Tributaria, no prazo de 30 días a contar dende a data na que se produza, achegando a tal efecto, a xustificación correspondente e facendo mención, se é o caso, das indemnizacións a percibir 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.

> Véxase ao respecto os Reais Decretos-lei 2/2019, de 25 de xaneiro (BOE do 26) e 11/2019, do 20 de setembro (BOE do 21), polo que se adoptan medidas urxentes para paliar os danos causados por temporais e outras situacións catastróficas.

Fase 5ª:Determinación do rendemento neto reducido da actividade

Normativa:Arts.32.1 Lei IRPF e 25 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 inmobilizado non amortizables.
- Indemnizacións e axudas por cesamento de actividades económicas.
- Indemnizacións percibidas en substitución de dereitos económicos de duración indefinida.

A contía do rendemento neto a que se refire este apartado sobre a que se aplicará a citada redución **non poderá superar o importe de 300.000 euros anuais**.

No caso de que se obteñan varios rendementos irregulares da mesma natureza, e 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.

Recorde: *as ganancias ou perdas patrimoniais derivadas da alienación 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

Para determinar o rendemento neto total, ao rendemento neto reducido da actividade calculado conforme ao explicado no apartado anterior poderá aplicarse a seguinte redución, cuxas condicións, contía e límite desta redución están recollidos no Capítulo 7:

Redución polo exercicio de determinadas actividades económicas para contribuíntes con rendas non exentas inferiores a 12.000 euros.

Normativa:(Art.º 32.2.3º da Lei IRPF)

Caso práctico

Don L.H.I. é propietario dun terreo rústico na que se dedica ás actividades de agricultura e explotación de gando ovino de carne, cuxas cabezas se alimentan fundamentalmente cos pastos que se producen no propio terreo, actividades todas elas incluídas no réxime especial da agricultura, gandería e pesca (IVA) do Imposto sobre o Valor Engadido (IVA).O titular non desenvolve ningunha outra actividade económica.

- Os produtos que cultiva, todos eles destinados á venda, consisten en millo e produtos hortícolas varios (leitugas, feixóns verdes e acelgas).

- No exercicio 2020 o custo de persoal asalariado correspondente a un empregado que traballa a xornada completa na actividade dende o ano 2008 ascendeu a 18.000 euros. As retribucións satisfeitas a este empregado no exercicio 2020, incluídas no custo de persoal asalariado, ascenden a 14.000 euros.

- Don L.H.I. opta por imputar os ingresos da súa actividade conforme ao criterio de cobramentos e pagamentos, de acordo co cal, os ingresos correspondentes a 2020 que constan no libro rexistro de ingresos foron os seguintes:

Concepto	Importe	Compensación IVA	Total
Ingresos por venda de millo	49.000	5.880	54.880
Ingresos por venda de cordeiros	27.000	2.835	29.835
Ingresos por venda produtos hortícolas	17.000	2.040	19.040
Ingresos por traballos realizados para outros Agricultores acollidos ao réxime especial da agricultura, gandería e pesca do IVA (1)	4.760	-- (2)	4.760
Total ingresos computables (euros)			**108.515**

Notas ao cadro:

(1) No ano anterior (2019), 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 2020 os devanditos traballos considéranse incluídos no réxime especial da agricultura, gandería e pesca para os efectos do IVA e non constitúen actividade independente para os efectos do método de estimación obxectiva do IRPF, debendo computarse como un produto ou servizo diferenciado máis dentro da única actividade agrícola e gandeira realizada polo seu titular.(Volver)

(2) Ao ser os destinatarios dos devanditos traballos outros agricultores acollidos tamén ao réxime especial da agricultura, gandería e pesca do IVA, non procede o reintegro de compensacións en relación con estas operacións.(Volver)

- 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 2020 en concepto de axuda directa desadaptada da Política Agraria Común (PAC).

- Pola súa banda, no seu libro rexistro de bens de investimento figuran as seguintes anotacións a 31 de decembro de 2019, relativas aos elementos do inmobilizado afecto á actividade dos que o titular conserva xustificación documental completa:

Elemento	Entrada en funcionamento	Valor de adquisición	Amortización acumulada a 31-12-2019
Nave almacén e corte	10-02-2007	36.000 (1)	22.000
Remolque	10-02-2008	3.155	3.155
Máquina fertilizadora	10-02-2013	7.500	7.200
Instalación de rego	10-02-2015	2.500	1.015
Tractor, accesorios e apeiros	10-02-2015	28.800	9.800

(1) O valor de adquisición rexistrado (valor amortizable) non inclúe o valor do chan.(Volver)

- Finalmente, durante o exercicio 2020 adquiriu diversos útiles de labranza novos por 1.260 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, trátase 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 IVA).

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 desadaptada da Política Agraria Común (PAC) deberá acumularse aos ingresos procedentes dos distintos cultivos e explotacións, en proporción aos seus respectivos importes, 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:54.880 (Millo) +29.835 (Cordeiros) +19.040 (p. hortícolas) =103.755 euros.

Ingresos computables por venda de millo

Ingresos rexistrados:54.880

Parte proporcional da axuda directa desadaptada da PAC (54.880 ÷ 103.755 x 6.250) = 3.305,86

Ingresos computables (54.880 +3.305,86) =58.185,86

Ingresos computables por venda de gando ovino de carne

Ingresos rexistrados:29.835

Parte proporcional da axuda directa desadaptada da PAC (29.835 ÷ 103.755 x 6.250) =1.797,20

Ingresos computables (29.835 +1.797,20) =31.632,20

Ingresos computables por venda de produtos de horticultura

Ingresos rexistrados:19.040

Parte proporcional da axuda directa desadaptada da PAC (19.040 ÷ 103.755 x 6.250): 1.146,93

Ingresos computables (19.040 +1.146,93) =20.186,93

Ingresos computables por outros traballos e servizos accesorios

Ingresos rexistrados e computables: 4.760

Aplicando 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 basee produto
3	Gando ovino de carne	31.632,20	0,09	2.846,90
6	Millo	58.185,86	0,26	15.128,32
	Produtos da horticultura	20.186,93	0,26	5.248,60
13	Outros traballos e servizos accesorios	4.760,00	0,56	2.665,60
Rendemento neto previo (suma)				**25.889,42**

Atención: *A Orde HAC/411/2021, do 26 de abril, pola que se reducen para o período impositivo 2020 os índices de rendemento neto aplicables no método de estimación obxectiva do Imposto sobre a Renda das Persoas Físicas para as actividades agrícolas e gandeiras afectadas por diversas circunstancias excepcionais (BOE do 28) modificou para todas as comunidades autonomas o indice de rendemento neto do gando bovino de carne que pasa de 0,13 a 0,09.*

2ª Fase:Determinación do rendemento neto minorado.

Importe das amortizacións do inmobilizado afecto á actividade.

Utilizando a táboa de amortización contida na Orde HAC/1164/2019, do 22 de novembro (BOE do 30), 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:

Elemento patrimonial	Valor adquisición	Coeficiente máximo	Período amortizable	Amortización
Nave almacén e corte	36.000	5%	Todo o ano	1.800
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	7.200
Útiles de labranza	1.260	100% (3)	Irrelevante	1.260
Total amortizacións				**11.185**

Notas ao cadro:

(1) O 31-12-2019, o remolque xa estaba completamente amortizado, polo que non procede computar importe ningún por este concepto en 2020.(Volver)

(2) Como o importe que resultaría da aplicación do coeficiente lineal máximo é superior á cantidade pendente de amortizar a 31-12-2019, que ascende a 300 euros (7.500 – 7.200), a amortización da máquina fertilizadora efectuouse por esta última cantidade.(Volver)

(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 2020 non supera a cantidade de 3.005,06 euros.(Volver)

Rendemento neto minorado (resumen):

Rendemento neto previo: 25.889,42

menos:Amortización do inmobilizado material e intanxible:11.185,00

igual a:Rendemento neto minorado: 14.704,42

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 x 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: (14.704,42 x 0,90) =13.233,98 euros

4ª Fase:Determinación do rendemento neto da actividade.

- Redución de carácter xeral: 20% s/13.233,98 =2.646,79 euros

Comentario: o artigo 9 do Real Decreto-lei 35/2020, do 22 de decembro, de medidas urxentes de apoio ao sector turístico, a hostalaría e o comercio e en materia tributaria elevou do 5 por 100 ao 20 por 100 a redución xeral para 2020 aplicable ás actividades agrícolas, gandeiras e forestais co fin de adaptar a contía do rendemento neto á realidade económica derivada da situación de emerxencia sanitaria provocada polo Covid 19.

- Ao non existir gastos extraordinarios por circunstancias excepcionais nin dereito á redución por agricultores novos, o rendemento neto da actividade é o seguinte: 13.233,98 – 2.646,79 = **10.587,19** euros.

5ª Fase:Determinación do rendemento neto reducido da actividade.

1. *Redución por irregularidade*

   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 (**10.587,19** euros)

2. *Redución polo exercicio de determinadas actividades económicas*

   Ao ser o rendemento da actividade económica inferior a 12.000 euros e non ter outras rendas non exentas no exercicio pode aplicar a redución do artigo 32.2.3. da Lei do IRPF polo que o rendemento neto reducido total será:

   1.620 - [0,405 x (10.587,19 – 8.000] **= 572,19**

Determinación do rendemento neto reducido total da actividade

Rendemento neto da actividade =10.587,19

menos:Redución polo exercicio de determinadas actividades económicas =572,19

igual a: Rendemento neto reducido total da actividade (10.587,19 – 572,19) = **10.015**

Apéndice: Relación de produtos naturais, servizos e actividades accesorios realizados por agricultores, gandeiros e titulares de actividades forestais e índices de rendemento aplicables no exercicio 2020

Explotacións agrícolas

Importante: *o cadro seguinte inclúe os índices de rendemento neto aplicables en 2020 coas modificacións establecidas na Orde HAC/411/2021, do 26 de abril, pola que se reducen para o período impositivo 2020 os índices de rendemento neto aplicables no método de estimación obxectiva do Imposto sobre a Renda das Persoas Físicas para as actividades agrícolas e gandeiras afectadas por diversas circunstancias excepcionais (BOE do 28 de abril) que se identifican cun asterisco (*).*

Denominación grupo	Produtos	Índice
Cereais gran agás arroz	Trigo, centeo, cebada, avea, millo, sorgo, paínzo, panizo, alpiste, espelta, triticale e trigo sarraceno, etc.	0,26
Leguminosas gran	Ervellacas, alhovas, almortas, chícharos de raposo, garavanzos, chícharos, fabas, xudías, lentellas, veza, vezas, etc.	0,26
Fungos para o consumo humano	Fungos para o consumo humano	0,26
Cítricos	Laranxeira (doce ou amargo), mandarina, limoeiro, pomelo, lima, bergamota, etc.	0,26
Uva	Uva para viño de mesa sen denominación de orixe	(*) 0,18
	Uva para viño de mesa con denominación de orixe	(*) 0,22
	Uva de mesa	0,32
Froitos secos	Amendoeira, abeleira, castaña, froiteiros de casca (pistachos, piñóns), nogueira, etc.	0,26
Oleaxinosas	Cacahuete, xirasol, soia, colza e nabina, cártamo e rícino, etc.	0,32
Arroz		0,32
Produtos da oliveira	Oliva (de almazara ou de mesa)	(*) 0,18
Forraxes	Plantas forraxeiras de sacha (nabo forraxeiro, remolacha forraxeira, col forraxeiro, cabaza forraxeira, cenoria forraxeira, etc.) e outras plantas forraxeiras (alfalfa, cereal inverno forraxe, millo forraxeiro, veza, esparceta, trevo, raigrás, faba forraxe, zulla e outras), etc.	0,37
Raíces, tubérculos (agás pataca)		0,37
Froitos non cítricos	Mazá para mesa, mazá para sidra, pera, marmelo, néspera, outros froitos de pebida (estripo, serba e outros), cereixa, guinda, ameixa, albaricoque, melocotón e	0,37

Denominación grupo	Produtos	Índice
	outros froitos de óso, figo, granada, grosella, framboesa, outros pequenos froitos e bagas (casis, silveira, amora, etc.), plátano, aguacate, chirimoia, kiwi e outros froitos tropicais e subtropicais (caquis, figo chumbo, dátil, goiaba, papaia, mango, lichis, agás piña tropica).	
Produtos hortícolas	Col repolo, col de Bruxelas, coliflor, outros coles, acelga, apio, porro, leituga, escarola, espinaca, espárrago, endivia, cardo, outras hortalizas de folla, tomate, alcachofa, cogombro, cogombro novo, berenxena, pemento, cabaza, cabaciña, outras hortalizas cultivadas polo seu froito ou a súa flor, remolacha de mesa, cenoria, allo, cebola, ceboliña, nabo, ravo, outras hortalizas cultivadas pola súa raíz, bulbo ou tubérculo, chícharo verde, feixón verde, faba verde, outras hortalizas con vaíña, sandía, melón, amorodo, amorodo, piña tropical e outras froitas de plantas non perennes etc.	0,26
	Remolacha azucreira	0,13
Pataca	Pataca	0,26
Outros produtos agrícolas	Lúpulo, cana de azucre, azafrán, chicoria, pemento para pemento, viveiros, etc.	0,37
	Flores e plantas ornamentais	(*) 0,06
Plantas téxtiles	Algodón	0,37
	Liño, Cañamo	0,42
Tabaco	Tabaco	0,26
Actividades accesorias realizadas por agricultores	Agroturismo, artesanía, caza, pesca e, actividades recreativas e de ocio, nas que o agricultor ou gandeiro participe como monitor, guía ou experto, tales como excursionismo, sendeirismo, rutas ecolóxicas, etc.	0,42
Outros traballos e servizos accesorios prestados por agricultores		0,56

Explotacións gandeiras

Importante: *o cadro seguinte inclúe os índices de rendemento neto aplicables en 2020 coas modificacións establecidas na Orde HAC /411/2021, do 26 de abril, pola que se reducen para o período impositivo 2020 os índices de rendemento neto aplicables no método de estimación obxectiva do Imposto sobre a Renda das Persoas Físicas para as actividades agrícolas e gandeiras afectadas por diversas circunstancias excepcionais (BOE do 28 de abril) que se identifican cun asterisco (*).*

Denominación grupo	Produtos	Índices
Avicultura	Carne e ovos procedentes de polos, galiñas, parrulos, faisáns, perdices, paspallás, etc.	0,13
Bovino	Carne (intensiva)	(*) 0,09
	Carne (extensiva)	(*) 0,09
	Leite (intensiva)	0,20
	Leite (extensiva)	0,20
	Cría (intensiva)	(*) 0,18
	Cría (extensiva)	(*) 0,18
Caprino	Carne (intensiva)	(*) 0,09
	Carne (extensiva)	(*) 0,09
	Leite (intensiva)	0,26
	Leite (extensiva)	0,26
Cunicultura		0,13
Ovino	Carne (intensiva)	(*) 0,09
	Carne (extensiva)	(*) 0,09
	Leite (intensiva)	0,26
	Leite (extensiva)	0,26
Porcino	ibérico de carne	(*) 0,09
	Carne (intensiva)	0,13
	Carne (extensiva)	0,13
	ibérico de cría	(*) 0,18
	Cría (intensiva)	0,26
	Cría (extensiva)	0,26
Actividades accesorias realizadas por gandeiros	Agrocutismo, artesanía, caza, pesca e, actividades recreativas e de ocio, nas que o agricultor ou gandeiro participe como monitor, guia ou experto, tales como excursionismo, sendeirismo, rutas ecolóxicas, etc.	0,42
Servizos de cría, garda ou engorde de calquera tipo de gando (incluídas aves)		0,37

Denominación grupo	Produtos	Índices
Outros traballos e servizos accesorios prestados por gandeiros		0,56
Outras actividades gandeiras non incluídas expresamente noutros apartados	Apicultura	(*) 0,13
	Equinos, animais para peletaría (visón, chinchilla, etc.)	0,32

Explotacións forestais

Denominación grupo	Produtos	Índice
Especies arbóreas con período medio de curta superior a 30 anos	Castiñeiro, bidueiro, freixo, pradairo, cerdeira, ameneiro, nogueira, piñeiro albar (P. Sylvestris), piñeiro laricio, abeto, piñeiro de Oregón, cedro, piñeiro carrasco, piñeiro canario, piñeiro piñoneiro, piñeiro pinaster, ciprés, haxa, carballo, aciñeira, sobreira e resto de quercíneas	0,13
Especies arbóreas con período medio de curta igual ou inferior a 30 anos	Eucalipto, chopo, piñeiro insigne e piñeiro marítimo	0,26
Actividade forestal de extracción de 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

Anexo: Redución dos índices de rendemento neto, aplicables en 2020, polas actividades agrícolas e gandeiras afectadas por circunstancias excepcionais agrupados por Comunidades Autónomas, Provincias, ámbitos territoriais e actividades

Normativa: Orde HAC/411/2021, do 26 de abril, pola que se reducen para o período impositivo 2020 os índices de rendemento neto aplicables no método de estimación obxectiva do Imposto sobre a Renda das Persoas Físicas para as actividades agrícolas e gandeiras afectadas por diversas circunstancias excepcionais (BOE do 28).

Advertencia*:esta reprodución non ten validez xurídica ningunha.Para fins xurídicos consulte o texto publicado no Boletín Oficial do Estado*.

Andalucia

Provincia	Ámbito territorial	Actividade	Índice rendemento neto
Cádiz	Termos municipais de: Barbate, Chiclana de la Frontera, Conil de la Frontera e Vejer de la Frontera	Pataca Produtos hortícolas: Tomate	0,13 0,18
	Termos municipais de: Chipiona, Derrota e Sanlúcar de Barrameda	Produtos hortícolas: Tomate	0,18
Córdoba	Todos os termos municipais	Algodón	0,26
Granada	Termo municipal de: Alpujarra de la Sierra	Produtos hortícolas: Chícharo verde	0,05
Huelva	Todos os termos municipais	Froitos secos: Castaña	0,18
	Termos municipais de: Almonaster la Real e Campillo (O)	Forestais con período de curta <30años	0,18 0,09

Provincia	Ámbito territorial	Actividade	Índice rendemento neto
		Forestais con período de curta>30años	
	Termos municipais de: Aracena, Castaño do Robledo, Fuenteheridos, Galaroza e Marines (Os)	Froitos secos: Castaña	0,13
	Termos municipais de: Almonte, Beas, Bollullos Par del Condado, Bonares, Chucena, Gibraleón, Fiunchos, Lucena del Puerto, Macela, Moguer, Néboa, Paus da Fronteira, Palma do Condado (A), Rociana del Condado, San Juan del Puerto, Trigueros, Villalba del Alcor e Villarrasa	Uva de mesa	0,22
Málaga	Todos os termos municipais	Froitos secos: Castaña	0,18
	Termos municipais de: Canelas de Aceituno e Sedella	Froitos tropicais: Aguacate	0,19
Sevilla	Termos municipais de: Aznalcázar, Isla Mayor e Puebla del Río (A)	Arroz	0,22

Aragón

Provincia	Ámbito territorial	Actividade	Índice rendemento neto
Huesca	Termos municipais de: Albalate de Cinca, Ballobar, Belver de Cinca, Chalamera, Osso de Cinca, Peñalba e Zaidín	Froitos non cítricos: Albaricoque, cereixa, melocotón e nectarina Froitos non cítricos: Mazá e pera	0,26 0,26
	Termo municipal de: Alcolea de Cinca	Arroz Froitos non cítricos: Cereixa Froitos secos: Améndoa	0,22 0,26 0,13
	Termo municipal de: Boltaña	Cereais (incluído millo)	0,18
	Termos municipais de: Candasnos, Ontiñena e Velilla de Cinca	Froitos non cítricos: Cereixa	0,26
	Termo municipal de: Castelflorite	Cereais: Millo Oleaxinosas: Xirasol	0,09 0,11
	Termos municipais de: Colungo, Monesma e Cajigar e Peralta de Alcofea	Cereais	0,18
	Termo municipal de: Esplús	Froitos secos	0,18
	Termo municipal de: Fraga	Froitos non cítricos: Mazá e pera Froitos non cítricos: Melocotón e nectarina	0,26 0,26
	Termo municipal de: Perarrúa	Cereais Leguminosas: Chícharos	0,18 0,18
	Termos municipais de: Santaliestra e San Quílez	Cereais Leguminosas	0,18 0,18
	Termo municipal de: Torrente de Cinca	Froitos non cítricos: Cereixa	0,13

Provincia	Ámbito territorial	Actividade	Índice rendemento neto
	Termo municipal de: San Miguel del Cinca	Froitos secos: Améndoa	0,18
	Termo municipal de: Santa María de Dulcis	Cereais Froitos secos: Améndoa	0,18 0,13
	Termos municipais de: Aínsa-Sobrarbe, Lalueza, Sariñena e Villanueva de Sigena	Cereais: Millo	0,18
	Termos municipais da bisbarra de: A LITEIRA	Froitos non cítricos: Albaricoque, cereixa, melocotón e nectarina Froitos non cítricos: Mazá e pera	0,26 0,26
Teruel	Termo municipal de: Alacón	Cereais	0,18
	Termo municipal de: Albalate del Arzobispo	Froitos non cítricos: Cereixa Froitos secos: Améndoa	0,26 0,05
	Termos municipais de: Ariño, Báguena, Burbáguena, Calamocha, Puebla de Valverde (A) e San Martín del Río	Froitos non cítricos: Cereixa	0,26
	Termo municipal de: Calanda	Froitos non cítricos: Melocotón	0,26
	Termo municipal de: Cretas	Froitos secos: Abelá	0,18
	Termo municipal de: Ferreruela de Huerva	Froitos secos: Noz	0,13
	Termo municipal de: Lledó	Froitos secos: Abelá	0,13
	Termo municipal de: Mazaleón	Froitos non cítricos: Melocotón	0,19
	Termo municipal de: Muniesa	Cereais	0,18
Zaragoza	Termo municipal de: Ainzón	Froitos secos: Améndoa	0,18
	Termo municipal de: Alarba	Froitos non cítricos: Cereixa	0,13

Provincia	Ámbito territorial	Actividade	Índice rendemento neto
	Termos municipais de: Alfamén, Almunia de Dona Godina (A), Fabara, Maella e Sástago	Froitos non cítricos: Cereixa e melocotón	0,26
	Termo municipal de: Ejea de los Caballeros	Froitos non cítricos: Mazá	0,26
	Termo municipal de: Aniñón	Froitos non cítricos: Cereixa e melocotón Uva para viño con D.O. Uva para viño sen D.O.	0,19 0,16 0,13
	Termos municipais de: Almonacid de la Sierra, Aranda de Moncayo, Castejón de Alarba, Fayón, Fontes de Jiloca, Jarque de Moncayo, Miedes de Aragón, Olvés, Paracolos da Ribeira e Ricla	Froitos non cítricos: Cereixa	0,26
	Termos municipais de: Ateca, Belmonte de Gracián, Caspe, Chiprana, Frasno (O), Mequinenza, Sabiñán e Tobed	Froitos non cítricos: Cereixa	0,19
	Termos municipais de: Calatayud, Maluenda, Morata de Jiloca e Mouros	Froitos non cítricos: Cereixa e melocotón Froitos non cítricos: Mazá e pera	0,26 0,26
	Termo municipal de: Cóbados	Froitos non cítricos: Cereixa	0,07
	Termo municipal de: Lucena de Jalón	Froitos non cítricos	0,26
	Termo municipal de: Mara	Uva para viño con D.O. Uva para viño sen D.O.	0,16 0,13
	Termo municipal de: Munébrega	Froitos non cítricos: Cereixa Uva para viño con D.O. Uva para viño sen D.O.	0,13 0,16 0,13
	Termo municipal de: Nonaspe	Froitos non cítricos: Cereixa e melocotón	0,07

Provincia	Ámbito territorial	Actividade	Índice rendemento neto
	Termo municipal de: Paracolos de Jiloca	Froitos non cítricos: Cereixa e melocotón Froitos non cítricos: Mazá e pera Froitos secos: Améndoa	0,19 0,19 0,18
	Termo municipal de: Terrer	Froitos non cítricos: Mazá	0,07

Illes Balears

Provincia	Ámbito territorial	Actividade	Índice rendemento neto
Illas Baleares	Termos municipais de: Binissalem	Froitos secos:Améndoa	0,18
	Termos municipais de: Búger, Campanet, Llubí, Pobla (Sa) e Santa Margalida	Pataca	0,18
	Termos municipais de: Bunyola	Produtos hortícolas	0,18
	Termos municipais de: Campos	Froitos secos:Améndoa	0,18
	Termos municipais de: Esporles	Froitos non cítricos Froitos secos:Améndoa Produtos da oliveira	0,16 0,18 0,13
	Termos municipais de: Felanitx	Produtos da oliveira Produtos hortícolas: Leituga, pemento e tomate Produtos hortícolas: Melón e sandía	0,13 0,13 0,18
	Termos municipais de: Inca	Cítricos: Laranxa Froitos non cítricos Pataca Produtos da oliveira	0,18 0,16 0,18 0,13
	Termos municipais de: Lloseta	Froitos secos:Améndoa Produtos da oliveira	0,18 0,13
	Termos municipais de: Manacor	Froitos non cítricos Produtos hortícolas: Berenxena e pemento Produtos hortícolas: Melón e sandía	0,16 0,13 0,18
	Termos municipais de: Mancor de la Vall e Sóller	Produtos da oliveira	0,13

Provincia	Ámbito territorial	Actividade	Índice rendemento neto
	Termos municipais de: Maria de la Salut	Cítricos	0,18
		Produtos da oliveira	0,13
		Produtos hortícolas	0,18
		Produtos hortícolas: Berenxena e tomate	0,13
	Termos municipais de: Muro	Pataca	0,18
	Termos municipais de: Palma de Mallorca	Pataca	0,18
		Produtos hortícolas: Cogombro	0,18
	Termos municipais de: Petra	Produtos da oliveira	0,13
	Termos municipais de: Porreres	Froitos secos:Améndoa	0,18
		Produtos da oliveira	0,13
		Produtos hortícolas: Berenxena, leituga, pemento e tomate	0,13
		Produtos hortícolas: Melón e sandía	0,18
	Termos municipais de: Sencelles e Son Servera	Cítricos: Laranxa	0,18
		Produtos da oliveira	0,13
	Termos municipais de: Sant Llorenç des Cardassar	Produtos hortícolas:Tomate	0,13
	Termos municipais de: Ariany	Cítricos	0,18
		Produtos da oliveira	0,13
		Produtos hortícolas: Berenxena e tomate	0,13
		Produtos hortícolas: Melón e sandía	0,18

Canarias

Provincia	Ámbito territorial	Actividade	Índice rendemento neto
Las Palmas	Termos municipais de: Artenara, Firgas, Gáldar, Moya, Santa Brígida, Santa María de Guía de Gran Canaria, Tejeda, Teror, Valleseco e Veiga de San Mateo	Pataca	0,13
	Termos municipais de: Aldea de San Nicolás (A)	Froitos tropicais: Papaia	0,07
	Termos municipais da illa de: FUERTEVENTURA	Outros produtos agrícolas: Áloe vera Pataca Produtos hortícolas (inclúe piña tropical) Produtos da oliveira	0,19 0,13 0,13 0,13
	Termos municipais da illa de: LANZAROTE	Produtos hortícolas: Cebola Cereais (inclúe millo) Leguminosas Uva para viño con D.O. Uva para viño sen D.O.	0,13 0,05 0,05 0,11 0,09
S.C. Tenerife	Termos municipais de: Adeje	Cítricos Froitos subtropicais Froitos tropicais:Aguacate Froitos tropicais: Plátano Outros produtos agrícolas: Plantas aromáticas Pataca Produtos hortícolas:Tomate	0,09 0,26 0,13 0,07 0,13 0,13 0,09 0,05

Provincia	Ámbito territorial	Actividade	Índice rendemento neto
		Produtos hortícolas	
	Termos municipais de: Agulo	Froitos tropicais: Plátano Pataca	0,19 0,13
	Termos municipais de: Arona, Granadilla de Abona e San Miguel de Abona	Cítricos Froitos non cítricos Froitos tropicais: Plátano Outros produtos agrícolas: Plantas aromáticas Pataca Produtos hortícolas: Leituga Produtos hortícolas	0,13 0,19 0,19 0,19 0,13 0,18 0,13
	Termos municipais de: Fuencaliente de la Palma, Paso (O), Puntagorda e Tijarafe	Uva para viño con D.O. Uva para viño sen D.O.	0,16 0,13
	Termos municipais de: Guancha (A)	Pataca Produtos hortícolas	0,13 0,18
	Termos municipais de: San Cristóbal de La Laguna	Froitos tropicais: Aguacate e plátano Pataca Produtos hortícolas	0,19 0,13 0,13
	Termos municipais de: Matanza de Acentejo (A), Santa Úrsula, Sauzal (O), Tacoronte e Victoria de Acentejo (A)	Froitos tropicais: Aguacate e plátano Pataca Produtos hortícolas	0,07 0,18 0,18
	Termos municipais de: Orotava (A), Porto da Cruz e Realejos (Os)	Cereais: Avea Cítricos	0,13 0,09

Provincia	Ámbito territorial	Actividade	Índice rendemento neto
		Froitos non cítricos	0,26
		Froitos tropicais: Aguacate e plátano	0,07
		Leguminosas: Chícharos de raposo	0,05
		Outros produtos agrícolas: Viveiros	0,26
		Pataca	0,05
		Produtos hortícolas	0,05
	Termos municipais de: San Juan de la Rambla	Froitos tropicais: Plátano	0,26
		Pataca	0,09
	Termos municipais de: Tegueste	Froitos tropicais:Aguacate	0,19
		Pataca	0,13
	Termos municipais de: Vale Gran Rei e Vallehermoso	Froitos tropicais: Plátano	0,19
	Termos municipais de: Vilaflor de Chasna	Cítricos	0,13
		Froitos non cítricos	0,19
		Pataca	0,13
		Produtos hortícolas: Leituga	0,18
	Termos municipais da illa de: O FERRO	Froitos secos:Améndoa	0,09
		Forraxes	0,13
		Froitos non cítricos: Figos	0,13
		Froitos non cítricos	0,26
		Uva para viño con D.O.	0,11
		Uva para viño sen D.O.	0,09

Cantabria

Provincia	Ámbito territorial	Actividade	Índice rendemento neto
Cantabria.	Termos municipais de: Valdeolea, Valdeprado del Río e Valderredible.	Cereais	0,09

Castela-A Mancha

Provincia	Ámbito territorial	Actividade	Índice rendemento neto
Albacete	Termos municipais de: Alcadozo	Produtos da oliveira	0,13
	Termos municipais de: Ayna	Froitos secos	0,18
	Termos municipais de: Barrax e Xeneta (A)	Cereais Froitos secos Produtos hortícolas	0,09 0,09 0,13
	Termos municipais de: Cenizate e Villamalea	Uva para viño con D.O. Uva para viño sen D.O.	0,16 0,13
	Termos municipais de: Nerpio	Froitos secos	0,05
	Termos municipais de: Penas de San Pedro e Pozohondo	Cereais Froitos secos Leguminosas Produtos da oliveira	0,18 0,18 0,18 0,09
Ciudad Real	Termos municipais de: Carrión de Calatrava, Ciudad Real, Fernán Caballero, Miguelturra, Poblete e Torralba de Calatrava	Produtos hortícolas	0,05
	Termos municipais de: Daimiel	Produtos hortícolas: Cebola e melón	0,18
	Termos municipais de: Fuenllana, Villahermosa e Villanueva de los Infantes	Froitos secos: Améndoa e pistacho Produtos da oliveira	0,18 0,13 0,05

Provincia	Ámbito territorial	Actividade	Índice rendemento neto
		Produtos hortícolas: Pemento Uva para viño con D.O. Uva para viño sen D.O.	0,16 0,13
	Termos municipais de: Socuéllamos	Uva para viño con D.O. Uva para viño sen D.O.	0,16 0,13
	Termos municipais da bisbarra de: MONTES SUR	Produtos da oliveira	0,13
Cuenca	Termos municipais de: Alarcón e Beteta	Produtos da oliveira	0,13
	Termos municipais de: Estanque de Záncara (A), Belmonte, Carrascosa de Haro, Casas de Benítez, Casas de Fernando Alonso, Casas de Haro, Casas dos Piñeiros, Fuentelespino de Haro, Mesas (As), Monreal del Llano, Montalbanejo, Mouta do Corvo, Osa da Veiga, Pedernoso (O), Pedroñeras (As), Pinarejo, Provencio (O) e San Clemente	Produtos hortícolas: Allo	0,18
	Termos municipais de: Aliaguilla, Gralla de Campalbo e Landete	Froitos secos Uva para viño con D.O. Uva para viño sen D.O.	0,13 0,16 0,13
	Termos municipais de: Santa María del Campo Rus	Froitos secos Produtos hortícolas: Allo	0,13 0,18
Toledo	Termos municipais de: Bargas, Cabanas da Sagra, Lominchar, Olías del Rey, Recas e Yunclillos	Produtos hortícolas: Coliflor	0,09

Provincia	Ámbito territorial	Actividade	Índice rendemento neto
	Termos municipais de: Camuñas, Consuegra, Madridejos e Villafranca de los Caballeros	Outros produtos agrícolas: Azafrán	0,19
	Termos municipais de: Cebola, Lucillos, Malpica de Tajo, Pueblanueva (A) e Talavera de la Reina	Froitos non cítricos: Ameixa	0,13
	Termos municipais das bisbarras de: A MANCHA e MONTE DOS YÉBENES	Produtos da oliveira	0,13

Castela e León

Provincia	Ámbito territorial	Actividade	Índice rendemento neto
Ávila	Todos os termos municipais	Froitos non cítricos: Cereixa e ameixa Froitos non cítricos:Mazá e pera Froitos secos:Noz	0,07 0,07 0,05
	Termos municipais de: Aldeaseca	Produtos hortícolas: Acelga e espinaca	0,13
	Termos municipais de: Cabezas de Arame e Santa María del Cubillo	Cereais Leguminosas Oleaxinosas:Xirasol	0,13 0,13 0,16
	Termos municipais de: Candeleda	Remolacha azucreira	0,09
	Termos municipais de: Constanzana	Cereais Leguminosas Oleaxinosas:Xirasol Pataca Produtos hortícolas:Allo	0,18 0,18 0,22 0,18 0,18
	Termos municipais de: Cancil das Torres	Remolacha azucreira	0,05
	Termos municipais de: Madrigal das Altas Torres	Cereais Leguminosas Oleaxinosas:Xirasol	0,18 0,18 0,22
	Termos municipais de: Lameira de Arévalo	Produtos hortícolas: Acelga e espinaca	0,18
	Termos municipais de: Rasueros	Cereais	0,05

Provincia	Ámbito territorial	Actividade	Índice rendemento neto
		Leguminosas Oleaxinosas:Xirasol	0,05 0,06
	Termos municipais de: San Vicente de Arévalo	Pataca Produtos hortícolas:Allo	0,13 0,13
	Termos municipais de: Sinlabajos	Cereais Leguminosas Oleaxinosas:Xirasol	0,09 0,09 0,11
Burgos	Todos os termos municipais	Froitos non cítricos:Ameixa Froitos non cítricos:Pera Leguminosas gran: Feixón Leguminosas gran: Garavanzo Produtos hortícolas: Porro	0,26 0,19 0,18 0,13 0,09
	Termos municipais de: Abajas, Balbases (Os), Carcedo de Bureba, Carcedo de Burgos, Castrillo de Riopisuerga, Cebrecos, Cilleruelo de Abajo, Cilleruelo de Arriba, Galbarros, Humada, Ibeas de Juarros, Xurisdición de Lara, Mambrillas de Lara, Mosteiro de Xeonllo, Nebreda, Poza do Sal, Quintanilla del Agua e Tordueles, Royuela de Río Franco, Santa María del Campo, Sasamón, Tórtoles de Esgueva, Val de Valdelucio, Villafruela, Villaldemiro, Villalmanzo e Villaquirán de los Infantes	Cereais Leguminosas Oleaxinosas:Xirasol	0,13 0,13 0,16
	Termos municipais de: Arcos, Cabañes de Esgueva, Ameixeiras de Cervera, Estépar, Merindad de Río Ubierna, Revila do Campo, Santibáñez de Esgueva e Torresandino	Cereais Leguminosas Oleaxinosas:Xirasol	0,09 0,09 0,11
	Termos municipais de: Belbimbre	Produtos hortícolas:	0,09

Provincia	Ámbito territorial	Actividade	Índice rendemento neto
		Berenxena e cabaciña	
	Termos municipais de: Hortigüela e Val de Gansa	Cereais Leguminosas Oleaxinosas:Xirasol	0,05 0,05 0,06
	Termos municipais de: Xunta de Traslaloma e Medina de Pomar	Pataca Produtos hortícolas:Allo	0,18 0,18
	Termos municipais de: Lameira de Roa e San Martín de Rubiales	Pataca Produtos hortícolas:Allo	0,13 0,13
	Termos municipais de: Oña	Cereais Froitos non cítricos:Cereixa Leguminosas Oleaxinosas:Xirasol Pataca Produtos hortícolas:Allo	0,13 0,13 0,13 0,16 0,13 0,13
	Termos municipais de: Rucandio	Froitos non cítricos:Cereixa	0,13
	Termos municipais de: Salas de Bureba	Froitos non cítricos:Cereixa	0,07
	Termos municipais de: Alfoz de Quintanadueñas, Arauzo de Miel, Arlanzón, Bahabón de Esgueva, Barrios de Outeiro, Basconcillos del Tozo, Burgos, Caleruega, Campolara, Castrojeriz, Gromos, Covarrubias, Cubillo del Campo, Fontioso, Freixo de Xeonllo, Grijalba, Gumiel de Izán, Lerma, Madrigal do Monte, Melgar de Fernamental, Merindad de Costa-Urria, Miranda de Ebro, Pedrosa de Douro, Pineda Trasmonte, Pinilla Trasmonte, Quintanilla Vivar, Rebolledo de la Torre, Vermellos, Rublacedo de Abajo, Santa Gadea del Cid,	Cereais Leguminosas Oleaxinosas:Xirasol	0,18 0,18 0,22

Provincia	Ámbito territorial	Actividade	Índice rendemento neto
	Sotillo da Ribeira, Sotresgudo, Tubilla del Lago, Valdeande, Val de Santibáñez, Val de Tobalina, Villalbilla de Gumiel, Villayerno Morquillas, Villazopeque e Villegas		
León	Todos os termos municipais	Froitos non cítricos:Ameixa Froitos non cítricos:Mazá Froitos secos: Castaña e noz	0,07 0,26 0,05
	Termos municipais de: Ardón e Villamañán	Cereais Leguminosas Oleaxinosas:Xirasol	0,05 0,05 0,06
	Termos municipais de: Arganza	Froitos non cítricos	0,07
	Termos municipais de: Astorga, Bustillo del Páramo, Castrocalbón, San Pedro Bercianos e Santa Elena de Jamuz	Cereais Leguminosas Oleaxinosas:Xirasol	0,09 0,09 0,11
	Termos municipais de: Burgo Ranero (O), Chozas de Abajo, Izagre, Roperuelos del Páramo, Sahagún, Santas Martas, Valderas, Valverde-Enrique, Villamol e Villazanzo de Valderaduey	Cereais Leguminosas Oleaxinosas:Xirasol	0,13 0,13 0,16
	Termos municipais de: Cacabelos, Camponaraya e Carracedelo	Froitos non cítricos	0,19
	Termos municipais de: Cimanes del Tejar, Joarilla de las Matas, Chamas da Ribeira, Santa María del Monte de Cea, Valdevimbre e Villamoratiel de las Matas	Cereais Leguminosas Oleaxinosas:Xirasol	0,18 0,18 0,22
	Termos municipais de: Ponferrada	Froitos non cítricos Froitos non cítricos:Cereixa	0,19 0,13

Provincia	Ámbito territorial	Actividade	Índice rendemento neto
	Termos municipais de: Rego da Veiga	Pataca	0,13
		Produtos hortícolas:Allo	0,13
	Termos municipais de: San Cristóbal de la Polantera	Cereais	0,13
		Leguminosas	0,13
		Oleaxinosas:Xirasol	0,16
		Pataca	0,13
		Produtos hortícolas:Allo	0,13
Palencia	Todos os termos municipais	Forraxes: Veza	0,19
		Froitos non cítricos:Mazá	0,26
		Froitos secos:Améndoa	0,05
	Termos municipais de: Aguilar de Campoo, Amusco, Astudillo, Boadilla de Rioseco, Buenavista de Valdavia, Capelas, Castil de Vela, Castrejón de la Peña, Cisneros, Donas, Monzón de Campos, Paredes de Lameira, Pereiras, Santibáñez de Ecla, Val do Retortillo, Villalcón, Villanuño de Valdavia e Villarrabé	Cereais	0,18
		Leguminosas	0,18
		Oleaxinosas:Xirasol	0,22
	Termos municipais de: Ampudia	Cereais	0,18
		Forraxes: Alfalfa	0,19
		Leguminosas	0,18
		Oleaxinosas:Xirasol	0,22
	Termos municipais de: Antigüidade, Baltanás, Cobos de Cerrato, Fogóns de Cerrato, Moratinos, Riberos de la Cueza e Villamuriel de Cerrato	Cereais	0,09
		Leguminosas	0,09
		Oleaxinosas:Xirasol	0,11
	Termos municipais de: Arconada, Autilla del Pino, Congosto de Valdavia, Fontes de Lameira, Lomba de Ucieza, Magaz de Pisuerga, Osornillo, Piñeiro do Río, Quintanilla de Onsoña, Respenda de la Peña, Serna (A), Torquemada, Valderrábano, Villacidaler, Villahán, Villaturde e Villaumbrales	Cereais	0,13
		Leguminosas	0,13
		Oleaxinosas:Xirasol	0,16

Provincia	Ámbito territorial	Actividade	Índice rendemento neto
	Termos municipais de: Baquerín de Campos	Forraxes: Alfalfa	0,19
	Termos municipais de: Guaza de Campos	Cereais Forraxes: Alfalfa Leguminosas Oleaxinosas:Xirasol	0,13 0,07 0,13 0,16
	Termos municipais de:Palencia	Cereais Leguminosas Oleaxinosas:Xirasol	0,05 0,05 0,06
Salamanca	Todos os termos municipais	Froitos non cítricos:Cereixa Froitos non cítricos:Mazá e pera Froitos secos: Améndoa e noz Froitos secos:Castaña Produtos hortícolas:Allo	0,19 0,19 0,13 0,18 0,05
	Termos municipais de: Aldeanueva de Figueroa, Barbadillo, Cabras, Canelas de Abajo, Doñinos de Salamanca, Monterrubio de Armuña, Orbada (A) e Villares de la Reina	Cereais Leguminosas Oleaxinosas:Xirasol	0,13 0,13 0,16
	Termos municipais de: Carrasquedo de Barregas, Casteláns de Mouriscos, Casteláns de Villiquera, Juzbado, Mozárbez, Pazos do Arcebispo e Tarazona de Guareña	Cereais Leguminosas Oleaxinosas:Xirasol	0,18 0,18 0,22
	Termos municipais de: Espiño da Orbada, Parada de Arriba, Valverdón e Vellés (A)	Cereais Leguminosas Oleaxinosas:Xirasol	0,09 0,09 0,11
	Termos municipais de: Florida de Liébana	Produtos hortícolas:	0,05

Provincia	Ámbito territorial	Actividade	Índice rendemento neto
		Acelga e espinaca	
	Termos municipais de: Lagunilla	Froitos non cítricos:Cereixa	0,07
Segovia	Todos os termos municipais	Froitos non cítricos:Cereixa Froitos secos:Noz Produtos hortícolas: Feixón verde	0,26 0,13 0,18
	Termos municipais de: Aldealcorvo, Ayllón, Fuentesoto e Muñopedro	Cereais Leguminosas Oleaxinosas:Xirasol	0,13 0,13 0,16
	Termos municipais de: Aldeanueva del Codonal, Martín Muñoz de las Posadas, Rebolo, Sangarcía e SegoviaTérminos	Cereais Leguminosas Oleaxinosas:Xirasol	0,18 0,18 0,22
	Termos municipais de: Mata de Cuéllar	Pataca Produtos hortícolas:Allo	0,09 0,09
	Termos municipais de: Olombrada	Cereais Leguminosas Oleaxinosas:Xirasol Pataca Produtos hortícolas:Allo	0,13 0,13 0,16 0,18 0,18
	Termos municipais de: Santiuste de San Juan Bautista	Remolacha azucreira	0,07
	Termos municipais de: Sotillo	Cereais Leguminosas Oleaxinosas:Xirasol	0,09 0,09 0,11

Provincia	Ámbito territorial	Actividade	Índice rendemento neto
	Termos municipais de: Villeguillo	Pataca Produtos hortícolas:Allo	0,18 0,18
	Termos municipais de: Cozuelos de Fuentidueña e Cuéllar	Pataca Produtos hortícolas:Allo	0,13 0,13
Soria	Todos os termos municipais	Forraxes: Alfalfa e veza Oleaxinosas: Colza Produtos hortícolas: Cebola, espinaca, feixón verde, leituga e cenoria	0,07 0,06 0,05
	Termos municipais de: Adradas, Alcubilla de las Peñas, Almarza, Almazán, Bayubas de Abajo, Berlanga de Douro, Caltojar, Fuentearmegil, Langa de Douro, Ravos (Os), Reznos, Santa Cruz de Yanguas, Soria, Viana de Douro, Villaciervos e Villasayas	Cereais Leguminosas Oleaxinosas:Xirasol	0,18 0,18 0,22
	Termos municipais de: Alcubilla de Avellaneda, Almenar de Soria, Alpanseque, Baraona, Burgo de Osma-Ciudad de Osma, Castillejo de Robledo, Cubo da Solaina, Espeja de San Marcelino, Fuentepinilla, Golmayo, Gómara, Medinaceli, Nafría de Ucero, Quintana Redonda, Recorda, Riba de Escalote (A) e Tardelcuende	Cereais Leguminosas Oleaxinosas:Xirasol	0,13 0,13 0,16
	Termos municipais de: Barcones, Borjabad, Freixo de Caracena, Serón de Nágima e Valdenebro	Cereais Leguminosas Oleaxinosas:Xirasol	0,09 0,09 0,11
	Termos municipais de: Calatañazor	Cereais Leguminosas Oleaxinosas:Xirasol	0,05 0,05 0,06

Provincia	Ámbito territorial	Actividade	Índice rendemento neto
	Termos municipais de: San Esteban de Gormaz	Cereais	0,18
		Froitos non cítricos	0,07
		Leguminosas	0,18
		Oleaxinosas:Xirasol	0,22
		Produtos hortícolas: Acelga	0,09
Valladolid	Termos municipais de: Aguasal, Ataquines, Becilla de Valderaduey, Benafarces, Cabreiros do Monte, Medina do Campo, Olmedo, Pedrosa do Rei, San Vicente del Palacio, Siete Iglesias de Trabancos, Torrecilla da Orde, Villacarralón, Villalar de los Comuneros, Villalba de los Alcores e Villardefrades	Cereais	0,13
		Leguminosas	0,13
		Oleaxinosas:Xirasol	0,16
	Termos municipais de: Alaejos, Bobadilla del Campo, Bocigas, Mayorga, Moral da Raíña, Mucientes, Saelices de Mayorga, San Pedro de Latarce, Santovenia de Pisuerga, Veiga de Ruiponce, Villabrágima, Villafrades de Campos e Villalba de la Loma	Cereais	0,18
		Leguminosas	0,18
		Oleaxinosas:Xirasol	0,22
	Termos municipais de: Bahabón e Pesqueira de Douro	Produtos hortícolas	0,09
	Termos municipais de: Boecillo	Produtos hortícolas	0,05
	Termos municipais de: Campaspero, Lagoa de Douro, Mojados e Villabáñez	Produtos hortícolas	0,13
	Termos municipais de: Carpio, Olmos de Esgueva, San Pablo de la Moraleja, Tiedra, Villalán de Campos e Villavicencio de los Caballeros	Cereais	0,09
		Leguminosas	0,09
		Oleaxinosas:Xirasol	0,11
	Termos municipais de: Cuenca de Campos	Cereais	0,13
		Forraxes	0,13
		Leguminosas	0,13
		Oleaxinosas:Xirasol	0,16

Provincia	Ámbito territorial	Actividade	Índice rendemento neto
	Termos municipais de: Piña de Esgueva	Forraxes	0,13
	Termos municipais de: Santervás de Campos e Villavellid	Cereais Leguminosas Oleaxinosas:Xirasol	0,05 0,05 0,06
	Termos municipais de:Valladolid	Cereais Leguminosas Oleaxinosas:Xirasol Produtos hortícolas	0,05 0,05 0,06 0,18
	Termos municipais de: Villafrechós	Cereais Forraxes Leguminosas Oleaxinosas:Xirasol	0,13 0,07 0,13 0,16
	Termos municipais de: Villalón de Campos	Forraxes	0,07
	Termos municipais de: Villanueva de los Caballeros	Forraxes Produtos hortícolas	0,13 0,18
Zamora	Todos os termos municipais	Froitos non cítricos:Ameixa	0,07
	Termos municipais de: Abezames, Bóveda de Touro (A), Cerecinos de Campos, Correses, Montamarta, Prado, Revellinos, Tábara e Villalpando	Cereais Leguminosas Oleaxinosas:Xirasol	0,13 0,13 0,16
	Termos municipais de: Argujillo, Castroverde de Campos, Currais, Ferreras de Abajo, Justel e Villafáfila	Cereais Leguminosas Oleaxinosas:Xirasol	0,05 0,05 0,06
	Termos municipais de: Aspariegos, Castronuevo, Cotanes del Monte, Pego (O), Torres do Carrizal e	Cereais	0,18

Provincia	Ámbito territorial	Actividade	Índice rendemento neto
	Villabuena del Puente	Leguminosas	0,18
		Oleaxinosas:Xirasol	0,22
	Termos municipais de: Belver de los Montes	Remolacha azucreira	0,07
	Termos municipais de: Cuelgamures	Pataca	0,18
		Produtos hortícolas:Allo	0,18
	Termos municipais de: Fuentelapeña, Pazos do Pan, San Esteban del Molar, Venialbo e Villamor de los Escuderos	Cereais	0,09
		Leguminosas	0,09
		Oleaxinosas:Xirasol	0,11
	Termos municipais de: Fontes de Ropel	Cereais	0,13
		Leguminosas	0,13
		Oleaxinosas:Xirasol	0,16
		Produtos hortícolas	0,05
	Termos municipais de: Micereces de Tera	Produtos hortícolas	0,09
	Termos municipais de: Touro	Cereais	0,18
		Leguminosas	0,18
		Oleaxinosas:Xirasol	0,22
		Pataca	0,09
		Produtos hortícolas:Allo	0,09
	Termos municipais de: Vezdemarbán	Cereais	0,05
		Leguminosas	0,05
		Oleaxinosas:Xirasol	0,06
		Remolacha azucreira	0,09

Cataluña

Provincia	Ámbito territorial	Actividade	Índice rendemento neto
Barcelona	Termos municipais de: Abrera, Sant Climent de Llobregat, Sant Vicenç dels Horts, Santa Coloma de Cervelló e Torrelles de Llobregat	Froitos non cítricos:Cereixa Froitos non cítricos:Melocotón	0,19 0,26
	Termos municipais de: Begues	Froitos non cítricos:Cereixa Froitos non cítricos:Mazá Froitos non cítricos:Melocotón Produtos hortícolas:Feixón verde	0,19 0,19 0,26 0,18
	Termos municipais de: Cabreira d'Anoia e Rubí	Cereais	0,18
	Termos municipais de: Carme e Orpí	Oleaxinosas:Colza	0,06
	Termos municipais de: Castellbisbal	Cereais	0,13
	Termos municipais de: Copons, Pujalt e Sant Martí de Tous	Oleaxinosas:Colza	0,22
	Termos municipais de: Gavà e Viladecans	Pataca Produtos hortícolas: Acelga, cebola, ceboliña, coliflor e escarola Produtos hortícolas: Espárragos, espinacas, calçots e col-repolo	0,13 0,13 0,09
	Termos municipais de: Malgrat de Mar	Pataca Produtos hortícolas: Acelga, cebola, ceboliña, coliflor e escarola Produtos hortícolas: Col-repolo Produtos hortícolas: Calçots, espinacas e leituga	0,13 0,09 0,05 0,09

Provincia	Ámbito territorial	Actividade	Índice rendemento neto
	Termos municipais de: Mediona	Oleaxinosas	0,06
	Termos municipais de: Moià	Cereais	0,13
	Termos municipais de: Palafolls	Pataca Produtos hortícolas: Calçots, cebola, ceboliña, coliflor, escarola e leituga Produtos hortícolas: Col-repolo e ravo Produtos hortícolas:Acelga e espinaca	0,13 0,13 0,13 0,13
	Termos municipais de: Hostalets de Pierola (Els) e Piera	Froitos non cítricos	0,26
	Termos municipais de: Prat de Llobregat (O)	Pataca Produtos hortícolas: Acelga, cebola, ceboliña, coliflor e escarola Produtos hortícolas: Col-repolo, espinacas e calçots	0,13 0,13 0,09
	Termos municipais de: Sabadell	Uva para viño con D.O.	0,11
	Termos municipais de: Sant Boi de Llobregat	Pataca Produtos hortícolas: Acelga, cebola, ceboliña, coliflor e escarola Produtos hortícolas: Col-repolo e espinaca	0,13 0,13 0,09
	Termos municipais de: Sant Joan Despí	Produtos hortícolas: Cebola e coliflor Produtos hortícolas: Col-repolo	0,13 0,09
	Termos municipais de: Sant Sadurní d'Anoia e Torrelavit	Froitos non cítricos:Cereixa Froitos non cítricos:Melocotón	0,26 0,19

Provincia	Ámbito territorial	Actividade	Índice rendemento neto
	Termos municipais de: Subirats	Froitos non cítricos:Cereixa	0,26
		Froitos non cítricos:Melocotón	0,19
		Oleaxinosas	0,06
	Termos municipais de: Tordera	Produtos hortícolas: Cebola, col-repolo e leituga	0,18
	Termos municipais de: Vacarisses	Leguminosas	0,18
	Termos municipais da bisbarra de: ANOIA	Froitos secos:Améndoa	0,18
		Uva para viño con D.O.	0,16
	Termos municipais da bisbarra de: BAIX LLOBREGAT	Uva para viño con D.O.	0,16
	Termos municipais da bisbarra de: VALES ORIENTAL	Uva para viño con D.O.	0,11
Girona	Termos municipais de: Aiguaviva	Froitos non cítricos:Mazá	0,26
	Termos municipais de: Amer	Uva para viño sen D.O.	0,09
	Termos municipais de: Brunyola i Sant Martí Sapresa, Celrà, Sant Julià de Ramis e Sant Martí Vell	Oleaxinosas:Colza	0,22
	Termos municipais de: Biure, Boadella i les Escaules, Cistella, Llers, Pont de Molins e Terrades	Froitos non cítricos:Cereixa	0,26
	Termos municipais da bisbarra de: ALT EMPORDA	Cereais	0,13
		Oleaxinosas	0,16
		Uva para viño con D.O.	0,16
	Termos municipais da bisbarra de: BAIX EMPORDA	Cereais	0,18
		Oleaxinosas	0,16
		Uva para viño con D.O.	0,11
	Termos municipais da bisbarra de: PLA DE	Cereais	0,18

Provincia	Ámbito territorial	Actividade	Índice rendemento neto
	L'ESTANY		
	Termos municipais da bisbarra de: SELVA	Cereais: Cebada	0,18
Lleida	Termos municipais de: Albesa, Alfés, Sentiu de Sió (A), Seròs, Sunyer e Torre-serona	Froitos non cítricos	0,19
	Termos municipais de: Alcanó, Alpicat e Granxa d'Escarp (A)	Froitos non cítricos	0,07
	Termos municipais de: Alcarràs, Bellcaire d'Urgell, Massalcoreig e Sarroca de Lleida	Froitos non cítricos	0,13
	Termos municipais de: Alòs de Balaguer, Balaguer, Gavet de la Conca, Isona i Conca Dellà, Llimiana e Tremp	Uva para viño con D.O.	0,06
	Termos municipais de: Anglesola, Bellpuig, Preixana e Tàrrega	Cereais Leguminosas Froitos non cítricos	0,18 0,13 0,26
	Termo municipal de: Vilagrassa	Cereais Leguminosas	0,18 0,13
	Termos municipais de: Aitona, Alamús (Els), Albatàrrec, Alguaire, Almatret, Arbeca, Aspa, Benavent de Segrià, Borges Blanques (Les), Corbins, Llardecans, Lleida, Maials, Montgai, Montoliu de Lleida, Sudanell, Torrebesses e Torrefarrera	Froitos non cítricos	0,26
	Termos municipais de: Castellar de la Ribera	Oleaxinosas:Colza	0,22
	Termos municipais de: Lladurs	Oleaxinosas:Colza	0,11
	Termos municipais de: Molsosa (A)	Oleaxinosas:Colza	0,06
	Termos municipais de: Oliana	Forraxes	0,26
	Termos municipais de: Ponts	Froitos secos:Noz	0,05

Provincia	Ámbito territorial	Actividade	Índice rendemento neto
	Termos municipais de: Torres de Segre	Cereais Froitos non cítricos	0,18 0,07
	Termos municipais de: Castell de Mur, Conca de Dalt e Salàs de Pallars	Uva para viño con D.O.	0,11
	Termos municipais de: Plans de Sió (Els)	Cereais Leguminosas Oleaxinosas	0,18 0,13 0,22
	Termos municipais de: Gimenells i o Pla de la Font e Soses	Cereais Froitos non cítricos	0,18 0,13
	Termos municipais da bisbarra de: GARRIGUES	Froitos secos:Améndoa Uva para viño con D.O.	0,13 0,11
	Termos municipais da bisbarra de: PALLARS JUSSA	Froitos secos:Améndoa	0,09
	Termos municipais da bisbarra de: SEGARRA e URGELL	Uva para viño con D.O.	0,16
	Todos os téminos comarcais de: NOGUERA (agás os que se detallen cun índice inferior)	Uva para viño con D.O.	0,16
Tarragona	Termos municipais de: Alforxa, Arbolí, Botarell, Canonja (A), Constantí, Creixell, Morell (O) e Vinyols i els Arcs	Uva para viño con D.O.	0,11
	Termos municipais de: Bellmunt del Priorat, Capçanes, Guiamets (Els), Lloar (O), Masroig (O), Molar (O) e Torre de Fontaubella (A)	Produtos da oliveira	0,13
	Termos municipais de: Cornudella de Montsant e Masó (A)	Uva para viño con D.O.	0,16
	Termos municipais de: Falset, Figuera (A), Gratallops e Moreira de Montsant (A)	Produtos da oliveira	0,13
	Termos municipais de: Marçà, Poboleda, Porrera, Pradell de la Teixeta, Torroja del Priorat e Vilella	Produtos da oliveira	0,13

Provincia	Ámbito territorial	Actividade	Índice rendemento neto
	Baixa (A)	Uva para viño con D.O.	0,16
	Termos municipais de: Pinell de Brai (O)	Froitos non cítricos:Cereixa	0,19
	Termos municipais de: Prades	Pataca	0,13
		Uva para viño con D.O.	0,11
	Termos municipais de: Vilella Alta (A)	Produtos da oliveira	0,13
		Uva para viño con D.O.	0,11
	Termos municipais de: Aldea (L), Ampola (L), Camarles e Deltebre	Arroz	0,11
	Termos municipais da bisbarra de: ALT CAMP	Froitos non cítricos: Caqui	0,26
		Froitos non cítricos:Cereixa	0,13
		Froitos secos:Abelá	0,18
	Termos municipais da bisbarra de: BAIX CAMP, CONCA DE BARBEIRA e TARRAGONES	Froitos non cítricos:Cereixa	0,13
		Froitos secos:Abelá	0,18
	Termos municipais da bisbarra de: BAIX PENEDES	Froitos non cítricos:Cereixa	0,13
	Termos municipais da bisbarra de: PRIORAT	Froitos non cítricos:Cereixa	0,13
		Froitos secos:Améndoa	0,09
	Termos municipais da bisbarra de: RIBEIRA D'EBRE	Froitos non cítricos	0,13
		Uva para viño con D.O.	0,16
		Uva para viño sen D.O.	0,13

Comunitat Valenciana

Provincia	Ámbito territorial	Actividade	Índice rendemento neto
Todas as provincias	Todos os termos municipais (agás os que se detallen cun índice inferior)	Froitos non cítricos:Caqui Froitos secos:Améndoa	0,26 0,18
Alicante	Todos os termos municipais (agás os que se detallen cun índice inferior)	Froitos non cítricos:Mazá Froitos non cítricos:Cereixa	0,26 0,13
	Termos municipais de: Agres	Froitos non cítricos:Cereixa Froitos non cítricos: Ameixa, melocotón e nectarina Froitos non cítricos:Mazá Froitos non cítricos:Pera	0,07 0,19 0,07 0,19
	Termos municipais de: Aigües	Froitos non cítricos: Néspera	0,26
	Termos municipais de: Alcalalí, Alcocer de Planes, Alcoy/Alcoi, Almudaina, Atzúbia, l', Balóns, Benasau, Beniarrés, Benifallim, Benillup, Benimassot, Castell de Castells, Dénia, Facheca, Gaianes, Gorga, Lorcha/Orxa (l), Millena, Murla, Muro de Alcoy, Plans, Quatretondeta, Tàrbena, Tollos, Torremanzanas/Torre de les Maçanes (a), Vall d'Alcalà (a), Vall d'Ebo (a) e Vall de Laguar (a)	Froitos non cítricos:Cereixa	0,07
	Termos municipais de: Alfafara	Froitos non cítricos: Albaricoque, ameixa, melocotón e nectarina Froitos non cítricos:Cereixa Froitos non cítricos:Mazá Froitos non cítricos:Pera	0,19 0,07 0,07 0,19
	Termos municipais de: Aspe	Froitos non cítricos: Albaricoque	0,13

Provincia	Ámbito territorial	Actividade	Índice rendemento neto
	Termos municipais de: Benferri, Fondó de les Neus (el)/Hondón das Neves e Granxa de Rocamora	Froitos non cítricos: Albaricoque, melocotón e nectarina	0,19
	Termos municipais de: Benimarfull	Froitos non cítricos: Albaricoque, ameixa, melocotón e nectarina Froitos non cítricos:Cereixa	0,26 0,07
	Termos municipais de: Benitachell/Poble Nou de Benitatxell (o) e Xaló	Uva para viño con D.O. Uva para viño sen D.O.	0,06 0,05
	Termos municipais de: Cocentaina	Froitos non cítricos: Albaricoque, ameixa, melocotón e nectarina Froitos non cítricos:Cereixa	0,07 0,07
	Termos municipais de: Ibi e Penàguila	Froitos non cítricos: Albaricoque, ameixa, melocotón e nectarina Froitos non cítricos:Cereixa	0,19 0,07
	Termos municipais de: Xixona/Xixona	Froitos non cítricos:Cereixa Froitos non cítricos: Ameixa, melocotón e nectarina	0,07 0,19
	Termos municipais de: Monforte del Cid	Froitos non cítricos:Caqui	0,19
	Termos municipais de: Monóvar/Monòver	Froitos non cítricos: Albaricoque	0,19
	Termos municipais de: Novelda e Sella	Froitos non cítricos:Caqui	0,13
	Termos municipais de: San Miguel de Salinas e Torrevieja	Cítricos: Limón	0,13
	Termos municipais de: Sax	Froitos non cítricos: Albaricoque	0,07
	Termos municipais de: Vall de Gallinera	Froitos non cítricos:Cereixa e ameixa	0,07
	Termos municipais de: Villena	Froitos non cítricos: Albaricoque, ameixa, melocotón e nectarina Froitos non cítricos:Caqui	0,19 0,19

Provincia	Ámbito territorial	Actividade	Índice rendemento neto
		Froitos non cítricos:Mazá	0,19
	Termos municipais de: Montesinos (Os)	Cítricos: Limón	0,18
	Termos municipais da bisbarra de: L'ALT VINALOPÓ	Froitos non cítricos:Cereixa	0,07
	Termos municipais da bisbarra de: A MARIÑA BAIXA	Froitos non cítricos: Néspera	0,26
Castelló	Todos os termos municipais	Froitos non cítricos:Cereixa	0,07
	Termos municipais de: Alcora (l), Castelo de Villamalefa, Cortes de Arenoso, Costur, Figueroles, Llucena/Lucena del Cid, Ludiente, Villahermosa del Río, Viver e Zucaina	Froitos secos:Améndoa	0,09
	Termos municipais de: Almazora/Almassora, Almenara, Alqueries (Les)/Alquerías do Neno Perdido, Artana, Benicasim/Benicàssim, Betxí, Castelló de la Plana, Chilches/Xilxes, Llosa (a), Nules, Onda e Vila-real	Froitos non cítricos:Aguacate	0,19
	Termos municipais de: Moncofa e Vall d'Uixó (a)	Froitos non cítricos:Aguacate Froitos non cítricos:Caqui	0,19 0,19
Valencia	Todos os termos municipais (agás os que se detallen cun índice inferior)	Pataca Froitos non cítricos: Albaricoque Froitos non cítricos:Melocotón e nectarina Produtos hortícolas:Cebola	0,18 0,19 0,26 0,18
	Termos municipais de: Albal, Alfafar, Beniparrell, Catarroja e Cadeira	Cítricos:Laranxa	0,18
	Termos municipais de: Albalat dels Sorells, Alboraia/Alboraya, Albuixech, Alfara del	Produtos hortícolas: Alcachofa	0,18

Provincia	Ámbito territorial	Actividade	Índice rendemento neto
	Patriarca, Almàssera, Bonrepòs i Mirambell, Burjassot, Foios, Godella, Massalfassar, Massamagrell, Meliana, Moncada, Museros, Pobla de Farnals (a), Rafelbunyol e Vinalesa		
	Termos municipais de: Alborache	Froitos non cítricos:Cereixa Froitos non cítricos:Melocotón e nectarina	0,07 0,19
	Termos municipais de: Alcàsser	Cítricos: Mandarina Cítricos:Laranxa	0,18 0,13
	Termos municipais de: Alcúdia de Crespins (l)	Froitos non cítricos: Albaricoque, ameixa, melocotón e nectarina	0,07
	Termos municipais de: Alfarp	Froitos non cítricos: Albaricoque Froitos non cítricos:Ameixa	0,13 0,19
	Termos municipais de: Almussafes	Cítricos: Mandarina Cítricos:Laranxa Froitos non cítricos:Caqui Produtos hortícolas:Allo Produtos hortícolas: Alcachofa, cebola, col- repolo e outros coles Produtos hortícolas: Coliflor, escarola, espinacas e leituga	0,13 0,05 0,07 0,09 0,05 0,09
	Termos municipais de: Barxeta	Froitos non cítricos: Ameixa, melocotón e nectarina	0,19
	Termos municipais de: Albalat de la Rivera, Barx, Bellús, Benimodo, Benimuslem e Masalavés	Froitos non cítricos:Caqui	0,19
	Termos municipais de: Agullent, Aielo de	Froitos non cítricos: Albaricoque,	0,13

Provincia	Ámbito territorial	Actividade	Índice rendemento neto
	Malferit, Aielo de Rugat, Albaida, Alfarrasí, Atzeneta de Albaida, Bélgida, Benicolet, Beniganim, Benissoda, Bufali, Carricola, Guadasequíes, Montaverner, Montitxelvo, Pombal (o), Rafol de Salem, Rugat, Salem, Sempere e Terrateig	melocotón e nectarina Froitos non cítricos:Caqui	0,19
	Termos municipais de: Beniatjar, Castelló de Rugat, Llutxent, Pobla del Duc (a) e Quatretonda	Froitos non cítricos: Albaricoque, melocotón e nectarina Froitos non cítricos:Caqui Uva para viño con D.O. Uva para viño sen D.O.	0,13 0,19 0,11 0,09
	Termo municipal de: Vilamarxant	Uva para viño con D.O. Uva para viño sen D.O.	0,11 0,09
	Termos municipais de: Benifaió	Cítricos: Mandarina Cítricos:Laranxa Froitos non cítricos:Caqui Produtos hortícolas: Alcachofa, cebola, col- repolo e outros coles Produtos hortícolas: Acelga, coliflor, escarola e leituga Produtos hortícolas: Verduras chinesas	0,09 0,05 0,07 0,05 0,13 0,18
	Termo municipal de: Benisuera	Froitos non cítricos:Caqui Froitos non cítricos:Melocotón e nectarina	0,19 0,13
	Termos municipais de: Bocairent	Froitos non cítricos: Albaricoque Froitos non cítricos:Cereixa Froitos non cítricos:Caqui	0,13 0,07 0,19
	Termos municipais de: Bolbaite	Froitos non cítricos: Albaricoque	0,13

Provincia	Ámbito territorial	Actividade	Índice rendemento neto
	Termos municipais de: Bugarra e Llíria	Froitos non cítricos:Cereixa	0,13
	Termos municipais de: Camporrobles, Fuenterrobles, Venda do Mouro e Villargordo del Cabriel	Uva para viño con D.O. Uva para viño sen D.O.	0,06 0,05
	Termos municipais de: Catadau e Llombai	Froitos non cítricos: Albaricoque	0,13
	Termos municipais de: Corbera	Cítricos: Mandarina Cítricos:Laranxa Froitos non cítricos:Caqui	0,18 0,13 0,13
	Termos municipais de: Cullera	Cítricos: Mandarina Cítricos:Laranxa Froitos non cítricos:Caqui Produtos hortícolas: Acelga, cebola, escarola, espinacas, leituga e verduras chinesas	0,13 0,09 0,07 0,05
	Termos municipais de: Xirivella	Froitos non cítricos:Caqui	0,07
	Termos municipais de: Ènova (l)	Froitos non cítricos:Ameixa	0,19
	Termos municipais de: Estubeny	Froitos non cítricos: Albaricoque e ameixa	0,13
	Termos municipais de: Favara	Cítricos:Laranxa Froitos non cítricos:Caqui	0,18 0,19
	Termos municipais de: Fortaleny	Cítricos:Laranxa Froitos non cítricos:Caqui	0,13 0,07
	Termos municipais de: Fontanars dels Alforins	Froitos non cítricos: Albaricoque Froitos non cítricos:Caqui	0,13 0,19
	Termos municipais de: Font da Figuera (a)	Froitos non cítricos: Albaricoque Froitos non cítricos:Caqui	0,13 0,19

Provincia	Ámbito territorial	Actividade	Índice rendemento neto
		Froitos non cítricos:Ameixa	0,19
		Froitos non cítricos:Melocotón e nectarina	0,07
	Termos municipais de: Llaurí	Cítricos:Laranxa	0,13
		Froitos non cítricos:Caqui	0,19
	Termos municipais de: Massanassa	Cítricos:Laranxa	0,18
		Produtos hortícolas: Cardo	0,05
	Termos municipais de: Nàquera/Náquera	Froitos non cítricos:Melocotón e nectarina	0,07
	Termos municipais de: Ontinyent	Froitos non cítricos: Albaricoque, melocotón e nectarina	0,13
		Froitos non cítricos:Caqui	0,19
		Froitos non cítricos:Cereixa	0,07
	Termos municipais de: Ollería (L)	Froitos non cítricos: Albaricoque, melocotón e nectarina	0,13
		Froitos non cítricos:Caqui	0,19
	Termos municipais de: Otos	Froitos non cítricos: Albaricoque, melocotón e nectarina	0,13
		Froitos non cítricos:Ameixa	0,19
		Froitos non cítricos:Caqui	0,19
	Termos municipais de: Paterna	Produtos hortícolas: Alcachofa	0,18
	Termos municipais de: Picassent	Cítricos: Limón e pomelo	0,18
		Cítricos:Laranxa	0,13
	Termos municipais de: Pinet	Froitos non cítricos:Caqui	0,19
		Froitos non cítricos:Melocotón e nectarina	0,13
	Termos municipais de: Polinyà de Xúquer	Cítricos: Mandarina	0,18

Provincia	Ámbito territorial	Actividade	Índice rendemento neto
		Cítricos:Laranxa	0,05
		Froitos non cítricos:Caqui	0,13
		Produtos hortícolas: Alcachofa	0,18
	Termos municipais de: Riola	Cítricos:Laranxa	0,13
		Froitos non cítricos:Caqui	0,13
		Produtos hortícolas: Alcachofa	0,18
	Termos municipais de: Sollana	Cítricos: Mandarina	0,09
		Cítricos:Laranxa	0,05
		Froitos non cítricos:Caqui	0,07
	Termos municipais de: Sollana	Produtos hortícolas: Acelga, cardo, coliflor, escarola, espinacas, fabas verdes e leituga	0,09
	Termos municipais de: Sollana	Produtos hortícolas: Alcachofa, cebola, col- repolo e outros coles	0,05
	Termos municipais de: Sueca	Cítricos: Mandarina	0,18
		Cítricos:Laranxa	0,13
		Froitos non cítricos:Caqui	0,13
	Termos municipais de: Sueca	Produtos hortícolas: Acelga, alcachofa, cebola, col-repolo, coliflor, espinacas, fabas verdes, leituga, nabo, outros coles e verduras chinesas	0,05
	Termos municipais de: Torrent	Froitos non cítricos: Albaricoque, ameixa, melocotón e nectarina	0,13
	Termos municipais de: Tous	Froitos non cítricos:Caqui	0,13
	Termos municipais de: Benicull de Xúquer	Cítricos: Mandarina	0,18
		Cítricos:Laranxa	0,05

Provincia	Ámbito territorial	Actividade	Índice rendemento neto
		Froitos non cítricos:Caqui	0,19
	Termos municipais da bisbarra de: O CANTO DE ADEMUZ	Froitos secos:Améndoa	0,05
	Termos municipais da bisbarra de: VALENCIA	Produtos hortícolas: Alcachofa Produtos hortícolas: Verduras chinesas	0,18 0,05

Extremadura

Provincia	Ámbito territorial	Actividade	Índice rendemento neto
Badaxoz	Termos municipais de: Acedeira, Regueiro de San Serván, Calamonte, Coronada (A), Oliva de Mérida, Olivenza, Orellana de la Sierra, Orellana la Vieja, Talarrubias e Silveira (A)	Froitos non cítricos: Froita de óso	0,19
	Termos municipais de: Alburquerque, Codosera (A), Santa Amalia e Valverde de Mérida	Produtos hortícolas:Tomate	0,13
	Termos municipais de: Almendralejo, Santa Marta, Villafranca de los Barros e Villalba de los Barros	Uva para viño con D.O. Uva para viño sen D.O.	0,16 0,13
	Termos municipais de: Badaxoz, Don Benito, Medellín, Mengabril e Mérida	Froitos non cítricos: Froita de óso Pataca Produtos hortícolas: Brócoli Produtos hortícolas:Tomate	0,19 0,18 0,18 0,13
	Termos municipais de: Garrovilla (A), Navalvillar de Pela, Rena, Villanueva de la Serena e Villar de Rena	Froitos non cítricos: Froita de óso Produtos hortícolas:Tomate	0,19 0,13
	Termos municipais de: Guareña e Villagonzalo	Froitos non cítricos: Froita de óso Pataca Produtos hortícolas:Tomate	0,19 0,18 0,13
	Termos municipais de: Lobón	Produtos hortícolas: Brócoli Produtos hortícolas:Tomate	0,18 0,13

Provincia	Ámbito territorial	Actividade	Índice rendemento neto
	Termos municipais de: Montijo, Puebla de la Calzada, Pueblonuevo do Guadiana, Talavera la Real, Torremayor e Valdelacalzada	Froitos non cítricos: Froita de óso Produtos hortícolas: Brócoli Produtos hortícolas:Tomate	0,19 0,18 0,13
	Termos municipais de: Valdetorres	Pataca Produtos hortícolas:Tomate	0,18 0,13
	Termos municipais de: Guadiana do Caudillo	Produtos hortícolas: Brócoli	0,18
Cáceres	Todos os termos municipais	Froitos non cítricos:Cereixa	0,22
	Termos municipais de: Aldeanueva del Camino, Baños de Montemayor, Barrado, Berzocana, Casas do Castañal, Casas do Monte, Gargantilla, Logrosán, Navaconcejo, Pasarón de la Vera e Zorita	Froitos non cítricos: Froita de óso	0,19
	Termos municipais de: Alía e Cañamero	Uva para viño con D.O. Uva para viño sen D.O.	0,16 0,13
	Termos municipais de: Campo Lugar, Coria, Madrigalejo e Sentenza	Froitos non cítricos: Froita de óso Produtos hortícolas:Tomate	0,19 0,13
	Termos municipais de: Casatejada, Outeiro da Beira, Cuacos de Yuste, Jaraíz de la Vera, Jarandilla de la Vera, Losar de la Vera, Talaveruela de la Vera, Talayuela e Touril	Outros produtos agrícolas: Pemento para pemento Tabaco	0,26 0,09
	Termos municipais de: Galisteo e Montehermoso	Produtos hortícolas:Tomate	0,13
	Termos municipais de: Miajadas	Froitos non cítricos: Froita de óso	0,19

Provincia	Ámbito territorial	Actividade	Índice rendemento neto
		Pataca Produtos hortícolas: Brócoli Produtos hortícolas:Tomate	0,18 0,18 0,13
	Termos municipais de: Tejeda de Tiétar	Froitos non cítricos: Froita de óso Outros produtos agrícolas: Pemento para pemento Tabaco	0,19 0,26 0,09

Galicia

Provincia	Ámbito territorial	Actividade	Índice rendemento neto
A Coruña	Termos municipais de: Arteixo, Cariño, Laracha (A), Mañón, Muxía, Narón, Neda, Ortigueira, San Sadurniño e Valdoviño	Pataca	0,18
	Termos municipais de: Arzúa, Boimorto e Melide	Froitos secos:Castaña	0,13
Lugo	Termos municipais de: Antas de Ulla, Baleira, Láncara, Monterroso, Pas de Rei e Páramo (O)	Forraxes Froitos secos:Castaña	0,13 0,13
	Termos municipais de: Castroverde, Corgo (O), Friol, Guntín, Lugo, Outeiro de Rei e Rábade	Forraxes	0,13
	Termos municipais de: Bóveda, Monforte de Lemos, Pantón, Pobra do Brollón (A), Quiroga, Saviñao (O) e Sober	Froitos secos:Castaña Uva para viño con D.O. Uva para viño sen D.O.	0,13 0,06 0,05
	Termos municipais de: Chantada e Taboada	Uva para viño con D.O. Uva para viño sen D.O.	0,06 0,05
	Termos municipais de: As Nogais, Baralla, Cervantes, Folgoso do Courel, Fonsagrada (A), Incio (O), Navia de Suarna, Negueira de Muñiz, Pedrafita do Cebreiro, Ribas de Sil, Samos, Sarria e Triacastela	Froitos secos:Castaña	0,13
	Termos municipais de: Lourenzá, Mondoñedo e Ribadeo	Pataca Produtos hortícolas: Fabas verdes	0,18 0,09
	Termos municipais de: Paradela	Forraxes	0,13

Provincia	Ámbito territorial	Actividade	Índice rendemento neto
		Froitos secos:Castaña Uva para viño con D.O. Uva para viño sen D.O.	0,13 0,06 0,05
	Termos municipais de: Portomarín	Forraxes Uva para viño con D.O. Uva para viño sen D.O.	0,13 0,06 0,05
	Téminos municipais de: A Pastoriza, A Pontenova, Alfóz, Barreiros, Burela, Cervo, Foz, ou Valadouro, O Vicedo, Riotorto, Trabada, Viveiro e Xove	Pataca	0,18
Ourense	Todos os termos municipais	Froitos secos:Castaña	0,13
Pontevedra	Termos municipais de: Agolada, Cerdedo-Cotobade, Estrada (A), Forcarei, Lalín, Silleda e Vila de Cruces	Froitos secos:Castaña	0,13

Rexión de Murcia

Provincia	Ámbito territorial	Actividade	Índice rendemento neto
Murcia	Termos municipais de: Abarán, Blanca, Cieza e Molina de Segura	Froitos non cítricos:Albaricoque	0,26
	Termos municipais de: Alguazas, Archena, Ojós, Ulea e Villanueva del Río Segura	Froitos non cítricos: Albaricoque e nectarina	0,26
	Termos municipais de: Torre-Pacheco	Produtos hortícolas: Melón	0,18
	Termos municipais de: Porto Instruídas	Produtos da oliveira	0,13
	Termos municipais de: Torres de Xustillos (As)	Froitos non cítricos: Nectarina	0,26
	Termos municipais de: Albudeite, Campos do Río, Mula e Prego	Froitos non cítricos:Albaricoque	0,26

A Rioja

Provincia	Ámbito territorial	Actividade	Índice rendemento neto
A Rioja	Todos os termos municipais (agás os que se detallen cun índice inferior)	Froitos non cítricos:Cereixa	0,19
		Froitos non cítricos:Ameixa	0,26
		Produtos hortícolas: Espárragos	0,13
	Termos municipais de: Albelda de Iregua e Nalda	Froitos non cítricos:Mazá e pera	0,26
		Froitos non cítricos:Melocotón e nectarina	0,26
	Termos municipais de: Fuenmayor	Froitos non cítricos:Mazá e pera	0,26
	Termos municipais de: Ocón	Froitos non cítricos: Albaricoque, cereixa e ameixa	0,13
	Termos municipais de: Canto de Souto	Froitos non cítricos: Albaricoque, cereixa e ameixa	0,13
		Froitos non cítricos:Mazá e pera	0,19
		Froitos non cítricos:Melocotón e nectarina	0,19

Capítulo 10.Réximes especiais:imputación e atribución de rendas

Normativa: Art.º 6.2 e) Lei IRPF

Xunto aos rendementos (do traballo, do capital e de actividades económicas) e as ganancias e perdas patrimoniais, o 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 impoñible e a capacidade económica do contribuínte, asegurando con iso a máxima eficacia na aplicación da progresividade do IRPF

A materialización das imputacións de renda como categoría fiscal realízase incorporando, por unha parte, rendas que a Lei do IRPF presume que se derivan da titularidade de determinados bens inmobles urbanos e, por outra, facendo 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 seguintes categorías de imputación e atribución de rendas:

Réxime de imputación de rendas inmobiliarias

Normativa:Art.º 85 Lei IRPF

Concepto e requisitos da imputación de rendas inmobiliarias

Concepto

Teñen a consideración de rendas inmobiliarias imputados aquelas rendas que o contribuínte debe incluír na súa base impoñible por ser propietario ou titular dun dereito real de desfrute 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 dous 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 devanditas 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 por Real Decreto Lexislativo 1/2004, do 5 de marzo (BOE do 8), non afectos a actividades económicas.
- **Que se trate de inmobles rústicos** con construcións que non resulten indispensables para o desenvolvemento de explotacións agrícolas, gandeiras ou forestais, non afectos a actividades económicas.

  O concepto de elementos patrimoniais afectos a actividades económicas coméntase no Capítulo 6.

- **Que non xeren rendementos do capital**. Os rendementos do capital poden derivar do arrendamento de bens inmobles, negocios ou minas ou da constitución ou cesión de dereitos ou facultades de uso ou desfrute sobre bens inmobles.

  Os rendementos do capital coméntanse no Capítulo 4 (Rendementos do capital inmobiliario) e Capítulo 5 (Rendementos de capital mobiliario) deste Manual

- **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 inmoble ata un máximo de dous.
- **Que non se trate de chan non edificado, inmobles en construción nin de inmobles que, por razóns urbanísticas, non sexan susceptibles de uso**.

Determinación do importe da renda imputable

En xeral

A determinación da renda imputable que corresponda a cada un dos inmobles urbanos

xeradores das devanditas rendas nos termos comentados no apartado anterior, realízase mediante a aplicación das seguintes porcentaxes:

• **O 2 por 100, con carácter xeral**. A devandita porcentaxe debe aplicarse **sobre o valor catastral do inmoble** que figure no recibo do Imposto sobre Bens Inmobles (Urbana) correspondente ao exercicio 2020.

• **O 1,1 por 100 nos seguintes supostos**:

a. Inmobles cuxos 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 no período impositivo ou no prazo dos dez períodos impositivos anteriores.

b. Inmobles que, á data de devindicación do imposto (normalmente, o 31 de decembro), carecesen de valor catastral ou este non fose notificado ao titular.

   A porcentaxe do 1,1 por 100 aplicarase sobre o 50 por 100 do maior dos seguintes valores:

   - O prezo, contraprestación ou valor de adquisición do inmoble.
   - O valor do inmoble 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.*

Inmobles adquiridos, transmitidos ou destinados a distintos usos en 2020

Tratándose de inmobles adquiridos ou transmitidos no exercicio 2020 ou que estivesen arrendados, subarrendados ou afectos a unha actividade económica durante parte do ano, así como nos demais supostos en que o inmoble estivese a disposición dos seus propietarios ou usufructuarios 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.

Covid-19: *o réxime de imputación de rendas non ten en conta a utilización efectiva da segunda vivenda senón a súa dispoñibilidade a favor do seu titular, limitando a Lei do IRPF os casos nos que non procede a imputación de rendas inmobiliarias unicamente aos seguintes: afectación do inmoble a unha actividade económica, que o inmoble xere rendementos de capital, que se encontre en construción e que non sexa susceptible de uso por razóns urbanísticas, sen que a obriga de confinamento e limitación de desprazamentos que implicou a declaración do estado de alarma ocasionado pola crise sanitaria do coronavirus corresponda a un deles,* ***polo que non poden quedar excluídos da imputación os períodos de confinamento e limitación de desprazamentos****.*

Suposto especial:dereitos reais de aproveitamento por quenda sobre bens inmobles

O dereito de aproveitamento por quenda que pode constituírse como dereito real limitado ou como contrato de arrendamento por tempada, dará lugar a imputación de rendas inmobiliarias **unicamente** nos supostos de dereitos reais de aproveitamento por quenda sobre bens inmobles.

Nestes casos a imputación deberá efectuala o titular do dereito real aplicando a porcentaxe do 2 por 100 ou o 1,1 por 100, segundo proceda, ao resultado de ratear o valor catastral do Imposto sobre Bens Inmobles (IBI) en función da duración anual (días, semanas ou meses) do período de aproveitamento.

Se á data de devindicación do IRPF os inmobles carecesen de valor catastral ou este non tería sido notificado ao titular, tomarase como base de imputación o 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 corresponden ás persoas que sexan titulares dos bens inmobles, ou dos dereitos reais de desfrute sobre estes, dos cales procedan.

> Polo tanto, no primeiro caso, serán os titulares dos bens inmobles que deberán incluír as correspondentes rendas na súa declaración;mentres que no caso de que existan dereitos reais de desfrute sobre o inmoble, a renda se imputará ao titular do dereito na mesma contía que a que 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 inmoble ou dereito real de desfrute de que se trate, considerarase 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 aplicar á renda total imputada ao inmoble ou dereito, a porcentaxe que represente a súa participación na titularidade deste.

Importante: *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 dous 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, corresponderá integramente ao seu titular.

Declaración das rendas inmobiliarias imputadas

No apartado "C" da declaración deben relacionarse todos os datos relativos aos inmobles a disposición dos seus propietarios ou usufructuarios nalgún momento do exercicio, xa ostenten a titularidade sobre estes de forma directa (propiedade ou usufruto) ou como consecuencia da súa participación nunha entidade en réxime de atribución de rendas, con excepción dos soares sen edificar e os que non sexan susceptibles de uso por razóns urbanísticas.

En concreto, deberán consignarse os seguintes datos por cada un deles:

a. Parte do inmoble que está a disposición do contribuínte, casa ***[0087]***:se a totalidade do inmoble permaneceu a disposición do contribuínte no exercicio, consignarase a porcentaxe do 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 devandita parte en relación coa superficie total do inmoble.

b. Período computable (nº de días), casa ***[0085]***:consignarase 365 cando o inmoble permaneza a disposición do contribuínte durante todo o ano.No caso contrario, expresarase o número de días que o inmoble estivo a disposición do contribuínte.

   No caso excepcional de que o inmoble estea, nos mesmos días, parte a disposición do contribuínte e parte destinado a outros usos, se marcase unha X na casa ***[0086]***, indicándose o número de días que estivo a disposición do contribuínte na casa ***[0088]***.

c. Importe da renda inmobiliaria imputada, casa ***[0089]*** .

Exemplo: Imputación de rendas inmobiliarias

Don J.V.C., durante o ano 2020, foi titular dos seguintes bens inmobles:

- Vivenda habitual, cuxo valor catastral non revisado ascende a 34.800 euros.
- Praza de garaxe adquirida conxuntamente co inmoble e cuxo valor catastral non revisado ascende a 3.900 euros.
- Apartamento na praia que só utiliza durante o mes de vacacións. O valor catastral deste, que foi revisado con efectos de 2012, ascende a 40.800 euros.
- Apartamento adquirido por 105.000 euros o día 1 de xullo de 2020 e que, con data de 1 de setembro do devandito ano, alugou por unha renda mensual de 600 euros. A 31 de decembro de 2020, non lle foi notificado o valor catastral do inmoble. O valor declarado polo contribuínte para os efectos do Imposto sobre Transmisións Patrimoniais e Actos Xurídicos Documentados é o de adquisición, sen que a Administración tributaria procedese 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 2020. Renda inmobiliaria imputada:

  1,1 por 100 s/(50% x 105.000) x 62 ÷ 366 = 97,83 (2)

Total rendas inmobiliarias imputadas (448,80 + 97,82) = **546,63**

Notas ao exemplo:

(1) Ao terse revisado o valor catastral en 2012, isto é, dentro dos dez anteriores a 2020, a porcentaxe a aplicar é do 1,1 por 100.(Volver)

(2) Ao non lle ter sido notificado ao seu titular o valor catastral do inmoble a 31 de decembro de 2020, a porcentaxe do 1,1 por 100 aplícase sobre o 50 por 100 do valor de adquisición do inmoble, valor que non foi modificado pola Administración para os efectos do Imposto sobre Transmisións Patrimoniais e Actos Xurídicos Documentados. Ademais, a renda imputada debe determinarse en proporción ao número de días en que o inmoble estivo a disposición do seu titular (do 1 de xullo ao 31 de agosto). Finalmente, os rendementos derivados do arrendamento do inmoble teñen a consideración de rendementos do capital inmobiliario en cuxo apartado deben declararse.(Volver)

Réxime de atribución de rendas

Normativa: Arts 8.3 e 86 Lei IRPF

De acordo coa regulación deste réxime especial, as rendas obtidas por determinadas entidades que non teñen a consideración de contribuíntes 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 de cada un dos devanditos impostos.

Os aspectos máis destacados deste réxime son os seguintes:

Entidades en réxime de atribución de rendas

Delimitación positiva

Normativa: Arts. 8.3 e 87 Lei IRPF. Véxase tamén o artigo 35.4 da Lei 58/2003, do 17 de decembro, General Tributaria e os arts. 6 da LIS e 37 texto refundido Lei IRNR

Teñen a consideración de entidades sometidas ao réxime especial de atribución de rendas:

- As sociedades civís que non teñan personalidade xurídica.
- As sociedades civís con personalidade xurídica que non teñen obxecto mercantil (a partir de 1 de xaneiro de 2016).

  Ata o 1 de xaneiro de 2016 aplicábase o réxime de atribución de rendas do IRPF a todas as sociedades civís.Non obstante, a partir da devandita data as sociedades civís con personalidade xurídica que teñan obxecto mercantil deixan de tributar polo indicado réxime e pasan a estar suxeitas ao Imposto sobre Sociedades.

  Como consecuencia do anterior, seguen tributando no réxime de entidades en atribución de rendas do IRPF, en canto as súas actividades son alleas ao ámbito mercantil, as seguintes sociedades civís:

  - As que se dediquen a actividades agrícolas, gandeiras, forestais, mineiras
  - As de carácter profesional (sección segunda do Imposto sobre Actividades Económicas).

Importante:*o único contribuínte que se incorpora 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 tributando como entidades en atribución de rendas conforme ao*

réxime especial regulado na Sección 2ª do Título X da Lei do IRPF

- As herdanzas xacentes.
- As comunidades de bens.
- Calquera entidade carente de personalidade xurídica que constitúa unha unidade económica ou un patrimonio separado susceptible de imposición.
- 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

  As características básicas que debe reunir unha entidade constituída no estranxeiro para ser considerada en España como unha entidade en atribución de rendas para os efectos do Imposto sobre a Renda das Persoas Físicas, do Imposto sobre Sociedades e do Imposto sobre a Renda de non Residentes, son as seguintes:

  a. Que a entidade non sexa contribuínte dun imposto persoal sobre a renda no Estado de constitución.
  b. Que as rendas xeradas pola entidade se atribúan fiscalmente aos seus socios ou partícipes, de acordo coa lexislación do seu Estado de constitución, sendo os socios ou participes os que tributen por estas no seu imposto persoal. Esta atribución deberá producirse polo mero feito da obtención da renda por parte da entidade, sen que sexa relevante para estes efectos se as rendas foron ou non obxecto de distribución efectivamente aos socios ou partícipes.
  c. Que a renda obtida pola entidade en atribución de rendas e atribuída aos socios ou participes conserve, de acordo coa lexislación do seu Estado de constitución, a natureza da actividade ou fonte da que procedan para cada socio ou partícipe.

  Nota: véxase ao respecto a Resolución do 6 de febreiro de 2020, da Dirección Xeral de Tributos, sobre a consideración como entidades en réxime de atribución de rendas a determinadas entidades constituídas no estranxeiro (BOE do 13).

Importante:*as entidades Non residentes que carecen de NIF consignarán na casa **[1562]** o Número de Identificación que teñan asignado as citadas entidades no País de residencia e marcarán a casa **[1563]** para indicar esta circunstancia.*

Delimitación negativa

Normativa: Art.º 7 LIS

Non se inclúen no réxime especial de atribución de rendas, entre outras, as seguintes entidades:

- 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 das agrupacións e unións temporais de Empresas e das 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 Lexislativo 1/2002, do 29 de novembro.
- As comunidades titulares de montes veciñais en man común reguladas pola Lei 55/1980, do 11 de novembro, de montes veciñais 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 de 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 aluguer 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 a Lei do Imposto sobre Sociedades (LIS), polo que 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.*

Cálculo da renda atribuíble e pagamentos a conta

Normativa: Art.º 89 Lei IRPF

a) Regra xeral

A determinación da renda atribuíble realízase en sede da entidade que a obtén, conforme á 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, conforme aos criterios que se explican a continuación:

1.Rendementos de 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 inmoble e dos demais bens cedidos con este, sen que proceda aplicar:

- A redución do 60 por 100 sobre os rendementos netos positivos derivados do arrendamento de inmobles destinados a vivenda a que se refire o artigo 23.2 da Lei do IRPF.

- 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 rendemento neto sobre a que se aplica a redución non supere 300.000 euros anuais. Redución contemplada no artigo 23.3 da Lei do IRPF.

Serán os membros persoas físicas da entidade en réxime de atribución de rendas que sexan contribuíntes do IRPF os que poderán practicar na súa declaración estas reducións.

2.Rendementos de capital mobiliario

A renda neta atribuíble determinarase por diferenza entre os ingresos íntegros e os gastos deducibles a que se refire o artigo 26.1 da Lei do IRPF.

> Estes gastos deducibles son para os rendementos de capital mobiliario que van á base impoñible do aforro os gastos de administración e depósito de valores negociables e cando se trate de rendementos derivados da prestación de asistencia técnica, do arrendamento de bens mobles, negocios ou minas ou de subarrendamentos, deduciranse dos rendementos íntegros os gastos necesarios para a súa obtención e, no seu caso, o importe da deterioración sufrida polos bens ou dereitos de que os ingresos procedan.

En ningún caso a entidade de réxime de atribución poderá aplicar a redución do 30 por 100 contemplada no artigo 26.2 da Lei do IRPF para os rendementos netos previstos no artigo 25.4 da citada Lei (rendementos de capital mobiliario a integrar na base impoñible xeral) que teñan un período de xeración superior a dous anos ou sexan 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 rendemento neto sobre a que se aplica a redución non supere 300.000 euros anuais.

Serán os membros da entidade en réxime de atribución de rendas que sexan contribuíntes polo IRPF os que poderán practicar na súa declaración esta redución.

En función da natureza do rendemento do capital mobiliario atribuído, o contribuínte deberá integralo na súa declaración da seguinte forma:

a. **Na base impoñible xeral** os rendementos previstos no artigo 25.4 da Lei do IRPF baixo a denominación "outros rendementos do capital mobiliario", así como os derivados da cesión a terceiros de capitais propios a que se refire o artigo 25.2 da Lei do IRPF que procedan de entidades vinculadas con este.
b. **Na base impoñible do aforro** os rendementos previstos nos apartados 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 invalidez e os procedentes de rendas derivadas da imposición de capitais). O comentario destes rendementos a integrar na base impoñible do aforro contense no Capítulo 5.

3.Rendementos de actividades económicas

A determinación da renda atribuíble efectuarase de acordo co método de determinación do rendemento neto que resulte aplicable á entidade, sen que para o cálculo das rendas a 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 forma notoriamente irregular no tempo, cando, en ambos os dous casos, se imputen nun único período impositivo prevista 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 rendemento 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 na súa declaración estas reducións, se é o caso, polo IRPF os que poderán practicar na súa declaración estas reducións.

Os gastos propios de cada un dos comuneiros, socios ou partícipes que, por non se pactar o seu pagamento con cargo á entidade en réxime de atribución de renda, sexan satisfeitos por cada un deles terán o carácter de deducibles para eles, sempre que exista a debida correlación coa obtención dos ingresos.A deducibilidad destes gastos efectuarase polo comuneiro, socio ou partícipe que os satisfixese minorando o rendemento a el atribuído pola entidade.

Os requisitos para a aplicación ás entidades en réxime de atribución de rendas do método de estimación directa, tanto na modalidade normal como na simplificada, e do método estimación obxectiva tanto de actividades agrícolas, gandeiras e forestais como das restantes actividades poden consultarse, respectivamente, nos Capítulos 7, 9 e 8 deste Manual.

4.Ganancias e perdas patrimoniais

A determinación da renda atribuíble efectuarase conforme ás normas do IRPF.

En función de que a ganancia ou perda patrimonial atribuída derive ou non da transmisión de elementos patrimoniais, o contribuínte deberá integrala na súa declaración da seguinte forma:

a. **Na base impoñible xera**l as ganancias e perdas patrimoniais que non deriven de transmisións de elementos patrimoniais.

b. **Na base impoñible do aforro** as ganancias e perdas patrimoniais que deriven da transmisión de elementos patrimoniais cualquiera que sexa o seu período de xeración.

Nos casos de transmisión dun elemento patrimonial común o importe da ganancia ou perda patrimonial calcularase 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 tivesen adquirido con anterioridade a 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 establecen a citada disposición transitoria novena (límite que é individual).

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 no Capítulo 11.

Importante: *para o cálculo da renda procedente de ganancias patrimoniais derivadas da transmisión de elementos non afectos ao desenvolvemento de actividades económicas, que deba atribuírse 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 ou de abatemento a que se refire a disposición transitoria novena da Lei do IRPF*.

5.Imputación de rendas inmobiliarias

A determinación da renda atribuíble efectuarase conforme ás normas do IRPF que resulten aplicables a cada concepto incluído nesta categoría de rendas. Estas normas comentáronse anteriormente neste mesmo Capítulo no apartado correspondente ao "Réxime de imputación de rendas inmobiliarias".

6. 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 atribuiranse aos seus membros na mesma proporción en que se atribúan as rendas.

b) 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 contribuíntes do Imposto sobre Sociedades e que non teñan a consideración de sociedades patrimoniais ou 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 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 impoñible o importe das rendas contabilizadas ou que deban contabilizarse procedentes das citadas accións ou participacións. Así mesmo, integrarán na súa base impoñible o importe dos rendementos do capital mobiliario derivados da cesión a terceiros de capitais propios que se tivesen devindicado a 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.O exceso computarase nos catro anos seguintes conforme vaian obténdose rendas positivas do mesmo país e fonte.

Cualificación da renda atribuída e criterios de atribución

Normativa: Art.º 88 Lei IRPF

As rendas obtidas polas entidades incluídas neste réxime que deban atribuírse 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 límite 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 atribuiranse anualmente aos socios, herdeiros, comuneiros ou partícipes segundo as normas ou pactos aplicables en cada caso e, se estes non constasen á Administración tributaria en forma fidedigna, atribuiranse por partes iguais.

> No caso das comunidades de bens, de acordo co disposto no artigo 393 do Código civil, a distribución aos comuneiros tanto nos beneficios coma nas cargas, será proporcional ás súas respectivas cotas. Presumíndose iguais, mentres non se probe o contrario, as porcións correspondentes aos partícipes na comunidade.

Non obstante, no caso das comunidades de propietarios as ganancias ou rendementos atribuiranse a cada un dos propietarios en función do seu coeficiente de participación no edificio, en canto, conforme ao artigo 3 da Lei 49/1960, do 21 de xullo, sobre Propiedade Horizontal, este é o módulo para determinar a participación de cada propietario nas cargas e beneficios por razón da comunidade, salvo que nos estatutos desta se dispuxese outra repartición.

Declaración das rendas atribuídas

As rendas atribuídas deben declararse na rúbrica que corresponda do apartado "E" da declaración, identificando previamente o contribuínte que ten a condición de socio, comuneiro ou partícipe da entidade, o NIF desta ou, se carece deste, o 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 cumprirse a epígrafe "Relación de bens inmobles arrendados ou cedidos a terceiros por entidades en réxime de atribución de rendas", no que se incluirán os datos de identificación do inmoble 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 o inmoble estivese a disposición da entidade en réxime de atribución de rendas durante a totalidade ou parte do ano, ben por estar arrendado o inmoble só durante parte do ano, ben por procederse á súa transmisión ao longo do ano, a imputación de rendas inmobiliarias deberá declararse no apartado "C" da declaración.

Obrigas tributarias das entidades en réxime de atribución de rendas

1.Obrigas de información

Normativa:Arts.90 Lei IRPF e 70 Regulamento.Véxase tamén a Orde HAP/2250/2015, do 23 de outubro, pola que se aproba o modelo 184 de declaración informativa anual a presentar polas entidades en réxime de atribución de rendas e pola que se modifican outras normas tributarias (BOE do 29)

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 o mes de febreiro de cada ano unha declaración informativa na que, ademais dos seus datos identificativos e, no seu 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, incluíndose as variacións na composición da entidade ao longo de cada período

impositivo.

No caso de membros non residentes en territorio español, deberá identificarse a quen ostente a representación fiscal do mesmo 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, deberase identificar os membros da entidade contribuíntes polo IRPF ou do Imposto sobre Sociedades, así como aos 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:

- Ingresos íntegros e gastos deducibles por cada fonte de renda.
- Importe das rendas de fonte estranxeira, sinalando o país de procedencia, con indicación dos rendementos íntegros e gastos.
- Identificación, se é o caso, da institución de investimento colectivo cuxas accións ou participacións se adquirisen ou subscritos, data de adquisición ou subscrición e valor de adquisición destas, 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.

e. **Importe neto da cifra de negocios** de acordo co disposto na normativa mercantil aplicable ao respecto.

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 11ª do Plan Xeral de Contabilidade, aprobado por 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).

A obriga de presentar a declaración informativa anual deberá ser cumprida por quen teña a consideración de representante da entidade de acordo co previsto na normativa xeral tributaria, ou polos seus membros contribuíntes polo IRPF ou polo Imposto sobre Sociedades no caso de entidades constituídas no estranxeiro.

Importante: *as entidades en réxime de atribución de rendas deberán notificar por escrito aos seus membros, no prazo dun mes dende 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 o mes de marzo.*

2.Outras obrigas tributarias

Aínda que as entidades en réxime de atribución de rendas non teñen a consideración de contribuíntes polo IRPF nin polo Imposto sobre Sociedades, non obstante, deben cumprir determinadas obrigas ou deberes tributarios derivados da aplicación do procedemento de xestión tributaria, especialmente no suposto de que realicen actividades económicas.Pola súa banda, os membros das citadas entidades tamén están obrigados ao cumprimento de determinadas obrigas ou deberes tributarios, á marxe dos correspondentes á entidade.

Polo que á xestión do IRPF respecta, as obrigas 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:

a. **Obrigas a cargo da entidade en réxime de atribución de rendas:**

- Presentación de declaracións censuais.
- Levanza da contabilidade e/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.
- Obrigas de subministración de información.

b. **Obrigas a cargo de cada un dos socios, comuneiros ou partícipes:**

- Presentación de declaración censal.
- Realización de pagamentos fraccionados.
- Declaración da renda atribuída

Imputación de rendas das agrupacións de interese económico, españolas e europeas, e das unións temporais de empresas

Normativa:Arts.43 a 47 LIS

Ámbito de aplicación

O réxime especial de imputación de rendas é aplicable ás seguintes entidades:

- **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.
- **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.

Contido do réxime especial

As especialidades deste réxime especial de imputación fiscal son as seguintes:

a. As entidades ás que resulta aplicable este réxime están suxeitas Imposto sobre Sociedades, a excepción do pagamento da débeda tributaria pola parte de base impoñible imputable aos socios residentes en territorio español.

b. A imputación aos socios residentes en territorio español ou non residentes con establecemento permanente neste comprende os seguintes conceptos:

- Os gastos financeiros netos que, de acordo co artigo 16 da LIS, non fosen obxecto de dedución nestas entidades no período impositivo. Os gastos financeiros netos que se imputen aos socios non serán deducibles pola entidade.
- 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 impute aos seus socios non poderá ser aplicada pola entidade, salvo que o socio sexa contribuínte do IRPF.
- As bases impoñibles, positivas (minoradas ou incrementadas, se é o caso, na reserva de nivelación a que se refire o artigo 105 da LIS) ou negativas, obtidas por estas entidades.As bases impoñibles negativas que imputen aos seus socios non serán compensables pola entidade que as obtivo.

- As bases das deducións e das bonificacións na cota ás que teña dereito a entidade.As bases das deducións e bonificacións integraranse na liquidación dos socios, minorando a cota segundo corresponda por aplicación das normas do IRPF ou do Imposto sobre Sociedades, segundo que o socio sexa contribuínte, respectivamente, dos citados impostos.
- As retencións e ingresos a conta correspondentes á entidade.

A reserva de nivelación de bases impoñibles a que se refire o artigo 105 da LIS sumarase, se é o caso, á base impoñible 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 finalización do período impositivo 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 finalización do período impositivo da entidade sometida a este réxime.A opción manifestarase na primeira declaración do IRPF en que haxa de facer 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 se achase no presente réxime, non tributarán polo IRPF nin polo Imposto sobre Sociedades. O seu importe non se integrará no valor de adquisición das participacións dos socios aos cales tivesen sido imputadas. Tratándose dos socios que adquiran as participacións con posterioridade á imputación, diminuirase o seu valor de adquisición no devandito importe.

e. Na transmisión de participacións no capital, fondos propios ou resultados destas entidades, o valor de adquisición incrementarase no importe dos beneficios sociais que, sen efectiva distribución, tivesen sido imputados aos socios como rendas das súas participacións no período de tempo comprendido entre a súa adquisición e transmisión.

Ademais, no caso de participacións en Unións Temporais de Empresas, o valor de adquisición minorarase no importe das perdas sociais que fosen imputadas aos socios.

Pola súa banda, no caso de Agrupacións de Interese Económico cando así o establezan os criterios contables, o valor de adquisición minorarase no importe dos gastos financeiros, as bases impoñibles negativas, a reserva de capitalización, e as deducións e bonificacións, que 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

Normativa: Art.º 91 Lei IRPF

Ámbito de aplicación

Delimitación positiva

Normativa: Art.º 91.1 da Lei IRPF

Sen prexuízo do disposto nos tratados e convenios internacionais que pasasen a formar parte do noso ordenamento interno, **os contribuíntes do IRPF deberán incluír na base impoñible xeneral da renda do período impositivo,** como un compoñente máis independente e autónomo desta, a **renda positiva obtida por unha entidade non residente** en territorio español, en tanto que a devandita renda pertenza a algunha das clases detállanse no apartado seguinte e concorran as seguintes circunstancias en canto ao grao de participación e ao nivel de tributación da entidade non residente:

a. **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**.

Para estes efectos a participación do contribuínte pode ser **directamente** na entidade non residente ou ben **indirectamente** a través doutra ou outras entidades non residentes.

O devandito grao de participación pode ostentalo o contribuínte por si mesmo ou conxuntamente con entidades vinculadas, segundo o previsto no artigo 18 da LIS, 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.

b. **Nivel de tributación da entidade non residente participada**

O 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 correspondería** a esas mesmas rendas no Imposto sobre Sociedades español.

Delimitación negativa: Entidades non residentes en territorio español excluídas do réxime de transparencia fiscal internacional

Normativa: Art.º 91.15 da Lei IRPF

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 responde a motivos económicos válidos e que realiza actividades económicas.

Tampouco é de aplicación 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.

Polo tanto, para a aplicación deste réxime de imputación a entidade non residente en territorio español non pode ser residente noutro Estado membro da Unión Europea ou sendo residente noutro Estado membro da Unión Europea o contribuínte non pode acreditar que a súa constitución e operativa responde a motivos económicos válidos e que realiza actividades económicas ou se trata dunha institución de investimento colectivo regulada pola Directiva 2009/65/CE.

Contido do réxime especial e momento da imputación

Rendas susceptibles de imputación

Hai que distinguir entre:

. Rendas obtidas de entidades que non desenvolvan actividades económicas

Normativa: Art.º 91.2 da Lei IRPF

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.

No caso de **dividendos, participacións** en beneficios ou rendas derivadas da transmisión de participacións atenderase, en todo caso, ao disposto no apartado seguinte.

Entenderase por renda total o importe da base impoñible que resulte de aplicar os criterios e

principios establecidos na LIS e nas restantes disposicións relativas ao Imposto sobre Sociedades para a determinación daquela.

Non obstante, 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 ben que a súa constitución e operativa responde a motivos económicos válidos.

> Entenderase que o grupo de sociedades a 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

Normativa: Art.º 91.3 da Lei IRPF

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 conforme ao sinalado no apartado anterior ten a obriga de imputar na parte xeral da base impoñible unicamente a renda positiva obtida pola entidade non residente en territorio español que proveña de cada unha das seguintes fontes:

a. **Titularidade de bens inmobles**, 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 estiveren 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 na normativa do IRPF, salvo as que proceda dos seguintes activos financeiros:

    - Os tidos para dar cumprimento a obrigas legais e regulamentarias orixinadas polo exercicio de actividades económicas.
    - Os que incorporen dereitos de crédito nacidos de relacións contractuais establecidas como consecuencia do desenvolvemento de actividades económicas.
    - Os tidos como consecuencia do exercicio de actividades de intermediación en mercados oficiais de valores.
    - Os tidos por entidades de crédito e aseguradoras como consecuencia do exercicio das súas actividades empresariais, sen prexuízo do establecido na letra g).

c. **Operacións de capitalización e seguro**, que teñan como beneficiario á 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.

Non obstante, non será obxecto de imputación a renda procedente de dereitos de imaxe que deba imputarse conforme ao disposto no artigo 92 da Lei do IRPF

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 os directamente relacionados con actividades de exportación, realizadas, directa ou indirectamente, con persoas ou entidades vinculadas, nos termos do artigo 18 da LIS, residentes en territorio español, en canto determinen gastos fiscalmente deducibles nas devanditas persoas ou entidades residentes.

Rendas non susceptibles de imputación

Normativa: Art.º 91.3.g), 4, 5 e 9 Lei IRPF

Sen prexuízo do comentado anteriormente, non son susceptibles de imputación as seguintes rendas:

- As rendas positivas correspondentes a ingresos derivados de actividades crediticias, financeiras, aseguradoras ou de prestación de servizos, cando máis do 50 por 100 dos ingresos correspondentes a estas se realicen con persoas ou entidades non vinculadas nos termos do artigo 18 da LIS
- As rendas previstas nas letras b) e e) do apartado anterior "Rendas susceptibles de imputación", no suposto 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 a entidade participada cumpra os seguintes requisitos:

  - Que dispoña da correspondente organización de medios materiais e persoais, e
  - Que non teña como actividade principal a xestión dun patrimonio mobiliario ou inmobiliario nos termos previstos no artigo 4.Ocho.Dos a) da Lei 19/1991, do 6 de xuño, do Imposto sobre o Patrimonio.

    No suposto 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 a todas as que formen parte do mesmo.

- As rendas positivas a que se refire o apartado anterior "Rendas susceptibles de imputación "Cando a suma dos seus importes sexa inferior ao 15 por 100 da renda total obtida pola entidade non residente, agás as rendas a que se refire a letra g) do devandito apartado que se imputarán na súa totalidade.
- O importe do imposto ou impostos de natureza idéntica ou similar ao Imposto sobre Sociedades efectivamente satisfeito pola sociedade non residente pola parte de renda a incluír.
- Os dividendos ou participacións en beneficios, incluídos os dividendos a conta, na parte que corresponda á renda positiva que fose imputada.

  En caso de distribución de reservas, atenderase á designación contida no acordo social, entendéndose aplicadas as últimas cantidades aboadas ás devanditas 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 a imputar e momento en que debe efectuarse a imputación

Determinación do importe da renda positiva a imputar

Normativa: Art.º 91.6, 8 e 13.c) Lei IRPF

- **Importe da renda positiva**

  O importe da renda positiva a imputar na base impoñible calcularase de acordo cos principios e criterios establecidos na normativa reguladora do Imposto sobre Sociedades para a determinación da base impoñible, utilizando o tipo de cambio vixente ao 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 o 15 por 100 do valor de adquisición da participación.

- **Imputación**

  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 caso de que o contribuínte participe indirectamente na entidade residente a través doutra ou outras entidades non residentes, o importe da renda positiva a imputar será o correspondente á participación indirecta.

- **Limite**

  En ningún caso, se imputará unha cantidade superior á renda total da entidade non residente.

Período impositivo no que debe realizarse a imputación

Normativa: Art.º 91.7 Lei IRPF

A imputación realizarase no período impositivo que comprenda o día en que a entidade non residente concluíse o 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

Normativa:Art.º 91.10 Lei IRPF

Será deducible da cota líquida do IRPF 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 de que se trate, na parte que corresponda á renda positiva incluída na base impoñible.

> 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 o seu importe poida exceder da cota íntegra que en España correspondería pagar pola renda positiva incluída na base impoñible.

En ningún caso se deducirán os impostos satisfeitos en países ou territorios considerados como paraísos fiscais.

Esta dedución non poderá exceder da cota íntegra que en España correspondería pagar pola renda positiva imputada na base impoñible.

O importe que, conforme ao anteriormente indicado, resulte deducible deberá facerse constar na casa ***[0589]*** da declaración.

> ***Recorde:*** *non se integran na base impoñible do contribuínte os dividendos ou*

participacións en beneficios na parte que corresponda á renda positiva que fose imputada e que 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.

Transmisión da súa participación polo contribuínte

Normativa: Art.º 91.11 Lei IRPF

Para determinar a ganancia ou perda patrimonial derivada da transmisión das participacións, directas ou indirectas, nas entidades non residentes cuxas rendas fosen imputadas, a Lei prevé a aplicación de regras valorativas específicas análogas ás utilizables no caso de transmisión de participacións de sociedades que tributaron como patrimoniais [artigo 35.1.c) do texto refundido da Lei do IRPF, aprobado polo Real Decreto lexislativo 3/2004, do 5 de marzo, vixente a 31 de decembro de 2006], coa salvidade 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.

De acordo co anterior, da transmisión das participacións, directas ou indirectas, nas entidades non residentes cuxas rendas fosen imputadas, a ganancia ou perda computarase pola diferenza entre o valor de adquisición e de titularidade e o valor de transmisión daquelas.

Para tal efecto, o valor de adquisición e de titularidade considerarase integrado por:

(+) O prezo ou cantidade desembolsada para a súa adquisición.

(+) O importe dos beneficios sociais que, sen efectiva distribución, tivesen sido obtidos pola sociedade non residente durante os períodos impositivos nos que o contribuínte tivese incluído na súa base impoñible rendas positivas pola súa participación nela.

Pola súa banda o valor de transmisión a computar será, como mínimo, o teórico resultante do último balance pechado, unha vez substituído o valor neto contable dos activos polo valor que terían para os efectos do Imposto sobre o Patrimonio, ou polo seu valor de mercado se fose inferior.

Suposto especial:entidades residentes en países ou territorios cualificados como paraísos fiscais ou de nula tributación

Normativa: Art.º 91.13 da Lei IRPF

Cando a entidade participada sexa residente de países ou territorios considerados como paraísos fiscais ou nun país ou territorio de nula tributación, presumirase, salvo proba en contrario, que se producen as seguintes circunstancias:

a. Que a tributación da entidade non residente polas rendas obxecto de inclusión é inferior ao 75 por 100 do importe que tivese correspondido 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 do apartado "Contido do réxime e momento da imputación" polo que estas deben entenderse como imputables.
c. Que a renda obtida pola entidade participada é o 15 por 100 do valor de adquisición da participación.

Véxanse ao respecto a definición de paraíso fiscal, de nula tributación e de efectivo intercambio de información tributaria que recolle a disposición adicional primeira da Lei 36/2006, do 29 de novembro, de medidas para a prevención da fraude fiscal e que se comenta na "Relación de países e territorios cualificados regulamentariamente como paraísos fiscais"Dentro do apartado dedicado á "Imputación de rendas por socios ou partícipes de institucións de investimento colectivo constituídas en paraísos fiscais" neste Capítulo.

Obrigas formais especificas derivadas do réxime de transparencia fiscal internacional

Normativa: Art.º 91.12 Lei IRPF. Véxase tamén a orde de aprobación do modelo do IRPF

Os contribuíntes aos que resulte de aplicación este réxime deberán presentar conxuntamente coa declaración polo IRPF 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, conta de perdas e ganancias e memoria.
d. Importe das rendas positivas que deban ser imputadas.
e. Xustificación, se é o caso, dos impostos satisfeitos respecto da renda positiva que deba ser imputada.

Esta información que debe acompañar á declaración do IRPF pódese presentar a través do rexistro electrónico da Axencia Estatal de Administración Tributaria, na sede electrónica da Axencia Estatal de Administración Tributaria accedendo ao trámite de achega de documentación complementaria correspondente á declaración.

O rexistro electrónico da Axencia Estatal de Administración Tributaria encóntrase regulado en 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.

Tamén poderán presentarse no rexistro presencial da Axencia Estatal de Administración Tributaria.

Todo iso entenderase sen prexuízo do disposto no apartado 4 do artigo 16 da Lei 39/2015, do 1 de outubro, do Procedemento Administrativo Común das Administracións Públicas, que establece que os documentos que os interesados dirixan aos órganos das Administracións Públicas poderán presentarse:

a. No rexistro electrónico da Administración ou Organismo ao que se dirixan, así como nos restantes rexistros electrónicos de calquera dos suxeitos aos que se refire o artigo 2.1.
b. Nas oficinas de Correos, na forma que regulamentariamente se estableza.
c. Nas representacións diplomáticas ou oficinas consulares de España no estranxeiro.
d. Nas oficinas de asistencia en materia de rexistros.
e. En calquera outro que establezan as disposicións vixentes.

Imputación de rendas pola cesión de dereitos de imaxe

Normativa:Arts.92 Lei IRPF e 107 Regulamento

Concepto e ámbito de aplicación

Normativa: Art. 92.1 e 2 Lei IRPF

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 con sideración de rendementos do capital mobiliario, tal e como se comentou no Capítulo 5, mesmo cando as devanditas cantidades sexan satisfeitas pola persoa ou entidade á que o contribuínte presta os seus servizos.

Non obstante, cando as devanditas retribucións se perciban por persoas ou sociedades cesionarias do dereito á explotación da imaxe ou do consentimento ou autorización para a súa utilización, xorde o réxime especial de imputación de rendas pola cesión do dereito de imaxe en cuxa virtude o cedente de tales dereitos debe imputar as rendas na parte xeral da súa base impoñible do IRPF

Para que resulte aplicable o réxime especial de imputación de rendas pola cesión de dereitos de

imaxe, deben cumprirse todas e cada unha das seguintes circunstancias:

a. Que o contribuínte titular do dereito de imaxe tivese cedido o dereito á explotación da súa imaxe ou tería consentido ou autorizado 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 tido lugar cando a persoa física non fose contribuínte polo IRPF

b. Que o contribuínte preste os seus servizos a unha persoa ou entidade, residente ou non residente, 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 18 da LIS, 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, denominada segunda ou última cesionaria.
d. 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 o contribuínte mantén a relación laboral e que obtivo a cesión dos dereitos de imaxe.

Contido do réxime especial e momento da imputación

Cantidade a imputar

Normativa:Art.º 92.4 Lei IRPF

A cantidade a imputar será o valor da contraprestación que satisfixese con anterioridade á contratación dos servizos laborais da persoa física ou que deba satisfacer a segunda cesionaria pola cesión do dereito á explotación ou o 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 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 a devandita prestación se tivese obtido nun período impositivo no que a persoa física titular da imaxe for contribuínte polo IRPF.

A porcentaxe para determinar o ingreso a conta foi do 19 por 100 en 2020.

A imputación da cantidade que corresponda farase constar na casa ***[0274]*** do apartado "E" da declaración.

Período impositivo no que debe realizarse a imputación

Normativa: Art.º 92.5 Lei IRPF

A imputación realizarase polo contribuínte no período que corresponda á data en que a entidade empregadora (segunda ou última cesionaria) 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 imputación deberá efectuarse no primeiro ou no último período impositivo polo que deba tributar por este imposto, segundo os casos.

Para estes efectos, utilizarase o tipo de cambio vixente ao día de pagamento ou satisfacción da contraprestación acordada por parte da segunda cesionaria.

Medidas para evitar a dobre imposición

Normativa:Art.º 92.4 Lei IRPF

Cando proceda a imputación, serán deducibles da cota íntegra do IRPF correspondente ao contribuínte que efectúa a imputación das rendas as seguintes cantidades:

a. O imposto ou impostos de natureza idéntica ou similar ao IRPF 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 impoñible.
b. O IRPF 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 impoñible.
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 impoñible.
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 IRPF 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 practicaranse 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 impoñible.

En ningún caso se deducirán os impostos satisfeitos en países ou territorios cualificados regulamentariamente como paraísos fiscais

Véxanse ao respecto a definición de paraíso fiscal, de nula tributación e de efectivo intercambio de información tributaria que recolle a disposición adicional primeira da Lei 36/2006, do 29 de novembro, de medidas para a prevención da fraude fiscal e que se comenta na "Relación de países e territorios cualificados regulamentariamente como paraísos fiscais"Dentro do apartado dedicado á "Imputación de rendas por socios ou partícipes de institucións de investimento colectivo constituídas en paraísos fiscais" neste Capítulo.

O importe correspondente aos impostos que, conforme ao anteriormente especificado, resulten deducibles minorarán a cota líquida total, para o que deberán facerse constar na casa ***[0590]*** do apartado "M" da declaración.

Outras medidas para evitar a sobreimposición das rendas imputadas

Normativa: Art.º 92.6 da Lei IRPF

O réxime de imputación que se comenta neste apartado compleméntase coas medidas establecidas para evitar a sobreimposición das rendas imputadas.

Para tal efecto, 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 corresponda á contía que fose 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, entendéndose aplicadas as últimas cantidades aboadas ás devanditas reservas.

Os dividendos ou participacións distribuídos pola primeira cesionaria que, en aplicación do anteriormente exposto, non fosen integrados na base impoñible dos socios, non darán dereito a estes 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

Normativa: Art.º 93 Lei IRPF

O réxime fiscal especial aplicable aos traballadores desprazados a territorio español coméntase no Capítulo 2.

Imputación de rendas por socios ou partícipes de institucións de investimento colectivo constituídas en paraísos fiscais

Normativa: Art.º 95 e disposición transitoria oitava Lei IRPF

A Lei do IRPF dedica unha sección (a Sección 6ª) do seu Título X e dous artigos (o 94 e 95) á tributación correspondente aos socios ou partícipes das seguintes institucións de investimento colectivo:

- As reguladas na Lei 35/2003, do 4 de novembro, de Institucións de Investimento Colectivo,
- As reguladas pola Directiva 2009/65/CE do Parlamento Europeo e do Consello, de 13 de xullo de 2009, distintas das anteriores, que estean 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 e
- As constituídas en países ou territorios considerados como paraíso fiscal

A tributación correspondente aos socios ou partícipes das dúas primeiras institucións de investimento colectivo regúlase no artigo 94 da LIRPF e non presenta diferenzas de tratamento respecto á renda obxecto de imputación aos socios ou partícipes, aplicándose a normativa do IRPF que corresponde a cada modalidade de renda segundo a súa orixe ou fonte, salvo algunhas especialidades para os fondos de investimento cotizados e SICAV índice cotizadas e na aplicación do réxime de diferimiento por reinvestimento nas SICAV cuxo comentario se inclúe no capítulo correspondente deste manual.

A diferenza dos incentivos fiscais que se establecen para o investimento nas institucións de investimento colectivo anteriores (réxime de diferimiento fiscal), para a tributación correspondente aos socios ou partícipes en institucións de investimento colectivo constituídas en

países ou territorios considerados como paraísos fiscais se establece un réxime fiscal especial no artigo 95 da LIRPF que pretende o contrario, desincentivar os contribuíntes que decidan investir neste tipo de institucións de investimento colectivo.

Este réxime fiscal especial de imputación é o seguinte:

Renda imputable

O réxime de imputación de rendas que regula o artigo 95 resulta aplicable aos contribuíntes do IRPF que participen en institucións de investimento colectivo constituídas en países ou territorios cualificados regulamentariamente como paraísos fiscais debendo distinguirse:

Cando non exista transmisión ou reembolso das accións ou participacións en institucións de investimento colectivo

Conforme a este réxime os socios ou partícipes en institucións de investimento colectivo constituídas en países ou territorios cualificados regulamentariamente como paraísos fiscais deben imputar cada ano, aínda que non se producise a transmisión ou reembolso, na parte xeral da base impoñible **a diferenza positiva entre o valor liquidativo da participación ao día do peche do período impositivo e o seu valor de adquisición ao inicio do citado período**.Para estes efectos, presumirase, salvo proba en contrario, que esta diferenza é o 15 por 100 do valor de adquisición da acción ou participación.

> Esta renda cualifícase como imputación de renda (non como ganancia patrimonial) e debe integrarse na base impoñible xeral do imposto en cada período impositivo.

A cantidade imputada considerarase 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.

Cando exista transmisión ou reembolso das accións ou participacións en institucións de investimento colectivo

Nestes casos, unha vez calculado o valor de adquisición conforme ao indicado no apartado anterior, a renda derivada da transmisión ou reembolso das accións ou participacións determinarase conforme ao previsto no artigo 37.1.c) da Lei do IRPF que se comenta no apartado "Transmisións ou reembolsos de accións ou participacións en institucións de investimento colectivo reguladas na Lei 35/2003"Dentro das nomas específicas de valoración para determinar o importe das ganancias ou perdas patrimoniais do Capítulo 11 deste Manual.

Recorde: *non se aplica á transmisión ou reembolso das accións ou participacións en*

institucións de investimento colectivo constituídas en países ou territorios cualificados regulamentariamente como paraísos fiscais o réxime especial de diferimiento da tributación previsto no artigo 94 da Lei do IRPF.

Réxime transitorio

Normativa: Disposición transitoria oitava Lei IRPF

Participacións e accións adquiridas antes do 1 de xaneiro de 1999

Para os efectos de calcular o exceso do valor liquidativo, tomarase como valor de adquisición o valor liquidativo a día 1 de xaneiro de 1999, respecto das participacións e accións que no devandito exercicio se posúan polo contribuínte.A diferenza entre o devandito valor e o 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.

Beneficios obtidos con anterioridade a 1 de xaneiro de 1999

Os dividendos e participacións en beneficios distribuídos polas institucións de investimento colectivo, que procedan de beneficios obtidos con anterioridade a 1 de xaneiro de 1999, integraranse na base impoñible dos socios ou partícipes destes.Para estes efectos, entenderase que as primeiras reservas distribuídas foron dotadas cos primeiros beneficios ganados.

Exemplo:

Don S.M.G., é titular dende marzo de 1998 dunha participación nunha institución de investimento colectivo, constituída nun país cualificado regulamentariamente como paraíso fiscal, cuxo valor de adquisición foi o equivalente a 12.020 euros.

O valor liquidativo da devandita participación a 31-12-2020 é de 31.800 euros.

Determinar a renda imputable ao exercicio 2020, sabendo que o valor liquidativo da participación a 01-01-1999 ascendía ao equivalente a 12.500 euros e que as rendas imputadas nos exercicios 1999 a 2019 ascenderon a 16.200 euros.

Solución:

Imputación de rendas correspondentes ao exercicio 2020:

- Valor liquidativo a 31-12-2020:31.800
- Valor de adquisición a 01-01-2020:28.700 **(1)**
- Renda imputable (31.800 - 28.700) =3.100

Nota ao exemplo:

(1) A determinación do valor de adquisición ao inicio do período impositivo efectúase partindo do valor liquidativo a 01-01-1999 (12.500 euros) e sumando ao devandito importe as imputacións de renda realizadas nos exercicios 1999 a 2019 (16.200).Así pois:12.500 + 16.200 = 28.700.(Volver)

Relación de países e territorios cualificados regulamentariamente como paraísos fiscais

Definición de paraíso fiscal

A disposición adicional primeira da Lei 36/2006, do 29 de novembro, de medidas para a prevención da fraude fiscal (BOE do 30), contén a definición de paraíso fiscal, de nula tributación e de efectivo intercambio de información tributaria.

Respecto da **definición de paraíso fiscal** os seus apartados 1 e 2 establecen:

"1. Teñen a consideración de paraísos fiscais os países e territorios que se determinen regulamentariamente.
2. A relación de países e territorios que teñen a consideración de paraísos fiscais poderase actualizar atendendo aos seguintes criterios:

a. *A existencia co devandito 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 (Organización para a Cooperación e o Desenvolvemento Económicos) 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 polo apartado 4 desta disposición adicional.*
c. *Os resultados das avaliacións inter pares realizadas polo Foro Global de Transparencia e Intercambio de Información con Fins Fiscais*."

Actualmente a única relación regulamentaria de países e territorios que se consideran como paraísos fiscais publicada é a que recolle o artigo 1 do Real Decreto 1080/1991, do 5 de xullo e que recollemos ao final desta apartado.

Respecto a estes países debe terse en conta que o artigo 2 do citado Real Decreto 1080/1991 (que se engade polo artigo 2 do Real Decreto 116/2003, do 31 de xaneiro), dispón que os países e territorios aos que se refire o seu artigo 1 que asinen con España un acordo de intercambio de información en materia tributaria ou un convenio para evitar a dobre imposición con cláusula de intercambio de información deixarán de ter a consideración de paraísos fiscais no momento en que os devanditos convenios ou acordos entren en vigor. Por esta razón procedeuse ten indicar no cadro e a explicar nas seguintes notas cales son os países e territorios que asinaron con

España un acordo de intercambio de información en materia tributaria ou un convenio para evitar a dobre imposición con cláusula de intercambio de información.

Agora ben, sen prexuízo do anterior, sinalar tamén que a Unión Europea dende 2017 elabora a lista de países e territorios non cooperadores para efectos fiscais tendo en conta criterios de transparencia e intercambio de Información con fins fiscais, de equidade fiscal e de implantación de medidas contra a erosión da base impoñible e o traslado de beneficios. A devandita lista revísase e actualiza periodicamente. A última destas revisións publicouse no Diario Oficial da Unión Europea (DOUE (Diario Oficial da Unión Europea)) do 21 de xuño de 2019.

De acordo co que se establece o apartado 1 da disposición adicional quincuaxésima da Lei 9/2017, do 8 de novembro (BOE do 9) *"O Goberno deberá actualizar a lista de países e territorios que teñan a cualificación de paraíso fiscal de conformidade co sinalado na disposición adicional primeira da Lei 36/2006, do 29 de novembro, de medidas para a prevención da fraude fiscal. A devandita actualización realizarase unha vez que se publiquen as listas de xurisdicións non cooperativas que se están a preparar pola OCDE e a Unión Europea para que poidan ser tidos en conta os resultados obtidos*."

Relación de países e territorios cualificados como paraísos fiscais no Real Decreto 1080/1991, do 5 de xullo

(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 Neerlandesa (6)
3. Aruba (6)
4. Emirato do Estado de Bahréin
5. Sultanato de Brunei
6. República de Chipre (14)
7. Emiratos Árabes Unidos (2)
8. Xibraltar
9. Hong-Kong (12)
10. Anguilla
11. Antiga e Barbuda
12. A Bahamas (9)
13. Barbados (11)
14. Bermuda

15. Illas Caimáns
16. Illas Cook
17. República de Dominica
18. Granada
19. Fiji
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 y las Granadinas
31. Santa Lucía
32. República de Trindade 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 Singapore (13)

Notas á lista:

(1) A Real Decreto 1080/1991, do 5 de xullo, polo que se determinan os países ou territorios a que se refiren os artigos 2.º, apartado 3, número 4, da Lei 17/1991, do 27 de maio, de Medidas Fiscais Urxentes, e 62 da Lei 31/1990, do 27 de decembro, de Presupostos Xerais do Estado para 1991. (Volver)

(2) Con efectos dende 02-04-2007, data de entrada en vigor dos respectivos convenios para evitar a dobre imposición (BOE do 23-01-2007), o Emiratos Árabes Unidos deixa de ser considerado paraíso fiscal.(Volver)

(3) Con efectos dende 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.(Volver)

(4) Con efectos dende 12-09-2006, data de entrada en vigor do respectivo convenio para evitar a dobre imposición (BOE do 07-09-2006), Malta deixa de ser considerada paraíso fiscal.(Volver)

(5) Con efectos dende 28-12-2009, data de entrada en vigor do respectivo convenio para evitar a dobre imposición (BOE do 08-12-2009), a Republica de Trindade e Tobago deixa de ser considerada paraíso fiscal.(Volver)

(6) Con efectos dende 27-01-2010, data de entrada en vigor dos respectivos acordos de intercambio de información (BOE do 24-11-2009), Antillas Neerlandesa e Aruba deixan de ser consideradas paraísos fiscais.A Antillas Neerlandesas deixou de existir como tales o 10-11-2010.A partir desa data San Martin e Curaçao teñen o mesmo status que Aruba (forman parte do Reino do Países Baixos, pero gozan de independencia), mentres que o resto de illas da antiga Antillas Neerlandesas (Saba, San Eustaquio e Bonaire) pasou a formar parte do Países Baixos.A San Martin e Curaçao élle aplicable o Acordo asinado con Antillas Neerlandesa, mentres que ás outras tres illas lles é de aplicación o CDI con Países Baixos.Por iso ningunha das illas ten actualmente a consideración de paraíso fiscal. (Volver)

(7) Con efectos dende 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 deixo de ser considerado paraíso fiscal.O 07-12-2015 publicouse 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 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 26 de febreiro de 2016.(Volver)

(8) Con efectos dende 25-07-2011, data de entrada en vigor do convenio para evitar a dobre imposición (BOE do 04-07-2011), Republica de Panamá deixa de ser considerado paraíso fiscal.(Volver)

(9) Con efectos dende 17-08-2011, data de entrada en vigor do acordo de intercambio de información (BOE do 15-07-2011), Las Bahamas deixa de ser considerado paraíso fiscal.(Volver)

(10) Con efectos dende 02-08-2011, data de entrada en vigor do acordo de intercambio de información (BOE do 06-06-2011), Republica de San Marino deixa de ser considerado paraíso fiscal.(Volver)

(11) Con efectos dende 14-10-2011, data de entrada en vigor do convenio para evitar a dobre imposición (BOE do 14-09- 2011), Barbados deixa de ser considerado paraíso fiscal.(Volver)

(12) Con efectos dende 01-04-2013, data de entrada en vigor do convenio para evitar a dobre imposición (BOE do 14-04- 2012), Hong Kong (China) deixa de ser considerado paraíso fiscal.(Volver)

(13) Con efectos dende 01-01-2013, data de entrada en vigor do convenio para evitar a dobre imposición (BOE do 11-01-2012), a Republica de Singapur deixa de ser considerado paraíso fiscal.(Volver)

(14) Con efectos dende 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 considerado paraíso fiscal.(Volver)

(15) Con efectos dende 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.(Volver)

Réxime especial:Ganancias patrimoniais por cambio de residencia

Normativa: Art.º 95 bis Lei IRPF

O réxime fiscal especial denominado "Ganancias patrimoniais por cambio de residencia"É 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 no Capítulo 11.

Caso práctico

A comunidade de bens "X", cuxo NIF é E28000000, está formada por dous comuneiros, cada uns dos cales ten unha porcentaxe de participación do 50 por 100. O comuneiro "E" é contribuínte polo NIF e o comuneiro "Z" é contribuínte do Imposto sobre Sociedades. A comunidade de bens obtivo no exercicio 2020 as seguintes rendas:

- 12.200 euros procedentes do arrendamento durante todo o ano dunha vivenda a un matrimonio. O devandito inmoble foi adquirido pola entidade no ano 2000, ascendendo o custo de adquisición satisfeito por esta a 250.000 euros. A referencia catastral do inmoble é 0052807VK4724A0003KI. O valor catastral do inmoble no exercicio 2019 foi de 58.500 euros, dos que o 40 por 100 corresponden ao valor do chan.
  Os gastos satisfeitos ao longo do exercicio 2020 pola entidade en relación co inmoble foron os seguintes:
  - Recibo comunidade: 1.100 euros.
  - Recibo IBI: 360 euros.
  - Intereses derivados do financiamento do inmoble: 1.300 euros.
- 1.200 euros, en concepto de intereses derivados dunha imposición a prazo fixo de dous anos e un día. A liquidación dos citados intereses produciuse, ao vencemento do prazo, o día 2 de outubro de 2020.
- 1.800 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 comunidade de bens 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, sendo os gastos deducibles, incluídas as amortizacións fiscalmente computables, de 20.000 euros.
- O día 10 de xaneiro de 2020 vendeu en bolsa por 150.000 euros, descontados os gastos inherentes á 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.
- O día 15 de novembro de 2020 vendeu por 150.000,00 euros, descontados os gastos e tributos inherentes á devandita transmisión satisfeitos pola entidade, un inmoble non afecto á actividade económica adquirido o día 1 de outubro de 2001 por un importe equivalente a 100.000 euros, incluídos os gastos e tributos inherentes á adquisición satisfeitos pola entidade. A referencia catastral do inmoble é 9872023VH5797S0001WX e o seu valor catastral, que non foi obxecto de revisión nos últimos 10 anos, ascende no exercicio 2020 a un importe de 30.500 euros. O inmoble estivo desocupado dende a súa adquisición.
- O importe das retencións e ingresos a conta soportados pola entidade ascenderon a: 570 euros (228 efectuados sobre os intereses 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 comuneiro segundo as normas do IRPF:

1.1. Rendementos do capital inmobiliario:

- Ingresos íntegros: 12.200
- Gastos deducibles:
  - Recibo comunidade: 1.100
  - Recibo IBI:360
  - Intereses financiamento inmoble: 1.300
  - Amortización inmoble 3% s/(60% x 250.000,00) =4.500

    Total gastos deducibles: 7.260,00

- Rendemento neto (12.200 – 7.260)=4.940
- Rendemento atribuíble a cada comuneiro (50% s/4.940) =2.470

1.2. Rendementos do capital mobiliario:

- Rendemento neto dividendos (1.800 - 10)=1.790
- Rendemento atribuíble a cada comuneiro (50% s/1.790) =895
- Rendemento neto intereses:1.200
- Rendemento atribuíble a cada comuneiro (50% s/ 1.200) =600

1.3. Rendementos de actividade económica:

- Ingresos íntegros:50.000
- Gastos deducibles, incluídas amortizacións:20.000
- Rendemento neto (50.000 - 20.000) =30.000
- Rendemento atribuíble a cada comuneiro (50% s/ 30.000) =15.000

1.4.Ganancias e perdas patrimoniais (venda accións):

- Valor de transmisión:150.000
- Valor adquisición:100.000
- Ganancia patrimonial (150.000 - 100.000)=50.000
- Renda atribuíble ao comuneiro "E" (50% s/50.000) =25.000
- Renda atribuíble ao comuneiro "Z" (50% s/50.000) =25.000

1.5. Ganancias e perdas patrimoniais (venda inmoble):

- Valor de transmisión:150.000
- Valor adquisición:100.000
- Ganancia patrimonial (150.000 - 100.000) =50.000
- Renda atribuíble ao comuneiro "E" (50% s/50.000) =25.000
- Renda atribuíble ao comuneiro "Z" (50% s/50.000) =25.000

1.6. Renda inmobiliaria imputada (inmoble desocupado):

- Renda atribuíble (2% s/30.500) x (317 ÷ 365)=529,78
- Renda atribuíble a cada comuneiro (50% s/ 529,78) =264,89

1.7. Retencións e ingresos a conta:

- Atribuíbles a cada un dos comuneiros (50% s/570) =285

2. Declaración da renda atribuída polo comuneiro "E" contribuínte do IRPF:

2.1. Rendemento do capital inmobiliario:

- Rendemento neto atribuído: 2.470
- Redución arrendamento vivenda (60% s/2.470) =1.482
- Rendemento neto computable (2.470 - 1482) =988

2.2. Rendemento neto do capital mobiliario a integrar na base impoñible do aforro:

- Dividendos
- Importe íntegro: 900
- Gastos deducibles imputables:5
- Intereses:
  - Rendemento neto atribuído:600

Total rendemento neto computable do capital mobiliario (900 + 600 – 5) = 1.495

2.3. Rendemento actividades económicas:

- Rendemento neto atribuído:15.000

2.4. Ganancias patrimoniais a integrar na base impoñible do aforro: (1)

- Renda imputable (25.000 +25.000) =50.000

2.5. Renda inmobiliaria imputada:

- Importe atribuído: 264,89

Nota ao exemplo:

(1) Ao tratarse en ambos os dous casos de ganancias obtidas pola transmisión de elementos patrimoniais (venda de accións e inmoble) o seu importe intégrase na base impoñible do aforro. Con relación ás ganancias e perdas que integran a base impoñible do aforro véxase o Capítulo 11.(Volver)

Capítulo 11.Ganancias e perdas patrimoniais

Concepto

Delimitación positiva

Normativa:Art. 33.1 e 2 Lei IRPF

De acordo co artigo 33.1 da Lei do IRPF 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.

Desta definición pode concluírse que, para que se produza unha ganancia ou perda patrimonial, deben cumprirse os seguintes requisitos que pasamos a analizar:

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, terreos 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 estima que non existe alteración na composición do patrimonio e, polo tanto, non se producirá ganancia ou perda patrimonial** algunha nas seguintes operacións, sempre que a adxudicación se corresponda coa respectiva cota de titularidade:

a. División da cousa común.

b. Disolución da sociedade de gananciais ou extinción do réxime económico matrimonial de participación.

c. Disolución de comunidades de bens ou separación de comuneiros.

Excesos de adxudicación na disolución das comunidades de bens ou separación de comuneiros

Para que o exercicio da acción de división da cousa común ou a disolución das comunidades de bens non implique unha alteración na composición do patrimonio, é preciso que as adxudicacións que se leven a cabo ao desfacerse a indivisión ou na extinción do condominio se correspondan coa cota de titularidade, xa que, no caso de que se atribúan a un dos copropietarios ou comuneiros bens ou dereitos por maior valor ao que corresponda á súa cota de titularidade, existirá unha alteración patrimonial no outro ou outros copropietarios ou comuneiros, podendo xerarse, no seu caso e en función das variacións de valor que tivese podido experimentar o inmoble, unha ganancia ou unha perda patrimonial.

Nestes tres supostos (división da cousa común, disolución da sociedade de gananciais ou extinción do réxime económico matrimonial de participación e disolución de comunidades de bens ou separación de comuneiros) non poderá procederse á actualización dos valores dos bens ou dereitos recibidos, polo que estes conservarán os seus orixinarios valores e datas de adquisición.

d. Así mesmo, 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), estimarase 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.

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 devandito imposto, con efectos 1 de xaneiro de 2015, o apartado 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 citada disposición adicional décimo oitava da Lei 62/2003 cando o prestamista ou prestamista sexa un contribuínte polo IRPF mantense vixente.

Importante: *respecto aos* ***excesos de adxudicación na disolución das comunidades de bens ou separación de comuneiros*** *debe terse en conta a Resolución do Tribunal Económico-Administrativo Central (TEAC) do 7 de xuño de 2018, en unificación de criterio, cuxos criterios recóllense no o* *cadro resumo* *ao que pode acceder ao final do capítulo*.

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 pode cualificarse 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, accións, bens inmobles, etc., cuxa titularidade corresponda ao contribuínte, non orixina ganancia ou perda patrimonial para 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

Distinguimos entre:

A. Supostos de ganancias patrimoniais exceptuadas de gravame

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.

  Véxase esta exención do artigo 7.d) Lei IRPF no Capítulo 2 deste Manual.

- **Premios** literarios, artísticos ou científicos, relevantes, expresamente declarados exentos.

  Véxase esta exención do artigo 7.l) Lei IRPF no Capítulo 2 deste Manual.

- **Premios das lotarías e apostas** organizadas pola Sociedade Estatal de Lotarías e Apostas do Estado e polas Comunidades Autónomas, Cruz Vermella e Organización Nacional de Cegos, así como os organizados por determinados organismos públicos ou entidades establecidas noutros Estados membros da Unión Europea ou do Espazo Económico Europeo, cuxo importe íntegro no exercicio 2020 sexa igual ou inferior a 40.000 euros ou ata o devandito importe cando se trate de premios que superen 40.000 euros.

  Os premios **cuxo importe íntegro sexa superior a 40.000**, someteranse a tributación respecto da parte do mesmo que exceda do devandito importe.

  Esta exención será de aplicación sempre que a contía do décimo, fracción, cupón de lotaría 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.

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 mediante un gravame especial do 20 por 100 que se esixirá de forma independente respecto de cada décimo, fracción ou cupón de lotaría ou aposta premiados (disposición adicional trixésima tercera.2 da Lei do IRPF).*

- **Indemnizacións** satisfeitas polas **Administracións públicas por danos persoais** como consecuencia do funcionamento dos servizos públicos, cando veñan establecidas de acordo cos procedementos previstos nas Leis 39/2015, da 1 de outubro, do Procedemento Administrativo Común das Administracións Públicas (BOE do 2 de outubro) e 40/2015, da 1 de outubro, de Réxime Xurídico do Sector Público (BOE do 2 de outubro).

Véxase esta exención do artigo 7.g) Lei IRPF no Capítulo 2 deste Manual.

B. Supostos de ganancias patrimoniais que, por expresa disposición da Lei do IRPF, tributan como rendementos

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 desfrute sobre bens inmobles, que se cualifican legalmente como rendementos de capital inmobiliario.
- Valores ou participacións que representen a participación nos fondos propios dunha entidade, que constitúen rendementos de capital mobiliario.
- 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.
- 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 en cuxo caso orixinan rendementos de traballo.

Os sistemas de previsión social cuxas prestacións constitúen rendementos do traballo detállanse no Capítulo 3 deste Manual.

Delimitación negativa

Normativa:Art.º 33.3 Lei IRPF

En determinados supostos, a pesar de producirse unha variación na composición e no valor do patrimonio do contribuínte, a Lei do IRPF estima **que non existe ganancia ou perda patrimonial**.Os devanditos supostos son os seguintes:

a) Reducións do capital social

Ningunha das modalidades de redución do capital social, 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, producíndose como consecuencia un diferimiento na tributación destas rendas.

> De acordo co disposto nos artigos 317 e seguintes do texto refundido da Lei de Sociedades de Capital, aprobado por 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 cambialas.

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.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 non proveña de beneficios non distribuídos, ata a súa anulación

> 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 no Capítulo 5 deste Manual.

Tamén poden producirse efectos fiscais inmediatos no 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 nalgún dos mercados regulados de valores definidos na Directiva 2014/65/ UE do Parlamento Europeo e do Consello, do 15 de maio de 2014, relativa aos mercados de instrumentos financeiros, e representativos da participación en fondos propios de sociedades ou entidades.

Sinalar que se ben o artigo 33.3 Lei IRPF refírese á Directiva 2004/39/CE, do Parlamento Europeo e do Consello, do 21 de abril de 2004, relativa aos mercados de instrumentos financeiros, a devandita directiva foi derrogada con efectos do 3 de xaneiro de 2017 pola Directiva 2014/65/ UE do Parlamento Europeo e do Consello, do 15 de maio de 2014, relativa aos mercados de instrumentos financeiros. Esta, no seu artigo 94 dispón que as referencias á Directiva 2004/39/CE se entenderán feitas á Directiva 2014/65/UE

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.Agora ben, o 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.

Os rendementos de capital mobiliario no caso de distribución da prima de emisión e de redución de capital con devolución de achegas que non proceda de beneficios non distribuídos, correspondente a valores non admitidos a negociación, coméntanse no Capítulo 5 deste Manual, dentro do apartado "Rendementos obtidos pola participación en fondos propios de calquera tipo de entidade".

Regras aplicables ás accións afectadas por redución do capital social.

Normativa:Art.º 33.3 e disposición adicional oitava Lei IRPF

Para os efectos de determinar o importe da futura ganancia ou perda patrimonial, a Lei do IRPF 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, se considerarán amortizadas as accións adquiridas en primeiro lugar, e o seu valor de adquisición se distribuirá 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.

  No 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, considerarase 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 tivese transmitido 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 sexa de aplicación a redución do 95 por 100 contemplada no apartado 6 do artigo 20 da Lei 29/1987, do 18 de decembro, do Imposto sobre Sucesións e Doazóns (BOE do 19).

O artigo 20.6 da Lei 29/1987, do 18 de decembro, do Imposto sobre Sucesións e Doazóns, dispón:

6. Nos casos de transmisión de participacións "ínter vivos", en favor do cónxuxe, descendentes ou adoptados, dunha empresa individual, un negocio profesional ou de participacións en entidades do doador aos que sexa de aplicación a exención regulada no apartado oitavo do artigo 4 da Lei 19/1991, do 6 de xuño, do Imposto sobre o Patrimonio, aplicarase unha redución na base impoñible para determinar a liquidable do 95 por 100 do valor de adquisición, sempre que concorran as condicións seguintes:

a) Que o doador tivese sesenta e cinco ou máis anos ou se encontrase en situación de incapacidade permanente, en grao de absoluta ou grande invalidez.

b) Que, se o doador viñer exercendo funcións de dirección, deixase de exercer e de percibir remuneracións polo exercicio das devanditas funcións dende o momento da transmisión.

Para estes efectos, non se entenderá comprendida entre as funcións de dirección a mera pertenza ao Consello de Administración da sociedade.

c) En canto ao donatario, deberá manter o adquirido e ter dereito á exención no Imposto sobre o Patrimonio durante os dez anos seguintes á data da escritura pública de doazón, salvo que falecese dentro deste prazo.

Así mesmo, o donatario non poderá realizar actos de disposición e operacións societarias que, directa ou indirectamente, poidan dar lugar a unha minoración substancial do valor da adquisición. A devandita obriga tamén resultará de aplicación nos casos de adquisicións "mortis causa" a que se refire a letra c) do apartado 2 deste artigo.

No caso de non se cumprir os requisitos a que se refire o presente apartado, deberá pagarse a parte do imposto que se tiver deixado de ingresar como consecuencia da redución practicada e os xuros de mora."

Respecto ao artigo 4.8 da Lei 19/1991, do 6 de xuño, do Imposto sobre o Patrimonio ao que alude o artigo

26.6 transcrito véxase o apartado "Patrimonio empresarial e profesional" das exencións xerais do artigo 4 da citada Lei, dentro do capítulo 2 do Manual práctico do Imposto sobre o Patrimonio 2020.

Tratándose de elementos patrimoniais que se afecten polo contribuínte á actividade económica con posterioridade á súa adquisición deberán ter estado 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.º 36 Lei IRPF)

d) Extinción do réxime económico matrimonial de separación de bens

Estimarase que non existe ganancia ou perda patrimonial na extinción do réxime económico matrimonial de separación de bens, cando por imposición legal ou resolución xudicial se produzan compensacións, monetarias ou mediante a adxudicación de bens, por causa distinta da pensión compensatoria entre cónxuxes.

Para estes efectos debe terse en conta que a pensión compensatoria é a definida no artigo 97 do Código Civil, como aquela pensión á que ten dereito o cónxuxe ao que a separación ou divorcio produza desequilibrio económico en relación coa posición do outro, que implique un empeoramento na súa situación anterior no matrimonio.

Estas compensacións non darán dereito a reducir a base impoñible do pagador nin constituirá renda para o perceptor.

Este suposto non poderá dar lugar, en ningún caso, á actualización dos valores dos bens ou dereitos adxudicados.

e) Achegas a patrimonios protexidos das persoas con minusvalidez

Estimarase que non existe ganancia ou perda patrimonial nas achegas aos patrimonios protexidos constituídos en favor das persoas con minusvalidez

O réxime tributario das achegas aos devanditos patrimonios, tanto para os titulares destes como para os aportantes que sexan familiares da persoa con minusvalidez, coméntanse nos Capítulos 3 e 13, respectivamente, deste Manual

Ganancias e perdas patrimoniais que non se integran na base impoñible do IRPF

Por expresa disposición legal, as ganancias e perdas patrimoniais que a continuación se citan non se integran na base impoñible 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

Normativa:Art.º 6.4 Lei IRPF

Declárase non suxeitas ao IRPF, para evitar a dobre imposición sobre estas, as ganancias patrimoniais derivadas da aceptación de doazóns, herdanzas ou legados por estar suxeitas ao Imposto sobre Sucesións e Doazóns-

Parte das ganancias patrimoniais xeradas con anterioridade a 20 de xaneiro de 2006 derivadas de elementos patrimoniais adquiridos antes do 31 de decembro de 1994.

Normativa:disposición transitoria novena Lei IRPF

Non está suxeita ao IRPF a parte da ganancia patrimonial (non así as perdas) xerada con anterioridade a 20 de xaneiro de 2006 derivada de elementos patrimoniais non afectos a actividades económicas que a 31 de decembro de 1996 terían permanecido 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.

  Sinalar que a Directiva 2004/39/CE á que se refire a disposición transitoria novena da Lei do IRPF foi derrogada con efectos do 3 de xaneiro de 2017 pola Directiva 2014/65/ UE do Parlamento Europeo e do Consello, do 15 de maio de 2014, relativa aos mercados de instrumentos financeiros.Esta, no seu artigo 94 dispón que as referencias á Directiva 2004/39/CE se entenderán feitas á Directiva 2014/65/UE.

- **10 anos**, se se trata de bens inmobles e dereitos sobre estes ou valores das entidades

comprendidas no actual artigo 314 do texto refundido da Lei do Mercado de Valores, aprobado polo Real Decreto Lexislativo 4/2015, do 23 de outubro (BOE do 24), con excepción das accións ou participacións representativas do capital social ou patrimonio das Sociedades ou Fondos de investimento Inmobiliaria.

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.

- **8 anos**, para o resto de bens e dereitos.

Importante: *dende 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"Deste capítulo.*

Ganancias patrimoniais exentas

Están exentas do IRPF as ganancias patrimoniais que se poñan de manifesto con ocasión de:

A. Doazóns de bens con dereito a dedución na cota

Normativa: Art.º 33.4.a) Lei 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

Véxase, dentro do Capítulo 16, no apartado "Dedución por donativos" os requisitos e condicións relativos ás doazóns de bens.

B. Transmisión de vivenda habitual por maiores de 65 anos ou por persoas en situación de dependencia severa ou de gran dependencia

Normativa:Art. 33.4.b) e disposición adicional décimo quinta da Lei do IRPF

Non debe integrarse na base impoñible, 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 coma se o é a cambio dunha renda, temporal ou vitalicia.A exención tamén se aplica á transmisión da nuda propiedade da vivenda habitual polo seu titular maior de 65 anos, reservándose este o usufruto vitalicio sobre a devandita vivenda.

A diferenza do anterior, cando o pleno dominio dunha vivenda se encontra desmembrado entre nó propietario e usufrutuario, a ningún deles lle resultará de aplicación as exencións previstas con ocasión da transmisión desta, aínda no caso de que se trate da súa vivenda habitual.

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 exclusivos efectos da aplicación desta exención, entenderase que o contribuínte está a transmitir a súa vivenda habitual cando esta constitúa a súa vivenda habitual nese momento ou tería tido tal consideración ata calquera día dos dous anos anteriores á data da transmisión.*

Véxase o concepto de vivenda habitual para os efectos desta exención que contén a disposición adicional vixésimo terceira da Lei de IRPF

C. Entrega de bens do Patrimonio Histórico en pagamento do IRPF

Normativa: Art.º 33.4.c) Lei IRPF

Nos supostos en que o pagamento da débeda tributaria correspondente ao IRPF realícese, de acordo co disposto no artigo 73 da Lei 16/1985, do 25 de xuño, do Patrimonio Histórico Español, mediante entrega de bens integrantes do citado Patrimonio Histórico, está exenta do IRPF a ganancia patrimonial que poida poñerse de manifesto por diferenza entre o valor de adquisición do ben entregado e o importe da débeda tributaria.

D. Dación en pagamento da vivenda habitual

Normativa:Art.º 33.4.d) da Lei do IRPF

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 a alienación da vivenda.

E. Ganancias patrimoniais procedentes da transmisión de determinados inmobles

Normativa: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 a inmobles urbanos tanto afectos coma non afectos a actividades económicas.

Esta exención parcial non resulta aplicable cando o contribuínte adquirise ou transmitido o inmoble 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 obriga de formular contas anuais consolidadas.

Nos supostos de reinvestimento cando o inmoble transmitido sexa a vivenda habitual do contribuínte e o importe reinvertido sexa inferior ao total do percibido na transmisión, excluirase 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 para a exención por reinvestimento de vivenda habitual no artigo 38 da Lei do IRPF.É dicir, aplicarase 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.

As condicións e requisitos para a aplicación desta exención, coméntanse no apartado Ganancias excluídas de gravan en supostos de reinvestimento, deste mesmo Capítulo.

F. Exención para accións ou participacións de entidades de nova ou recente creación adquiridas antes do 29 de setembro de 2013

Normativa: 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 dende 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 de data a data) poderán aplicar a exención prevista na **disposición adicional trixésimo cuarta da Lei do IRPF na súa redacción en vigor a 31 de decembro de 2012**, sempre que se cumpran os requisitos e condicións establecidos na devandita disposición adicional.

G. Rendas obtidas polo debedor en procedementos concursais

Normativa: disposición adicional cuadraxésimo terceira Lei IRPF

Están exentas as rendas obtidas polos debedores que se poñan de manifesto en procedementos concursais da Lei 22/2003, do 9 de xullo, e dende o 1 de setembro de 2020,en o Real Decreto Lexislativo 1/2020, do 5 de maio, polo que se aproba o texto refundido da Lei Concursal, como consecuencia de:

1. **Quitas e 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 Lei 22/2003, do 9 de xullo, Concursal e, dende o 1 de setembro de 2020, recolle o Título II do libro segundo, artigos 596 a 630, do Real Decreto Lexislativo 1/2020, do 5 de maio, polo que se aproba o texto refundido da Lei Concursal,
   - Acordo extraxudicial de pagamentos a que se refire o Título X da Lei 22/2003, do 9 de xullo, Concursal e, dende o 1 de setembro de 2020, regula o Título III do libro segundo, artigos 631 a 694, do Real Decreto Lexislativo 1/2020, do 5 de maio, polo que se aproba o texto refundido da Lei Concursal.

2. **Exoneracións do pasivo insatisfeito** a que se refire o artigo 178 bis da Lei 22/2003 e dende o 1 de setembro de 2020, o Capítulo II do Título XI do libro primeiro, artigos 486 a 502, do Real Decreto Lexislativo 1/2020, do 5 de maio, polo que se aproba o texto refundido da Lei Concursal.

   En todos os casos é requisito necesario para que as rendas se declaren exentas que **as débedas non deriven do exercicio de actividades económicas**.

   No 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.

   Respecto ao 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, ou nun acordo extraxudicial de pagamentos, véxase o artigo 14.2.k) da Lei do IRPF.

Pode consultarse, con efectos meramente informativos, a táboa de correspondencias dos preceptos da Lei 22/2003, do 9 de xullo, Concursal, cos do texto refundido da Lei Concursal, aprobado por Real Decreto Lexislativo 1/2020, do 5 de maio, en virtude da disposición adicional terceira deste, a través da páxina web dos Ministerios de Xustiza e de Asuntos Económicos e Transformación Dixital.

H. Axudas para compensar os custos nas edificacións afectadas pola liberación do dividendo dixital

Normativa: disposición adicional quinta Lei do IRPF

Non se integrarán na base impoñible deste Imposto, as axudas concedidas en virtude dos 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.

I. Ganancias exentas por reinvestimento

Normativa: Art.º 38 Lei do IRPF

Véxase o seu apartado específico neste Capítulo.

Perdas patrimoniais que non se computan fiscalmente como tales

Normativa:Art.º 33.5 Lei LIRPF

Non se computarán como perdas patrimoniais as seguintes:

A. As non xustificadas.

B. As debidas a transmisións lucrativas por actos “inter vivos” ou a liberalidades.

C. As debidas ao consumo.

Así no 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 que vingan dadas pola súa utilización normal.Por exemplo, se se adquire un vehículo por 15.000 euros e se vende, transcorridos cinco anos, por 4.800 euros, coincidente co seu valor de mercado, non se produciu en realidade ningunha perda patrimonial para efectos fiscais, xa que a diferenza de valor se debe á depreciación polo uso do devandito vehículo.

D. As debidas a perdas no xogo obtidas no período impositivo que excedan das ganancias obtidas no xogo 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 da Lei do IRPF, que son os seguintes:

a. Os premios das lotarías e apostas organizadas pola Sociedade Estatal Lotarías 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 Españois.

b. Os premios das lotarías, 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 tampouco poderán minorarse no importe de perdas obtidas no xogo.

Atención: *efectos do previsto no artigo 33.5 d) da Lei do IRPF, considerásese 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, conforme ao cal se entende por xogo toda actividade na que se arrisquen cantidades de diñeiro ou obxectos economicamente avaliables 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.*

E. As derivadas de transmisións con recompra do elemento patrimonial transmitido.

Non poderán integrarse para efectos liquidatorios como perdas patrimoniais no mesmo exercicio en que se xeran as derivadas da transmisión de elementos patrimoniais, cando se volvan 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.

Teñen esta consideración, 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 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, incluída 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.

A aplicación desta norma preventiva está condicionada a que a recompra se realice nos **seguintes prazos**:

a. **Dous meses anteriores ou posteriores a** as transmisións, tratándose 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.

   Teña en conta que a Directiva 2004/39/CE foi derrogada con efectos do 3 de xaneiro de 2017 pola Directiva 2014/65/ UE do Parlamento Europeo e do Consello, do 15 de maio de 2014, relativa aos mercados de instrumentos financeiros.Esta, no seu artigo 94 dispón que as referencias á Directiva 2004/39/CE se entenderán feitas á Directiva 2014/65/UE.

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**, tratándose 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 na declaración do exercicio no que se xerase, integrarase para efectos liquidatorios cando se transmita o elemento patrimonial adquirido ou, tratándose de valores ou participacións, a medida que se transmitan os valores ou participacións que permanezan no patrimonio do contribuínte.

Exemplos

Exemplo 1: Doazón de accións

Dona P.S.M. adquiriu en Bolsa o día 1 de decembro de 1998 un paquete de accións da Sociedade Anónima “Z” por un importe equivalente a 6.000 euros. O día 30 de outubro de 2020 doounas 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 7.500 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 doar 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 1.500 euros, cantidade que constitúe unha ganancia patrimonial suxeita ao IRPF, que debe entenderse imputable dona P.S.M. ao efectuar a transmisión destas.
- A segunda ganancia é a obtida polo seu fillo e cuxa contía ascende a 7.500 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 ten a consideración de suxeito pasivo.

Exemplo 2: Disolución das comunidades de bens

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 3.000 euros, ascendendo os gastos de notaría, rexistro e Imposto sobre Sucesións e Doazóns ao equivalente a 500 euros.

En marzo de 2020 deciden dividir o terreo en dúas parcelas iguais e adxudicarse cada unha en pleno dominio a correspondente, 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, (3.000 +500) ÷ 2 =1.750 euros, e coa antigüidade de xuño de 1995.

Exemplo 3: Doazón de empresa individual

Don J.V.C, de 65 anos, doou ao seu fillo a súa empresa individual fundada había 30 anos.A empresa cumpre os requisitos considerados na Lei do Imposto sobre o Patrimonio para a súa exención, así como os esixibles para a aplicación da redución do 95 por 100 considerada na Lei do Imposto sobre Sucesións e Doazóns.

Solución:

Na transmisión lucrativa da empresa o 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, subrogándose o donatario na posición do doador respecto dos valores e datas de adquisición dos bens integrantes da empresa.En definitiva, prodúcese un diferimiento na tributación que se poñerá de manifesto cando o donatario efectúe a transmisión dos respectivos elementos patrimoniais.

Exemplo 4: Transmisión de vivenda habitual por maiores de 65 anos

O matrimonio formado por don M.P.T. e dona J.L.C., de 70 e 68 anos de idade, respectivamente, venderon a súa vivenda habitual o 25 de maio de 2020 por un importe de 250.000 euros.

A devandita vivenda foi adquirida por ambos os dous cónxuxes en réxime de sociedade legal

de gananciais 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 ter ambos os dous esposos unha idade superior a 65 anos, a ganancia patrimonial derivada da transmisión da súa vivenda habitual está exenta do IRPF

Determinación do importe das ganancias ou perdas patrimoniais:normas xerais

Derivadas de transmisións onerosas ou lucrativas

Regras xerais de cálculo

Normativa:Arts. 34 a 36 Lei IRPF e 40 Regulamento

Atención: *tenganse en conta os cadros-resumo das regras xerais que figuran ao final desta apartado.*

A determinación do importe das ganancias ou perdas patrimoniais que procedan da transmisión, onerosa ou lucrativa, de elementos patrimoniais **non afectos** vén determinada pola **diferenza entre os valores de transmisión e de adquisición** dos elementos patrimoniais.

Precisión: para a determinación do importe da ganancia ou perda patrimonial que proceda da transmisión de elementos patrimoniais afectos véxase o apartado normas específicas de valoración deste Capítulo.

A. Valor de adquisición

O valor de adquisición estará formado pola suma de:

a. O **importe real** polo que a devandita adquisición se tivese efectuado ou, cando esta tiver sido a título lucrativo ou gratuíto (herdanza, legado ou doazón), polo **declarado ou o comprobado administrativamente** para os efectos do Imposto sobre Sucesións e Doazóns, sen que este poida exceder do valor de mercado.

Nas transmisións lucrativas de empresas ou participacións ás que se refire o artigo 20.6 da 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.

b. O **custo dos investimentos e melloras** efectuadas nos bens adquiridos, sen que se computen, a estes efectos, os gastos de conservación e reparación.

   Ten a consideración de mellora, para estes efectos, a indemnización que satisfai o propietario ao seu inquilino para que este desaloxe o inmoble.

c. Os **gastos** (comisións, Fedatario público, Rexistro, etc.) **e tributos inherentes á adquisición** (Transmisións Patrimoniais e Actos Xurídicos Documentados, IVA ou Imposto sobre Sucesións ou Doazóns se a adquisición se realizou a título gratuíto), excluídos os intereses que tivesen sido satisfeitos polo adquirente.

d. Da suma correspondente ás anteriores cantidades **restarase, o importe das amortizacións fiscalmente deducibles**, computándose en todo caso a **amortización mínima**.

   A amortización mínima é o resultante do período máximo de amortización ou a porcentaxe fixa que corresponda, segundo cada caso.

   Para inmobles 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 dende 1 de xaneiro de 2003.

En relación co cómputo das amortizacións, debe terse en conta que:

- Non procede computar amortización por aqueles bens non susceptibles de depreciación como, por exemplo, os terreos, os valores mobiliarios, etc.

- As amortizacións "fiscalmente deducibles" corresponden aos inmobles ou mobles afectos a actividades económicas, aos inmobles ou mobles arrendados ou subarrendados, a dereitos reais de uso e desfrute sobre bens inmobles, aos supostos de prestación de asistencia técnica que non constitúa actividade económica e ao arrendamento de negocios ou minas ou subarrendamentos.Nestes casos, a amortización mínima computarase, con independencia da súa efectiva consideración como gasto.

- Tratándose da transmisión de elementos patrimoniais afectos a actividades económicas, considérase como valor de adquisición o valor contable, tendo en conta as amortizacións que tivesen sido fiscalmente deducibles, **sen prexuízo da amortización mínima** a que nos referimos antes**.**
- Tratándose de bens inmobles que fosen arrendados considerarase que as amortizacións cumpren o requisito de efectividade cando, en cada ano, non excedan do resultado de aplicar a porcentaxe do 3 por 100 sobre o maior dos seguintes valores:custo de adquisición satisfeito ou o valor catastral, excluído o valor do chan.Cando non se coñeza o valor do chan, este calcularase rateando o custo de adquisición satisfeito entre os valores catastrais do chan e da construción de cada ano.

  No caso de bens inmobles adquiridos a título lucrativo debe terse en conta que o custo de adquisición satisfeito é o importe dos tributos satisfeitos máis os gastos inherentes á adquisición e,

no seu caso, a totalidade dos investimentos e melloras efectuadas. Pero non o valor para os efectos do Imposto sobre Sucesións e Doazóns.

B. Valor de transmisión

O valor de transmisión estará formado por:

a. O importe real polo que a alienación se tivese efectuado ou o valor declarado ou, no seu caso, o comprobado administrativamente para os efectos do Imposto sobre Sucesións e Doazóns cando a transmisión se realizase a título lucrativo ou gratuíto, sen que este poida exceder do valor de mercado.

   Por importe real do valor de alienación 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 intereses, en canto tiveren resultado satisfeitos polo transmitente.

C. Suposto especial: transmisión de elementos patrimoniais nos que se realizasen melloras nun ano distinto ao da súa adquisición

Tratándose 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 outras, como a redución que, se é o caso, resulte aplicable.Para estes efectos, tomarán 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, resultando tamén diferentes as porcentaxes redutoras que, se é o caso, proceda aplicar sobre as ganancias patrimoniais en función das antigüidades que tiveran a 31 de decembro de 1996, o elemento patrimonial propiamente dito e cada unha das melloras realizadas, tendo en conta que se se tivesen efectuado melloras nos elementos patrimoniais transmitidos se tomará como período de permanencia destas no patrimonio do contribuínte o número de anos que medien entre a data en que se tivesen realizado e o 31 de decembro de 1996, redondeado por exceso.

Esquemas-resumo

Os compoñentes dos respectivos valores de adquisición e transmisión dos diferentes elementos patrimoniais non afectos a actividades económicas, segundo se trate de transmisión onerosa ou

lucrativa, son os que se indican nos cadros seguintes:

a) Esquema - resumo:transmisión onerosa

Normativa: Articulo 35 da Lei de IRPF

(+) Importe real da adquisición.

(+) Investimentos e melloras efectuadas nos bens adquiridos.

(+) Gastos e tributos inherentes á adquisición (agás intereses), satisfeitos polo adquirente.

(-) Amortizacións (inmobles ou mobles 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 sempre que non resulte inferior ao valor de mercado., en cuxo caso, prevalece este.

(-) Gastos e tributos inherentes á transmisión satisfeitos polo transmitente.

= Valor de transmisión

b) Esquema - resumo:transmisión lucrativa

Normativa: Articulo 36 da Lei de IRPF

(+) Valor de adquisición para os efectos do Imposto sobre Sucesións e Doazóns co límite do valor de mercado.

(+) Investimentos e melloras efectuadas nos bens adquiridos.

(+) Gastos e tributos inherentes á adquisición (agás intereses), satisfeitos polo adquirente.

(-) Amortizacións (inmobles ou mobles 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 co límite do valor de mercado.

(-) Gastos e tributos inherentes á transmisión satisfeitos polo transmitente.

= Valor de transmisión

Réxime transitorio aplicable ás ganancias patrimoniais derivadas de elementos patrimoniais adquiridos con anterioridade a 31 de decembro de 1994 (porcentaxes redutoras ou de abatemento)

Normativa:disposición transitoria novena Lei IRPF

Unha vez determinada a ganancia patrimonial obtida, aplicando as regras xerais comentadas no apartado anterior ou, no seu caso, algunha das normas especiais que se examinan no seguinte apartado, o seu importe pode ser obxecto de redución por aplicación das correspondentes porcentaxes redutoras ou de abatemento 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 porcentaxes non supere 400.000 euros.

1. Requisitos para a aplicación do réxime transitorio

Os requisitos que deben cumprirse para a aplicación das porcentaxes redutoras ou de abatemento 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 porcentaxes de redución ás ganancias que se poñan de manifesto 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 ou as ganancias no xogo.

b. Que o ben ou dereito fose adquirido polo contribuínte antes do 31 de decembro de 1994 .

c. Que o ben ou dereito non estea afecto a unha actividade económica.

Non obstante o anterior, se o elemento patrimonial tivese estado 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 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 minusvalidez, de acordo co establecido na disposición adicional décimo oitava da Lei do IRPF

f. Que o valor de transmisión de todos os elementos patrimoniais a cuxa ganancia patrimonial lle tivese resultado de aplicación este réxime transitorio, transmitidos dende o 1 de xaneiro de 2015 ata a data de transmisión do elemento patrimonial, **non superase 400.000 euros**

2. Cálculo da parte da ganancia patrimonial xerada antes de 20 de xaneiro de 2006

Cumpridos os requisitos xerais anteriores, as porcentaxes de 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 inclusive, sen que poidan aplicarse 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:

2.1.Regra xeral: distribución lineal da ganancia patrimonial total

Conforme a esta regra xeral, **a ganancia patrimonial xerada con anterioridade ao 20 de xaneiro de 2006** virá determinada pola parte da ganancia que proporcionalmente 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 tivese permanecido no patrimonio do contribuínte.

De forma resumida:

Ganancia xerada antes de 20-01-2006 = (Ganancia total x Nº días dende a adquisición ata o 19-01-2006) ÷ Nº de días dende a adquisición ata a transmisión

Pola súa banda, **a ganancia patrimonial xerada a partir do 20 de xaneiro de 2006** virá 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:

Ganancia xerada a partir do 20-01-2006 = (Ganancia total x Nº días dende 20-01-2006 ata a transmisión) ÷ Nº de días dende a adquisición ata a transmisión

Tamén pode determinarse este importe directamente por diferenza entre a ganancia total e a xerada con anterioridade ao 20 de xaneiro de 2006.

2.2.Regra especial: valores cotizados

Tratándose 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 financeiros e de accións ou participacións en institucións de investimento colectivo, ao existir unha cotización oficial, estímase que o valor a 19 de xaneiro de 2006 coincide coa súa valoración para os efectos do Imposto sobre o Patrimonio correspondente ao exercicio 2005.

> Téñase en conta que a Directiva 2004/39/CE foi derrogada con efectos do 3 de xaneiro de 2017 pola Directiva 2014/65/UE do Parlamento Europeo e do Consello, do 15 de maio de 2014, relativa aos mercados de instrumentos financeiros.Esta, no seu artigo 94, dispón que as referencias á Directiva 2004/39/CE se entenderán feitas á Directiva 2014/65/UE

En definitiva, nestes supostos a determinación da ganancia patrimonial xerada con anterioridade e con posterioridade a 20 de xaneiro de 2006 efectúase tomando en consideración os seguintes valores:

a. **Valor de adquisición** dos valores, accións ou participacións **(VAI).**

b. **Valor que corresponda** aos citados valores, accións ou participacións para os efectos do **Imposto sobre o Patrimonio correspondente ao exercicio 2005 (VP).**

   Tratándose 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 a 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 EHA/492/2006, do 17 de febreiro (BOE do 27).

c. **Valor de transmisión dos valores, accións ou participacións (VT).**

   Conforme a estes valores, o cálculo da xeración da ganancia patrimonial efectúase tal e como se indica no esquema seguinte:

Regra especial:cálculo da parte da ganancia patrimonial xerada antes do 20-01-2006

SITUACIÓN 1 **O Valor de Transmisión é igual ou**	O Valor de Adquisición é inferior ao Valor Patrimonio 2005 (VAI < VP2005)	Parte reducible da ganancia patrimonial:

<table>
<tr><td rowspan="3">superior ao Valor Patrimonio 2005

(VT ≥ VP2005)</td><td rowspan="2"></td><td>(+) Valor Patrimonio 2005

(–) Valor de Adquisición

= Ganancia patrimonial xerada antes do 20-01-2006</td></tr>
<tr><td>Parte non reducible da ganancia patrimonial:

(+) Valor de Transmisión

(–) Valor Patrimonio 2005

= Ganancia patrimonial xerada a partir do 20-01-2006</td></tr>
<tr><td>O Valor de Adquisición é superior ou igual ao Valor Patrimonio 2005 (VAI ≥ VP2005)</td><td>Ningunha parte da ganancia patrimonial é reducible:

(+) Valor de Transmisión

(–) Valor de Adquisición

= Ganancia patrimonial xerada a partir do 20-01-2006</td></tr>
<tr><td colspan="2">SITUACIÓN 2

O Valor de Transmisión é menor que o Valor Patrimonio 2005

(VT < VP2005)</td><td>A totalidade da ganancia patrimonial é reducible:

(+) Valor de Transmisión

(–) Valor de Adquisición

= Ganancia patrimonial xerada antes do 20-01-2006</td></tr>
</table>

3. Cálculo da redución aplicable de acordo coa disposición transitoria novena da Lei do IRPF

Unha vez determinada a parte da ganancia patrimonial xerada con anterioridade a 20 de xaneiro de 2006, o seu importe reducirase, no seu caso, de acordo cos pasos que se describen a continuación:

3.1. Período de permanencia do elemento patrimonial no patrimonio do contribuínte con anterioridade a 31 de decembro de 1996.

Calcúlase o período de permanencia no patrimonio do contribuínte anterior a 31 de decembro de 1996 do elemento patrimonial.

Para estes efectos, tomará como período de permanencia no patrimonio do contribuínte o número de anos, redondeado por exceso, que medie entre a data de adquisición (que ha de ser anterior ao 31 de decembro de 1994) e o 31 de decembro de 1996.De acordo con esta regra, un ano e un día constituirán dous anos;dous anos e un día constituirán tres anos, e así sucesivamente.

No caso de dereitos de subscrición tomará como período de permanencia que corresponda aos valores dos cales procedan.Cando non se transmitisen a totalidade dos dereitos de subscrición, entenderase que os transmitidos corresponderon aos valores adquiridos en primeiro lugar.

Se se tivesen efectuado melloras nos elementos patrimoniais transmitidos tomará como período de permanencia destas no patrimonio do contribuínte o número de anos que medie entre a data en que se tivesen realizado e o 31 de decembro de 1996, redondeado por exceso.

3.2. Cálculo do valor do conxunto das transmisións realizadas a partir de 1 de xaneiro de 2015 para o límite de 400.000 euros

Calcúlase o valor de transmisión de todos os elementos patrimoniais a cuxa ganancia patrimonial lle tivese resultado de aplicación este réxime, transmitidos dende 1 de xaneiro de 2015 ata a data de transmisión do elemento patrimonial (sen incluír o valor deste último).

Unha vez calculado hai que ter en conta as seguintes situacións:

A. Valor de transmisión superior a 400.000

Se este valor é superior a 400.000 euros, non se practicará redución ningunha na ganancia derivada da transmisión do inmoble, aínda no caso, que exista unha parte da ganancia patrimonial xerada con anterioridade a 20 de xaneiro de 2006.

Teña en conta:

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 seguintes elementos patrimoniais non afectos a actividades

económicas:

a. *Os valores de transmisión correspondentes a adquisicións efectuadas despois de 30 de decembro de 1994, ao non ser aplicables os coeficientes de abatemento.*

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 de IRPF ou que se encontre exenta deste ou en caso de exención parcial por reinvestimento, só se excluirá o valor de transmisión que fose 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 de abatemento*.

B. Valor de transmisión inferior a 400.000

Se o valor de transmisión ao que se refire o apartado anterior é inferior a 400.000 euros sumarase o devandito valor e o valor de transmisión do elemento patrimonial, diferenciándose en función do resultado as seguintes situacións:

a. Que a suma sexa inferior a 400.000 euros

Neste caso, a parte da ganancia patrimonial xerada con anterioridade a 20 de xaneiro de 2006 reducirase no importe resultante de aplicar as porcentaxes que se indican no número 4º seguinte, por cada ano de permanencia **no patrimonio do contribuínte dende a súa adquisición ata 31 de decembro de 1996** que exceda de dous.

b. Que a suma sexa superior a 400.000 euros

Neste caso practicarase a redución á parte da ganancia patrimonial xerada con anterioridade a 20 de xaneiro de 2006 que proporcionalmente corresponda á parte do valor de transmisión do elemento patrimonial que, sumado á contía do número 2º anterior, non supere 400.000 euros.

***Importante**: se durante o exercicio se tivesen efectuado transmisións a resúlteas aplicable a disposición transitoria novena da Lei do IRPF, deberán cumprirse os datos adicionais que se solicitan na epígrafe F2 da declaración indicando o valor de transmisión de todos os elementos patrimoniais a cuxa ganancia patrimonial lle tivese resultado de aplicación este réxime, transmitidos dende 1 de xaneiro de 2015 ata a data de transmisión do elemento*

patrimonial (sen incluír o valor deste último).

Cadro - resumo

En resumo:

Situacións	Aplicación dos coeficientes de abatemento
VT1 > 400.000	Non se practicará redución ningunha.
(VT1 + VT2) < 400.000	Aplicaranse as porcentaxes redutoras que correspondan sobre o importe total da ganancia patrimonial xerada con anterioridade a 20 de xaneiro de 2006 correspondente ao elemento patrimonial que se transmite.
VT1 + VT2 > 400.000 e, VT1< 400.000	Aplicaranse as porcentaxes redutoras que correspondan sobre o importe de ganancia patrimonial xerada con anterioridade a 20 de xaneiro de 2006 que proporcionalmente corresponda á diferenza entre 400.000 e (VT1 + VT2).

Sendo:

VT1: Valor de transmisión acumulado correspondente a todos os elementos patrimoniais a cuxa ganancia patrimonial lle tivese resultado de aplicación este réxime, transmitidos dende 01-01-2015 ata a data de transmisión do elemento patrimonial a cuxa ganancia se 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 resultasen de aplicación os coeficientes de abatemento dende 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, polo que se computa para cada contribuínte pola parte do valor de transmisión que lle corresponda dos elementos transmitidos a partir de 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 conveniente e na orde que considere oportuna. Agora ben, 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, polo tanto, exista a posibilidade de aplicala exclusivamente sobre a parte do valor de transmisión do elemento patrimonial que o contribuínte determine.É dicir, non caben aplicacións parciais en cada transmisión individualmente considerada.

- A aplicación da disposición transitoria novena ha de realizarse de forma independente para cada unha das transmisións que se realicen no ano.

  Polo tanto, no 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.

3.3. Aplicación os coeficientes redutores ou de abatemento que correspondan

Unha vez determinado o importe da ganancia patrimonial reducible, aplícanse os coeficientes redutores ou de abatemento que correspondan, en función da natureza do elemento patrimonial do que a ganancia patrimonial deriva, e se determina a redución aplicable.

Para tal efecto, é preciso 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, con excepción das 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 dende a súa adquisición ata o 31 de decembro de 1996**.

  A Directiva 2004/39/CE foi derrogada con efectos do 3 de xaneiro de 2017 pola Directiva 2014/65/ UE do Parlamento Europeo e do Consello, do 15 de maio de 2014, relativa aos mercados de instrumentos financeiros.Esta, no seu artigo 94, dispón que as referencias á Directiva 2004/39/CE se entenderán feitas á Directiva 2014/65/UE.

- **Bens inmobles**, **dereitos sobre estes ou valores** das entidades comprendidas no artigo 314 do texto refundido da Lei do Mercado de Valores, aprobado polo Real Decreto Lexislativo 4/2015, do 23 de outubro (BOE do 24, con excepción das accións ou participacións representativas do capital social ou patrimonio das Sociedades ou Fondos de investimento Inmobiliaria:**a redución aplicable é o 11,11 por 100 por cada ano de permanencia que exceda de dous dende a súa adquisición ata 31 de decembro de 1996.**

  Téñase en conta que, se ben a disposición transitoria novena da Lei do IRPF alude ao artigo 108 da Lei 24/1988, do 28 de xullo, do Mercado de Valores, o devandito artigo xunto co resto das disposicións da citada lei (actualmente derrogada) foron incorporados ao texto refundido da Lei do Mercado de Valores, aprobado polo Real Decreto Lexislativo 4/2015, do 23 de outubro.

- **O resto de bens e dereitos**, a redución **aplicable é un 14,28 por 100 por cada ano de permanencia que exceda de dous dende a súa adquisición ata 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, Mobiliaria e Inmobiliaria.

No cadro seguinte figuran as porcentaxes redutoras 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 a 31 de decembro de 1996.

Anos ata o 31-12-1996	Data de adquisición	Natureza do elemento patrimonial transmitido		
		Valores admitidos a negociación	Bens inmobles	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 %

Recorde: *as porcentaxes de redución relacionadas non se 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.*

Conforme o 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, se se trata de bens inmobles 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 tivese resultado de aplicación este réxime, transmitidos dende 1 de xaneiro de 2015 ata a data de transmisión do elemento patrimonial, non supere 400.000 euros.

Non derivadas de transmisións de elementos patrimoniais

Normativa: Art.º 34.1.b) Lei IRPF

Nos demais supostos distintos de transmisión onerosa ou lucrativa o importe da ganancia ou perda patrimonial será o **valor de mercado dos elementos patrimoniais ou partes proporcionais**, no seu caso.

Deben incluírse dentro 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 intereses de natureza indemnizatoria orixinados polo atraso no cumprimento dunha obriga, incluída a do pagamento de salarios, así como os premios obtidos pola participación en xogos, concursos, rifas ou combinacións aleatorias.

No caso das subvencións o importe da devandita ganancia será a contía monetaria da subvención.

En relación cos premios cabe distinguir:

- **Premios en metálico**.Estes premios están suxeitos a retención, polo que o importe computable como ganancia patrimonial estará constituído pola totalidade do premio sen descontar a retención soportada que se declarará como tal no apartado 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 valor de mercado deste, máis o ingreso a conta, salvo que este último houbese sido repercutido ao contribuínte.

Importante: *non se integrará na base impoñible do IRPF a devolución, en efectivo ou a través doutras medidas de compensación, das cantidades previamente satisfeitas ás entidades financeiras en concepto de intereses pola aplicación de cláusulas de limitación de tipos de xuro de préstamos (a denominada cláusula chan), xunto cos seus correspondentes intereses indemnizatorios, derivadas tanto de acordos celebrados coas entidades financeiras como do cumprimento de sentenzas ou laudos arbitrais.*

Exemplos

Exemplo 1:Determinación do importe da ganancia derivada da transmisión onerosa dun inmoble adquirido con anterioridade a 31 de decembro de 1994

Don B.P.T. adquiriu o 10 de outubro de 1991 un chalé por un importe equivalente a 100.000 euros, satisfacendo en concepto de Imposto sobre Transmisións Patrimoniais un importe equivalente a 7.000 euros. Os restantes desembolsos efectuados por don B.P.T. con motivo da adquisición ascenderon á cantidade de 1.000 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 IVA.

O día 3 de febreiro de 2020 vendeu o chalé no prezo de 500.000 euros, dos que 150.000 euros, corresponden á mellora realizada en 2012, aboando en concepto de Imposto Municipal sobre Incremento de valor dos Terreos de Natureza Urbana a cantidade de 15.000 euros.O chalé non estivo en ningún momento arrendado.

Determinar o importe da ganancia ou perda patrimonial obtida na devandita transmisión, tendo en conta que o contribuínte non realizou dende 2015 transmisión de elementos patrimoniais a cuxa ganancia lle fose aplicable a disposición transitoria novena da Lei do IRPF

Solución:

Ao terse efectuado melloras no chalé nun ano distinto ao da súa adquisición, debe distinguirse a parte do valor de alienación que corresponde a cada compoñente, é dicir, ao chalé e á mellora, co obxecto de aplicar o coeficiente redutor correspondente á ganancia patrimonial derivada da transmisión do chalé.

A determinación da ganancia ou perda patrimonial obtida efectuarase distinguindo a que corresponda ao chalé e a que corresponda á mellora.

1. Determinación da ganancia patrimonial correspondente ao chalé (data de venda 03-02-2020).

a. Determinación da ganancia patrimonial obtida:

Valor de transmisión (500.000 – 150.000 – 15.000) (1) = 335.000

Valor de adquisición (100.000 + 7.000 +1.000) (2) = 108.000

Ganancia patrimonial (335.000 – 108.000) =227.000

b. Determinación da ganancia patrimonial xerada antes do 20-01-2006):

Ganancia patrimonial xerada con anterioridade a 20-01-2006: (227.000 ÷ 10.343) x 5.216 (3) = 114.476,66

c. Cálculo da redución:

i. Ganancia patrimonial susceptible de redución (4)

Límite máximo de valores de transmisión:400.000

Valor de transmisión acumulado doutros elementos patrimoniais transmitidos con dereito á redución dende 01-01-2015 =0

Valor de transmisión do elemento patrimonial ao que se aplica a D.T.9ª Lei do IRPF = 335.000

Ganancia patrimonial susceptible de redución =114.476,65

ii. Redución aplicable

Nº de anos de permanencia a 31-12-1996:ata 6 anos

Redución por coeficientes de abatemento (44,44% x 114.476,65) =50.873.42

iii. Ganancia patrimonial reducida

Ganancia patrimonial reducida (114.476,65 – 50.873.42) =63.602,93

d. 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 ÷ 10.343) x 5.127 (5) = 112.523,35

2. Determinación da ganancia patrimonial correspondente á mellora:

Valor de transmisión:150.000

Valor de adquisición:75.000

Ganancia patrimonial (150.000 - 75.000) =75.000,00

3. Ganancia patrimonial computable (63.602,93 + 112.523,35 + 75.000,00) = **251.126,28**

Notas ao exemplo:

(1) Da parte do valor de transmisión correspondente ao chalé (350.000 euros), deduciuse o importe satisfeito en concepto de Imposto Municipal sobre Incremento de valor dos Terreos de Natureza Urbana (15.000 euros).(Volver)

(2) Recorde que a partir de 1 de xaneiro de 2015 se suprimen os coeficientes de actualización que se aplicaban para determinar os importes actualizados dos compoñentes do valor de adquisición.(Volver)

(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 inclusive, determínase repartindo proporcionalmente a ganancia patrimonial total (227.000) entre o número de días transcorridos (10.343) entre a data de adquisición do chalé e a data de transmisión deste (03-02-2020), respecto do número total de días (5.217) comprendidos entre a data de adquisición e o 19-01-2006, ambos os dous inclusive.(Volver)

(4) Como o límite máximo aplicable sobre o valor de transmisión é de 400.000 euros e, neste caso, o valor de transmisión do chalé é de 335.000 euros e, ademais, trátase da primeira transmisión que realiza o contribuínte dende 1 de xaneiro de 2015 a cuxa ganancia patrimonial poida resultar de aplicación o réxime transitorio, as porcentaxes redutoras que correspondan aplicaranse sobre todo o importe (123.169,87 euros) da ganancia patrimonial xerada con anterioridade a 20-01-2006. Queda un resto de 65.000 euros do límite máximo (400.000 – 335.000) que poderá utilizarse na seguinte transmisión á que sexa aplicable a disposición transitoria novena da Lei do IRPF. (Volver)

(5) A ganancia patrimonial xerada a partir do día 20 de xaneiro de 2006 ata o día 3 de febreiro de 2020 no que ten lugar a transmisión do chalé determínase repartindo proporcionalmente a ganancia patrimonial total (227.000) entre o número de días transcorridos (10.343) entre a data de adquisición do chalé e a data de transmisión deste (03-02-2020), respecto do número total de días (5.126) comprendidos entre o 20-01-2006 e a data da transmisión.

Esta última cantidade tamén pode determinarse restando da ganancia patrimonial total obtida a parte xerada con anterioridade a 20-01-2006.É dicir (227.000,00 – 118.664,26 =108.335,74) ganancia que non pode ser obxecto de redución.(Volver)

Exemplo 2:Determinación do importe da ganancia derivada da transmisión onerosa de accións cotizadas adquiridas con anterioridade a 31 de decembro de 1994

Don B.P.T., ademais do chalé ao que nos referimos no exemplo anterior, vendeu en bolsa o día 30 de outubro de 2020 a cantidade de 300 accións da Sociedade Anónima TAXA por un importe de 75.000 euros.As devanditas accións foron adquiridas o 31 de maio de 1991 por un importe total de 57.000 euros.

O valor das devanditas accións para os efectos do Imposto sobre o Patrimonio correspondente ao exercicio 2005 ascendeu a 66.000 euros.

Determinar o importe da ganancia ou perda patrimonial obtida na devandita operación.

Solución:

1. Determinación da ganancia ou perda patrimonial total:

Valor de transmisión das accións:75.000

Valor de adquisición das accións:57.000

Ganancia patrimonial total:18.000

2. Determinación da ganancia patrimonial xerada con anterioridade a 20-01-2006:

Como o valor de transmisión das accións admitidas a negociación é superior á valoración destas para os efectos do Imposto sobre o Patrimonio correspondente ao exercicio 2005, que ascende a 66.000 euros, debe determinarse a parte da ganancia patrimonial que se entende xerada con anterioridade a 20 de xaneiro de 2006, que é a única sobre a que resultan aplicables os coeficientes redutores.

A devandita determinación efectúase da seguinte forma:

Valor para os efectos do Imposto sobre o Patrimonio 2005 (valor de transmisión):66.000

Valor de adquisición:57.000

Ganancia patrimonial xerada antes de 20-01-2006 (66.000 -57.000) =9.000

3. Cálculo da redución

a. Ganancia xerada con anterioridade a 20-01-2006 susceptible de redución

Límite máximo:400.000,00

∑ Valor de transmisión acumulado de elementos patrimoniais con dereito á redución dende 01-01-2015 =335.000,00

Valor de transmisión do elemento patrimonial ao que se aplica a D.T.9ª Lei do IRPF (1) = 65.000

Ganancia patrimonial susceptible de redución (9.000 x 65.000) ÷ 75.000 =7.800

b. Redución aplicable

Nº de anos de permanencia a 31-12-1996:ata 6 anos

Redución por coeficientes de abatemento (100% x 7.800) =7.800

c. Ganancia patrimonial reducida

Ganancia patrimonial reducida (9.000 – 7.800) =1.200

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

Ganancia patrimonial non reducible (75.000 - 66.000) =9.000

5. Determinación da ganancia patrimonial computable: (1.200 + 9.000) (2) = 10.200

Notas ao exemplo:

(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 chalé do exemplo 1), só restan 65.000 euros para utilizar na actual transmisión.Por iso, é susceptible de redución a parte da ganancia xerada antes de 20-01-2006 que corresponda proporcionalmente a un valor de transmisión de 65.000 euros. Na seguinte transmisión que se realice, aínda que o ben fose adquirido polo contribuínte antes do 31 de decembro de 1994, non se poderá aplicar as reducións da disposición transitoria novena da Lei do IRPF.(Volver)

(2) Esta última cantidade tamén pode determinarse directamente por diferenza entre a ganancia patrimonial total obtida e a redución aplicada.É dicir: (18.000 – 7.800 = 10.200).(Volver)

Exemplo 3:Determinación do importe da ganancia non derivada da transmisión de elementos patrimoniais

En maio de 2020 don P.A.G. obtivo nun concurso de televisión un premio consistente 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 5.700 euros.

Determinar o importe da ganancia patrimonial computable.

Solución:

Valoración (valor de mercado) =60.000

Ingreso a conta =13.680 (1)

Ganancia patrimonial (60.000 +13.680) =73.680

Notas ao exemplo:

(1) O ingreso a conta realizado pola entidade concedente do premio determinouse tomando como base deste o custo de adquisición incrementado nun 20 por 100 e aplicando sobre este a porcentaxe do 19 por 100 (vixente en 2020).É dicir:19% s/(60.000 x 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.(Volver)

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 a determinación dos 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

Normativa: Art.º 37.1.a) Lei IRPF

En xeral: transmisións onerosas de valores cotizados

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, tendo en conta as seguintes regras específicas:

> Téñase en conta que a Directiva 2004/39/CE foi derrogada con efectos do 3 de xaneiro de 2017 pola Directiva 2014/65/ UE do Parlamento Europeo e do Consello, do 15 de maio de 2014, relativa aos mercados de instrumentos financeiros.Esta, no seu artigo 94, dispón que as referencias á Directiva 2004/39/CE se entenderán feitas á Directiva 2014/65/UE.

Valor de transmisión.

O valor de transmisión virá 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:

a. **Valor de adquisición das accións parcialmente liberadas.**

   Cando se trate de accións parcialmente liberadas, o valor de adquisición destas será o importe realmente satisfeito polo contribuínte.

b. **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 coma os liberados, que correspondan.Considerarase como antigüidade destas accións a que corresponda ás accións das cales procedan.

c. **Valor de adquisición en caso de transmisións de dereitos de subscrición realizadas con anterioridade a 1 de xaneiro de 2017**

   Normativa:Disposición transitoria vixésimo novena Lei IRPF.

   Para a determinación do valor de adquisición dos valores, deducirase o importe obtido polas transmisións de dereitos de subscrición realizadas con anterioridade a 1 de xaneiro de 2017, con excepción do importe de tales dereitos que tivese tributado como ganancia patrimonial.Cando non se transmitisen a totalidade dos dereitos de subscrición, entenderase que os transmitidos corresponderon aos valores adquiridos en primeiro lugar.

Identificación dos títulos transmitidos.

Normativa:art.º 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

satisfai 3.500 euros (5 euros por acción).

O 15 de outubro de 2020 don C.L.S. vende 1.600 accións por 16.000 euros (10 euros a 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 =1.500 accións) e o custo total (9.000 euros +0 euros polas accións liberadas =9.000 euros) repártese entre o número de accións (1.500) determinando un valor de adquisición de 6 euros por acción (9.000/1.500) considerándose como data de adquisición das accións totalmente liberadas recibidas a que corresponde ás accións das que proceden (5 de marzo de 2001).

Información	Accións adquiridas o 05-03-2001	Accións liberadas	Total
Número de accións	900	600	1.500
Custo de adquisición	9.000	0	9.000
Valor de adquisición/acción (9.000 € ÷ 1.500 accs.)			6

2. Valor de adquisición das accións parcialmente liberadas.

O valor de adquisición destas será o importe realmente satisfeito polo contribuínte. Neste caso 2.500 euros (2.500 euros ÷ 500 accións =5 euros/por acción).

3.Determinación da ganancia ou perda patrimonial total:

Información sobre accións	Adquiridas o 05-03-2001	Adquiridas o 14-09-2011
Número de accións vendidas (1.600)	1.500 (*)	100 (*)
Valor de transmisión (10 euros por acción)	15.000,00	1.000,00
Valor de adquisición	9.000,00	500,00
Ganancia patrimonial	6.000,00	500,00

(*) Da transmisión das 1.600 accións, corresponden 1.500 ás adquiridas o 05-03-2001 (que inclúen as 600 accións totalmente liberadas) e 100 ás adquiridas parcialmente liberadas o 14-09-2011.(Volver)

Transmisión de dereitos de subscrición

Os dereitos de subscrición preferente son dereitos que 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 realizarse pola sociedade unha ampliación de capital social ou na emisión de obrigas convertibles en accións.

Na transmisión de dereitos de subscrición debemos distinguir:

A. 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 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 en que se produza a citada transmisión.

Na transmisión destes dereitos de subscrición, estará obrigado a reter ou ingresar a conta polo IRPF, a entidade depositaria e, no seu defecto, o intermediario financeiro ou o fedatario público que interviñese na transmisión.A retención a 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.

***Importante**: equipárase dende o 1 de xaneiro de 2017 o tratamento fiscal derivado da transmisión de dereitos de subscrición, tanto se se trata de dereitos procedentes de valores admitidos a negociación como non admitidos a negociación.En ambos os dous casos, a transmisión dos dereitos de subscrición tributará como ganancia patrimonial no exercicio en que se produza.*

B. 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, entón a diferenza considerábase ganancia patrimonial para o transmitente.

Este mesmo réxime, que quedou suprimido dende 1 de xaneiro de 2017, resultaba aplicable ao importe obtido pola transmisión do dereito de subscrición preferente resultantes de ampliacións de capital realizadas co 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 Lexislativo 4/2015, do 23 de outubro (BOE do 24).

***Recorde:** a partir de 1 de xaneiro de 2017 modificouse o tratamento fiscal do importe obtido na transmisión de dereitos de subscrición derivados de valores admitidos a negociación que pasa a ser considerado como ganancia patrimonial.Como consecuencia da devandita modificación, estableceuse un réxime transitorio que permite aos contribuíntes determinar o valor de adquisición dos valores admitidos a 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 tivese tributado 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 xerase con anterioridade a 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 a 20 de xaneiro de 2006 efectuarase de acordo coa regra especial para estes valores comentada neste mesmo Capítulo e aplicando, se é o caso, dos coeficientes redutores que correspondan de acordo co previsto na disposición adicional novena da Lei do IRPF.

No caso de dereitos de subscrición tomará como período de permanencia que corresponda aos valores dos cales procedan.Cando non se transmitisen a totalidade dos dereitos de subscrición, entenderase que os transmitidos corresponderon aos valores adquiridos en primeiro lugar.

Suposto especial: adquisición ou transmisión polo prestamista 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), ás adquisicións ou transmisións realizadas polo prestamista de valores homoxéneos aos tomados en préstamo durante a vixencia deste, resúltalles aplicable o seguinte réxime fiscal especial:

- **As transmisións de valores homoxéneos** aos tomados en préstamo que se efectúen durante a vixencia deste considerarase que **afectan en primeiro lugar os valores tomados en préstamo**, e só se considerará que afectan a carteira de valores homoxéneos preexistentes no patrimonio do contribuínte, na medida 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 completa devolución deste.
- **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 facer fronte á devolución dos valores o prestamista 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 a devolución se efectúa polo prestamista 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.

Téñase en conta que, se ben a disposición adicional décimo oitava da Lei 62/2003 foi derrogada no referente ao Imposto sobre Sociedades, con efectos dende 1 de xaneiro de 2015, pola Lei 27/2014, do 27 de novembro (BOE do 28), mantense vixente para IRPF.

Exemplo:

O día 3 de maio de 2020, 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 accións	Data de adquisición	Prezo de adquisición	Prezo / acción
250	02-02-1990	3.250 euros	13 euros
210	06-05-1995	3.570 euros	17 euros
90	13-01-1998	540 euros	6 euros

Determinar o importe da ganancia ou perda patrimonial obtida na devandita 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 dende 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 proceder á determinación da ganancia ou perda patrimonial resultante da transmisión das 400 accións, é preciso, en primeiro lugar, identificar as 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), co que as 400 accións vendidas corresponden ás 250 adquiridas o 02-02-1990, e a 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 ao seguinte detalle:

1º. Determinación da ganancia ou perda patrimonial total:

Información	Adquiridas o 02-02-1990	Adquiridas o 06-05-1995
Número de accións vendidas (400)	250	150
Valor de transmisión (300 euros por 100)	4.500	2.700
Valor de adquisición	3.250	2.550
Ganancia patrimonial	1.250 (1)	150 (2)

2º. Determinación da ganancia patrimonial xerada con anterioridade a 20-01-2006:

Valor para efectos I. Patrimonio 2005 (valor de transmisión): 3.750

Valor de adquisición: 3.250

Ganancia patrimonial xerada antes de 20-01-2006 (3.750 -3.250) =500

3º. Cálculo da redución

a. Ganancia xerada con anterioridade a 20-01-2006 susceptible de redución (3)

Límite máximo:400.000

∑ Valor de transmisión de elementos patrimoniais con dereito á redución dende 01-01-2015:0

Valor de transmisión do elemento patrimonial ao que se aplica a D.T.9ª Lei do IRPF :4.500

Ganancia patrimonial susceptible de redución: 500

b. Redución aplicable

Nº de anos de permanencia a 31-12-1996: ata 7 anos

Redución por coeficientes de abatemento (100%): 500

c. Ganancia patrimonial reducida

Ganancia patrimonial computable:0

4º. Determinación da ganancia patrimonial non reducible: (xera dá a partir 20-01-2006):

Valor de transmisión:4.500

Valor para efectos I. Patrimonio 2005 (valor de adquisición): 3.750

Ganancia patrimonial non reducible (4.500 - 3.750) =750

5º. Determinación da ganancia patrimonial computable:

A ganancia patrimonial computable ascende a: (750+ 150) = 900

Notas ao exemplo

(1) Ao ser o valor de transmisión das accións (4.500 euros) superior á valoración destas para os efectos do Imposto sobre o Patrimonio correspondente ao exercicio 2005 (250 x 15 =3.750), debe determinarse a parte da ganancia patrimonial xerada con anterioridade a 20-01-2006, que é a única que resulta reducible.(Volver)

(2) Ao terse adquirido as accións con posterioridade a 31-12-1994, non resultan aplicables coeficientes redutores da ganancia patrimonial obtida.(Volver)

(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 4.500 euros sen que se producise dende o 1 de xaneiro de 2015 ningunha outra transmisión con dereito á aplicación da disposición transitoria novena da Lei do IRPF, os coeficientes redutores aplicásense sobre todo o importe da ganancia patrimonial xerada con anterioridade a 20-01-2006.(Volver)

Suposto especial: 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, outorgando 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 ben transmitir os devanditos dereitos no mercado.No caso de que non se opte por ningunha destas dúas posibilidades, a sociedade acorda satisfacer aos accionistas unha determinada compensación monetaria por cada dereito de asignación.

O tratamento fiscal aplicable aos socios persoas físicas que sexan contribuíntes do IRPF será o que se resume no seguinte cadro:

Opcións do accionista no “scrip dividend” (dividendo flexible)	Tributación	
	A partir de 01-01-2017	Ata 31-12-2016
Venda de dereitos de	Ganancia patrimonial no exercicio	O importe obtido reducía o valor de adquisición das

Opcións do accionista no “scrip dividend” (dividendo flexible)	Tributación	
	A partir de 01-01-2017	Ata 31-12-2016
asignación gratuíta no mercado secundario.	en que se produce a transmisión, sometida a retención.	accións cando se producía a transmisión destas.Se o importe obtido era maior que o valor de adquisición das accións o exceso considerábase ganancia patrimonial.
Entrega os 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 en 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 2.000 euros (10 euros por acción) segundo a cotización destas na devandita 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, outorgando 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 comprometíase a aboar 1,50 euros brutos por cada un deles.

Don M.P.Z. vendeu o 15 de xaneiro de 2011 todos os dereitos de asignación gratuíta que lle correspondían por 300 euros.

O 5 de maio de 2020 a sociedade RR leva a cabo 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 2.200 euros.

Solución:

1. Venda de dereitos de subscrición 5-05-2020

Ganancia patrimonial derivadas de transmisións de dereitos de subscrición =400

2. Venda das accións da sociedade RR o 07-08-2020

a. **Determinación do valor de adquisición das accións pola transmisión de dereitos de asignación gratuíta realizada con anterioridade a 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 resultaranlles aplicables as regras de transmisibilidade previstas no devandito precepto para os dereitos de subscrición preferente.

En consecuencia, seguindo réxime fiscal establecido para os dereitos de subscrición preferente, e de acordo co 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 (2.000 euros) o importe obtido pola venda de dereitos de asignación gratuíta realizada o 15 de xaneiro de 2011 (300 euros).

Valor de adquisición =2.000

Valor de dereitos de subscrición =300

Novo valor de adquisición (2.000 - 300) =1.700

Valor de adquisición/ acción (1.700 ÷ 200) =8,50

b. **Determinación da ganancia ou perda patrimonial**

Valor de transmisión =2.200

Valor de adquisición =1.700

Ganancia patrimonial (2.200 -1.700) =500

c. **Ganancia patrimonial derivada de transmisións de accións negociadas =500**

2. Transmisións onerosas de valores non admitidos a negociación nalgún dos mercados regulados de valores da Unión Europea

Normativa: Art. 37.1 b) Lei IRPF.

En xeral: transmisión de valores non cotizadas

Norma especifíca de valoración

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.

Téñase en conta que a Directiva 2004/39/CE foi derrogada con efectos do 3 de xaneiro de 2017 pola Directiva 2014/65/UE do Parlamento Europeo e do Consello, do 15 de maio de 2014, relativa aos mercados de instrumentos financeiros.Esta, no seu artigo 94, dispón que as referencias á Directiva 2004/39/CE se entenderán feitas á Directiva 2014/65/UE.

. Valor de transmisión.

Considerarase como valor de transmisión, salvo proba de que o efectivamente satisfeito se corresponde co que terían convido partes independentes en condicións normais de mercado, o maior dos dous seguintes:

a. **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.

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 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.

   O valor de transmisión así calculado terase en conta para determinar o valor de adquisición dos valores ou participacións que corresponda ao adquirente.

. Valor de adquisición.

Na determinación do valor de adquisición deben terse en conta as seguintes particularidades:

a. **Valor de adquisición en caso de transmisión de dereitos de subscrición**.

   Para determinar o valor de adquisición das accións transmitidas unicamente deducirase 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).

   A alienación 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 transmitente no período impositivo en que se produza a devandita transmisión, sen que poida computarse, nestes casos, un valor de adquisición dos devanditos dereitos e para o que 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.

b. **Valor de adquisición das accións parcialmente liberadas**.

Cando se trate de accións parcialmente liberadas, o valor de adquisición destas será o importe realmente satisfeito polo contribuínte.

c. **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 coma 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 o cal **cando existan valores homoxéneos e non se alleen todos, enténdese que os transmitidos polo contribuínte son aqueles que adquiriu en primeiro lugar** (criterio FIFO).

Exemplo: Transmisións onerosas de valores non cotizados

Exemplo

Dona G.C.A. o 03-01-1991 subscribiu 1.500 accións de S.A. "Beta", que non cotiza en bolsa, por un importe equivalente a 9.000 euros. O 21-12-2000 adquiriu 2.000 accións da mesma sociedade, aboando por tal motivo 25.000 euros.

O día 05-11-2020 vende 3.000 títulos por 66.000 euros. O capital social de S.A. "Beta" está formado por 12.000 accións, sendo os resultados obtidos pola citada entidade nos tres últimos exercicios sociais pechados con anterioridade a 31-12-2020 de 80.000, 60.000 e 40.000 euros, respectivamente.

O valor do patrimonio neto que corresponde aos valores transmitidos resultante do balance correspondente ao exercicio 2019 pechado en xullo de 2020 é de 21 euros/acción.

Determinar a ganancia ou perda patrimonial obtida no suposto de que a contribuínte non conte con proba abondo de que o importe da transmisión se corresponde co que terían convido

partes independentes en condicións normais de mercado e tendo en conta que non se realizou dende 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 3.000 accións vendidas corresponden ás 1.500 subscritas o 03-01-1991 e a 1.500 das adquiridas o 21-12-2000.

1.Determinación da ganancia ou perda patrimonial total:

Información	Adquiridas o 03-01-1991	Adquiridas o 21-12-2000
Número de accións vendidas (3.000)	1.500	1.500
Valor de transmisión (1) (1.500 x 25)	37.500	37.500
Valor de adquisición	9.000	18.750
Ganancia patrimonial	28.500	18.750

2.Determinación da ganancia patrimonial xerada con anterioridade a 20-01-2006:

Ao terse adquirido parte das accións con anterioridade a 31-12-1994, débese proceder á determinación da parte da ganancia patrimonial xerada con anterioridade a 20-01-2006 para aplicar sobre esta os coeficientes redutores ou de abatemento que procedan.

Ganancia xerada ata 20-01-2006: (28.500 ÷ 10.899) x 5.496 (2) = 14.371,59

3.Cálculo da redución

a. Ganancia xerada con anterioridade a 20-01-2006 susceptible de redución (3)

Límite máximo:400.000,00

∑ Valor de transmisión de elementos patrimoniais con dereito á redución dende 01-01-2015:0

Valor de transmisión do elemento patrimonial ao que se aplica a D.T.9ª Lei do IRPF = 37.500

Ganancia patrimonial susceptible de redución =14.371,59

b. Redución aplicable

Número de anos de permanencia ata 31-12-1996:6 anos

Redución por coeficientes de abatemento (57,12% s/14.371,59) =8.209,05

c. Ganancia patrimonial reducida

Ganancia patrimonial reducida (14.371,59 – 8.209,05) =6.162,54

5.Determinación da ganancia patrimonial non reducible (xerada a partir do 20-01-2006):

Ganancia xerada a partir do 20-01-2006: (28.500 ÷ 10.899) x 5.403 (4) = 14.128,41

6.Determinación da ganancia patrimonial computable:

(6.162,54 + 14.128,41 + 18.750,00) = **39.040,95**

Notas ao exemplo

(1) Ao non dispoñer a contribuínte de proba de que o importe da transmisión se corresponde co valor de mercado, é dicir, co que terían convido 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 corresponde aos valores transmitidos segundo balance do último exercicio: 21 euros/acción.
c. Ao 20 por 100 da media dos resultados dos últimos tres exercicios sociais pechados:

(80.000 + 60.000 + 40.000) ÷ 3 = 60.000

(60.000 x 100) ÷ 20 = 300.000

300.000 ÷ 12.000 =25 euros/acción (Volver)

(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 inclusive, determínase repartindo proporcionalmente a ganancia patrimonial correspondente ás devanditas accións (28.500) entre o número de días transcorridos entre a data de subscrición e a data de transmisión destas que foi o 05-11-2020 (10.899 días), respecto do número total de días comprendidos entre a data de subscrición das accións e o 19-01-2006, ambos os dous inclusive (5.496).(Volver)

(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 37.500 euros sen que se producise no exercicio 2020 (nin nos dous anteriores) ningunha outra transmisión con dereito á aplicación da disposición transitoria novena da Lei do IRPF, os coeficientes redutores aplicásense sobre todo o importe da ganancia patrimonial xerada con anterioridade a 20-01-2006.(Volver)

(4) A ganancia patrimonial xerada a partir do 20-01-2006 determínase repartindo proporcionalmente a ganancia patrimonial correspondente ás devanditas accións (28.500) entre o número de días transcorridos entre a data de subscrición e a data de transmisión das mesmas (10.899 días), respecto do número total de días comprendidos entre o 20-01-2006 e a data da transmisión destas (05-11-2020), que ascende a 5.403 días.(Volver)

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 xerase con anterioridade a 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 a 20 de xaneiro de 2006 e a aplicación, se é o caso, dos coeficientes redutores efectuarase de acordo coa regra xeral comentada neste mesmo Capítulo.

Especialidades na tributación dos socios contribuíntes do IRPF de sociedades civís que pasaron a ser contribuíntes do Imposto sobre Sociedades

Normativa: Disposición transitoria trixésima segunda.3 e 4 LIS

Na transmisión por contribuíntes do IRPF da súa participación en sociedades civís que a partir de 1 de xaneiro de 2016 están suxeitas ao Imposto sobre Sociedades, hai que distinguir entre:

A. Sociedades civís que tivesen levado contabilidade axustada ao código de comercio nos exercicios 2014 e 2015 conforme ao 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 tal efecto:

Valor de adquisición (VAI): 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, tivesen sido 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 alienación **(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).**

En resumo:

$$VT= VAI + VT1 - VT2$$

B. Sociedades civís que non tivesen levado contabilidade axustada ao código de comercio

Ao non ter levado contabilidade, non pode atribuírse un importe ás reservas contables ou ás partidas de fondos propios do balance, non existindo en consecuencia achegas de socios ou beneficios contabilizados.

En consecuencia, 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 a 1 de xaneiro de 2016, para efectos fiscais, a totalidade dos seus fondos propios están formados por achegas dos socios, co límite da diferenza entre o valor do inmobilizado material e investimentos inmobiliarios, reflectidos nos correspondentes libros rexistros, e o pasivo esixible, salvo que se probe a existencia doutros elementos patrimoniais.

Polo tanto, o valor de adquisición das participacións a 1 de xaneiro de 2016 virá determinado pola diferenza entre o valor do inmobilizado material e investimentos inmobiliarios, reflectidos nos correspondentes libros rexistros, e o pasivo esixible, salvo 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 tributando os socios dende ese momento no réxime de atribución de rendas e pasando a tributar a partir de 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 2020 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 de 1 de xuño de 2015 e polas que

a sociedade tributara en réxime de atribución de rendas, e que o 2 de febreiro de 2020 ao socio R.C. repartíronselle reservas por 4.200 euros, dos que 4.000 euros correspondían a beneficios obtidos pola sociedade con anterioridade a 1 de xuño de 2015 e polas que a sociedade tributara en réxime de atribución de rendas.

Solución:

1º. Valor de transmisión: **45.000**

2º. Valor de titularidade

Valor de adquisición das participacións sociais (VAI) =30.000

Importe dos beneficios non distribuídos á data da transmisión, xerados pola sociedade entre a adquisición e a transmisión (VT1) (1) (0,30 X 16.666,66) = 5.000

Importe dos beneficios distribuídos ao socio, xerados pola sociedade con anterioridade á adquisición (VT2) (2) = 4.000

Valor de titularidade (Reservas) VT = VAI + VT1 – VT2

VT = (VAI) 30.000 + (VT1) 5.000 – (VT2) 4.000 = **31.000**

3º. Ganancia patrimonial = Valor de transmisión – Valor de titularidade (VT) =14.000

Ganancia patrimonial =45.000 – 31.000 =14.000

Notas ao exemplo:

(1) 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 devandito 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 5.000 (0,30 X 16.667).(Volver)

(2) O socio R.C non tributou pola repartición de beneficios realizada o 2 de febreiro de 2020, ao estar exenta a súa repartición, e non tributou tampouco polos devanditos beneficios por aplicación do réxime de atribución de rendas, ao terse obtido pola sociedade os beneficios con anterioridade á adquisición da súa participación por R.C. En consecuencia, o valor de adquisición debe minorarse no devandito importe para evitar a elusión do gravame sobre a devandita renda.(Volver)

3. Transmisións ou reembolsos de accións ou participacións en institucións de investimento colectivo reguladas na Lei 35/2003

Normativa: Arts. 37.1.c); 94 Lei IRPF e 52 e disposición adicional cuarta Regulamento

Réxime xeral

Norma específica de valoración

Na transmisión ou o 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.

A. Valor de transmisión.

O valor de transmisión virá determinado polo valor liquidativo aplicable na data en que a devandita transmisión ou reembolso se produzan ou, no seu defecto, polo último valor liquidativo publicado.

Cando non existise valor liquidativo tomarase o valor do patrimonio neto que corresponda ás accións ou participacións transmitidas resultante do balance correspondente ao último exercicio pechado con anterioridade á data de devindicación 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**.

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 multilaterais 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.

> Téñase en conta que a Directiva 2004/39/CE foi derrogada con efectos do 3 de xaneiro de 2017 pola Directiva 2014/65/ UE do Parlamento Europeo e do Consello, do 15 de maio de 2014, relativa aos mercados de instrumentos financeiros.Esta, no seu artigo 94, dispón que as referencias á Directiva 2004/39/CE se entenderán feitas á Directiva 2014/65/UE.

B. Valor de adquisición.

Na determinación do valor de adquisición das accións ou participacións deberán terse en conta, se é o caso, as mesmas particularidades comentadas para os supostos de transmisión de dereitos de subscrición e de recepción de accións total ou parcialmente liberadas no caso de transmisións onerosas de valores admitidos a negociación nalgún dos mercados regulados de valores da Unión Europea e que son:

a. **Valor de adquisición das accións parcialmente liberadas.**

Cando se trate de accións parcialmente liberadas, o valor de adquisición destas será o importe realmente satisfeito polo contribuínte.

b. **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 coma os liberados, que correspondan.Considerarase como antigüidade destas accións a que corresponda ás accións das cales procedan.

c. **Valor de adquisición en caso de transmisións de dereitos de subscrición realizadas con anterioridade a 1 de xaneiro de 2017**

Normativa:Disposición transitoria vixésimo novena Lei IRPF.

Para a determinación do valor de adquisición dos valores, deducirase o importe obtido polas transmisións de dereitos de subscrición realizadas con anterioridade a 1 de xaneiro de 2017, con excepción do importe de tales dereitos que tivese tributado como ganancia patrimonial.Cando non se transmitisen a totalidade dos dereitos de subscrición, entenderase que os transmitidos corresponderon aos valores adquiridos en primeiro lugar.

C. 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, enténdese 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 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 xerase con anterioridade a 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 a 20 de xaneiro de 2006 e a aplicación, se é o caso, dos coeficientes redutores efectuarase de acordo coas regras comentadas na epígrafe anterior: Determinación do importe das ganancias ou perdas patrimoniais: normas xerais, 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, de 13 de xullo, realizadas en bolsa de valores, o valor de transmisión virá determinado pola cotización nos devanditos mercados na data en que se produza a transmisión ou polo prezo pactado cando sexa superior á cotización.

Réxime especial de diferimiento da tributación

Contido do réxime especial de diferimiento da tributación e requisitos para a aplicación:

Cando o importe obtido como consecuencia do reembolso ou transmisión de participacións ou accións en institucións de investimento colectivo **destínese á adquisición ou subscrición doutras accións ou participacións nas devanditas institucións, non procederá computar a ganancia ou perda patrimonial**, conservando as novas accións ou participacións subscritas o valor e data de adquisición das transmitidas ou reembolsadas.

Este réxime de diferimiento fiscal na tributación das ganancias patrimoniais **só resulta aplicable nos seguintes casos**:

1. Nos reembolsos de participacións en institucións de investimento colectivo que teñan a consideración de fondos de investimento.

2. 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 comunicar documentalmente esta circunstancia ás entidades a través das cales se realizan as operacións de transmisión ou reembolso e de adquisición ou subscrición das accións.

Tamén resulta aplicable este réxime especial de diferimiento fiscal aos socios ou partícipes de institucións de investimento colectivo, reguladas pola Directiva 2009/65/CE, do 13 de xullo, do

Parlamento Europeo e do Consello (1), 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, subscrición, 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 estruture en compartimentos ou subfondos, o número de socios e a porcentaxe máxima de participación se refira a cada compartimento ou subfondo comercializado.

> **Nota:** a Directiva 2009/65/CE, do 13 de xullo, do Parlamento Europeo e do Consello, no seu artigo 117 derroga, con efectos dende 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 conforme á táboa de correspondencias que figura no seu Anexo IV.

Supostos nos que non resulta aplicable o réxime de diferimiento fiscal

O réxime de diferimiento fiscal non resulta aplicable nos seguintes supostos:

1. Cando a transmisión ou reembolso ou, no seu caso, a subscrición ou adquisición teña por obxecto **participacións representativas do patrimonio dos fondos de investimento cotizados**, é dicir, aqueles cuxas participacións están admitidas a negociación en bolsa conforme ao 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 (sigla SICAV índice cotizada), conforme ao mesmo precepto.

> Tampouco é aplicable o réxime de diferimiento cando se trate de partícipes dos Fondos de Activos Bancarios, conforme ao previsto na disposición adicional décimo sétima Lei 9/2012, do 14 de novembro, de reestruturación e resolución de entidades de crédito.

2. Cando, por calquera medio, **póñase a disposición do contribuínte o importe derivado do reembolso ou transmisión das accións ou participacións** de institucións de investimento colectivo.

Exemplo

Dona F.L.M. solicitou o día 10 de xullo de 2020 á sociedade xestora do fondo de investimento mobiliaria "Z" que efectúe os trámites necesarios para realizar o traspaso de 10 participacións das que é titular no devandito fondo ao fondo de investimento mobiliaria "X".

O traspaso das participacións dun fondo a outro realízase o mesmo día 10 de xullo de 2020, sendo o valor liquidativo destas á citada data de 6.000 euros por participación.

O valor e data de adquisición das participacións traspasadas é o seguinte:

Participacións	Data de adquisición	Prezo / participación	Valor de adquisición
3	02-04-1998	4.270	12.810
3	03-02-2000	4.900	14.700
4	05-06-2004	6.400	25.600
Total			53.110

Determinar o tratamento fiscal aplicable á transmisión de participacións efectuada entre ambos os dous fondos de investimento mobiliaria.

Solución:

Ao cumprirse os requisitos esixibles para a aplicación do réxime de diferimiento da tributación, non procederá computar a ganancia ou perda patrimonial posta de manifesto na operación de traspaso, cuxa cuantificación vén determinada pola diferenza entre o valor liquidativo aplicable na data do traspaso (6.000 x 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 2020, estas conservarán a data e valor de adquisición orixinarios, polo que no devandito momento deberá tributarse pola ganancia ou perda patrimonial que se obteña.

4.Achegas non monetarias a sociedades

Normativa: Art.º 37.1.d) Lei IRPF

Réxime xeral

Norma específica de valoración

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:

- **O valor nominal das accións ou participacións sociais recibidas** pola achega ou, no seu caso, a parte correspondente deste.A este valor engadirase o importe das primas de emisión.
- **O valor de cotización dos títulos recibidos**, no día en que se formalice a achega ou no inmediato anterior.

- **O valor de mercado do ben ou dereito achegado**.

O valor de transmisión que prevaleza deberá ser que se considere como valor de adquisición dos títulos recibidos como consecuencia da achega non monetaria.

Achega de bens ou dereitos adquiridos antes de 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 a 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 a 20 de xaneiro de 2006 efectuarase de acordo coas regras de distribución comentadas neste mesmo Capítulo.

Exemplo

Dona M.A.P. achegou o día 12 de xuño de 2020 á sociedade anónima “DASA”, cuxas accións están admitidas a negociación en Bolsa, un soar cuxo valor catastral no citado ano era de 72.000 euros, recibindo da devandita sociedade 11.000 accións de 6 euros de valor nominal, sendo a cotización 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., sendo o valor de mercado deste na data da achega de 138.000 euros.

Determinar o importe da ganancia ou perda patrimonial obtida.

Solución:

Valor de transmisión:

1. Nominal dos títulos recibidos (11.000 x 6) =66.000
2. Valor cotización títulos recibidos (11.000 x 6 x 210 ÷ 100) =138.600
3. Valor de mercado do soar: 138.000

Valor de transmisión que prevalece (1): 138.600

Valor de adquisición: 93.000

Ganancia patrimonial (138.600 - 93.000) =45.600

Nota ao exemplo:

(1) O valor de transmisión así calculado terase en conta para determinar o valor de adquisición dos títulos recibidos como consecuencia da achega non monetaria.(Volver)

Réxime especial de diferimiento da tributación

Requisitos

O réxime especial de diferimiento fiscal previsto nos artigos 76 a 89 do Capítulo VII do Título VII da Lei 27/2014, do 27 de novembro, do Imposto sobre Sociedades (BOE do 28), aplícase aos contribuíntes do IRPF que realicen as achegas que se indican a continuación, sempre que a entidade que recibe a achega sexa residente en territorio español ou realice actividades neste por medio dun establecemento permanente ao que se afecten os bens achegados e sempre que, unha vez realizadas as achegas, o contribuínte participe nos fondos propios da entidade que recibe a achega en, polo menos, o 5 por 100.

As achegas han de consistir en:

- 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 ao disposto no Código de Comercio.

- Achegas de accións ou participacións sociais de entidades ás que non lles sexan de aplicación 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.Ocho.Dos da Lei 19/1991, do 6 de xuño, do Imposto sobre o Patrimonio.

Valoración de activos recibidos

As ganancias de patrimonio que se poñan de manifesto como consecuencia das achegas non monetarias non se integran na base impoñible do contribuínte, valorándose, para os efectos de futuras transmisións, as accións ou participacións adquiridas polo mesmo valor fiscal que tiña a rama de actividade ou os elementos patrimoniais achegados (valor determinado de acordo co establecido IRPF) e tomando como antigüidade destas a data de adquisición do elemento achegado.

***Importante**: non se aplicará o réxime especial de diferimiento 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 como 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 sinaladas 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, salvo que esta non sexa residente en territorio español, en cuxo caso a devandita comunicación se efectuará pola entidade transmitente.Non obstante, se ningunha delas (nin a entidade adquirente nin a transmitente) tivesen 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 e disolución de sociedades

Normativa: Art.º 37.1.e) Lei IRPF

Réxime xeral

Norma específica de valoración

Nos supostos en que se produza a separación dos socios, así como os supostos de disolución de sociedades, se considerará 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**, y
- **Valor de adquisición do título ou participación de capital que corresponda**.

O artigo 37.1.e) da Lei do IRPF unicamente se refire a “os casos de separación dos socios...”, sen distinguir ou precisar cales han de ser as causas de separación do socio da sociedade nin as limitar aos casos en que a normativa mercantil atribúe aos socios a posibilidade de exercer o dereito a separarse da sociedade, polo que debe entenderse que os supostos de ‘separación dos socios’ que contempla o citado artigo 37.1.e) recolle todos os casos nos que o socio deixa de ostentar tal condición respecto da sociedade.

Por esta razón, se un socio persoa física transmite a totalidade das súas accións á sociedade en que participa para a súa amortización vía redución de capital, debemos ir ao resultado desta operación que é a "separación do socio", en tanto que este deixa de participar na sociedade e perde a condición de socio, o que comporta que sexa de aplicación preferente a norma específica de valoración contida no artigo 37.1.e) LIRPF que considera o importe percibido como ganancia patrimonial e non sexa aplicable a norma xeral prevista no

artigo 33.3.a) da Lei do IRPF para a redución de capital con devolución de achegas que levaría a cualificar como rendementos de capital mobiliario as rendas obtidas polo socio.

Participacións societarias adquiridas antes de 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 a 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 a 20 de xaneiro de 2006 e a aplicación, se é o caso, dos coeficientes redutores efectuarase de acordo coas regras de distribución comentadas neste mesmo Capítulo.

Exemplo: Separación de socios ou disolución de sociedades

Na disolución da sociedade anónima “MANSA” que non cotiza en bolsa, o día 15 de marzo de 2020 adxudícase a don R.O.L., que posuía o 15 por 100 do capital social desta, un soar cuxo valor contable á citada data ascendía a 16.500 euros e, ademais, a cantidade de 6.000 euros, que corresponden a reservas voluntarias da sociedade. O valor de mercado do soar adxudicado estímase, segundo ditames periciais 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, desembolsando un importe equivalente a 153.000 euros, incluídos os gastos e tributos inherentes á devandita adquisición.

Determinar o importe da ganancia ou perda patrimonial obtida como consecuencia da disolución da devandita sociedade.

Solución:

Valor de transmisión:138.000

Valor de mercado do soar: 132.000

Valor cota liquidación social: 6.000

Valor de adquisición da participación societaria: 153.000

Perda patrimonial (138.000 - 153.000) =15.000

Aínda que o período de permanencia da participación societaria no patrimonio de don R.O.L. a 31-12-1996 é superior a dous anos, ao terse obtido unha perda patrimonial, os coeficientes redutores non resultan aplicables.

Disolución e liquidación de determinadas sociedades civís:Réxime de diferimiento fiscal

Normativa: disposición transitoria décimo novena Lei IRPF

Delimitación

Ás sociedades civís con personalidade xurídica e obxecto mercantil que, con anterioridade a 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 se estableceu que existía unha ganancia patrimonial cando percibisen créditos, diñeiro ou signo que o represente, mentres que para os restantes elementos de activo que se lle adxudicasen se difería a tributación ao momento en que fosen transmitidos, determinándose entón 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, no seu caso, de titularidade das accións ou participacións no capital da sociedade civil que se disolvía, aumentábase no importe das débedas adxudicadas e diminuíase no dos créditos e diñeiro ou signo que o represente adxudicado.Isto é:

(+) Valor de adquisición de accións ou participacións (1)

(+) Valor de titularidade (2)

(+) Débedas adxudicadas

(-) Créditos e diñeiro adxudicados

(=) Resultado

Notas:

(1) No caso de sociedades civís que tivesen levado contabilidade axustada ao código de comercio nos exercicios 2014 e 2015 conforme ao 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 a 1 de xaneiro de 2016 virá determinado pola diferenza entre o valor do inmobilizado material e investimentos inmobiliarios, reflectidos nos correspondentes libros rexistros, e o pasivo esixible, salvo que se probe a existencia

doutros elementos patrimoniais.(Volver)

(2) No caso de sociedades civís que tivesen levado contabilidade axustada ao código de comercio nos exercicios 2014 e 2015 conforme ao disposto no artigo 68 do Regulamento do IRPF.(Volver)

Tributación en función do resultado

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, diñeiro ou signo que o 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, diñeiro ou signo que o 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, diñeiro ou signo que o 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 elementos adxudicados distintos dos créditos, diñeiro ou signo que o represente

Os elementos adxudicados, distintos dos créditos ou diñeiro, considéranse adquiridos polo socio na data en que o foron pola sociedade civil que se extinguiu, de acordo coa disposición transitoria décimo novena da Lei do IRPF.

6. Escisión ou fusión de sociedades

Normativa: Art.º 37.1.e) Lei IRPF

Réxime xeral

Norma específica de valoración

Cando se producen as operacións de fusión dunha ou máis entidades con outra xa existente (fusión por absorción) ou de dous ou máis entidades dando lugar a unha entidade nova (fusión nunha nova sociedade), 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 pode traducirse nunha ganancia ou perda patrimonial.A devandita ganancia ou perda patrimonial computarase pola diferenza entre:

- **Valor de adquisición dos títulos, dereitos ou valores representativos da participación do socio**, y
- **Valor de mercado dos títulos, numerario ou dereitos recibidos ou o valor de mercado dos entregados**.

Participacións societarias adquiridas antes de 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 a 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 a 20 de xaneiro de 2006 e a aplicación, se é o caso, dos coeficientes redutores efectuarase de acordo coas regras de distribución comentadas no apartado Determinación do importe das ganancias ou perdas patrimoniais:normas xerais, deste mesmo Capítulo.

Réxime especial de diferimiento da tributación

Normativa:Arts.37.3 Lei IRPF y 81 LIS

Requisitos

O réxime especial de diferimiento fiscal previsto nos artigos 76 a 89 do Capítulo VII do Título VII da Lei 27/2014, do 27 de novembro, do Imposto sobre Sociedades (BOE do 28), resulta aplicable aos contribuíntes do IRPF que sexan os socios nas operacións de fusión e escisión sempre que se cumpran os requisitos:

- Que sexan residentes en 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 en 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 de activos recibidos

Cando se cumpran os requisitos anteriores non se integrarán na base impoñible do contribuínte as ganancias de patrimonio que se poñan de manifesto con ocasión da atribución aos socios das sociedades fusionadas ou escindidas de accións ou participacións da entidade adquirente.

A valoración e antigüidade das accións recibidas en virtude das operacións de fusión e escisión, deberá efectuarse, para os efectos de futuras transmisións, polo valor de adquisición e antigüidade das accións entregadas.A devandita valoración aumentarase ou diminuirá no importe da compensación complementaria en diñeiro entregada ou recibida.

> Cando o socio teña a consideración de **entidade en réxime de atribución de rendas**, non se integrará na base impoñible das persoas ou entidades que sexan socios, herdeiros, comuneiros ou partícipes no devandito socio, a ganancia xerada con ocasión da devandita atribución de valores, sempre que á operación lle sexa de aplicación o réxime fiscal establecido Capítulo VII do Título VII da LIS ou realícese ao abeiro da Directiva 2009/133/CE do Consello, do 19 de outubro, relativa ao réxime fiscal común aplicable ás fusións, escisións, escisións parciais, achegas de activos e troco 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 en territorio español

Normativa: Art.º 81.3 LIS

- ### Imputación Temporal

  No caso de que o socio que aplicou o réxime especial de diferimiento fiscal perda a condición de residente en territorio español, integrarase na base impoñible do IRPF do último período impositivo que deba declararse por este imposto, a diferenza entre o valor de mercado das accións ou participacións recibidas e o valor destas calculado conforme ao indicado antes (isto é, polo valor de adquisición e antigüidade das accións entregadas), salvo que as accións ou participacións queden afectos a un establecemento permanente situado en 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 no apartado 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 solicitude do contribuínte** ata a data da transmisión a terceiros das accións ou participacións afectadas, resultando de aplicación o disposto na Lei 58/2003, do 17 de decembro, Xeneral Tributaria, e a súa normativa de desenvolvemento, en canto á devindicación de xuros de mora e á constitución de garantías para o devandito aprazamento.

- **Recuperación da condición de residente en territorio español**

  Se o obrigado tributario adquirise de novo a condición de contribuínte do IRPF sen transmitir a titularidade das accións ou participacións, poderá solicitar a rectificación da autoliquidación ao obxecto de obter a devolución das cantidades ingresadas correspondentes a estas ganancias patrimoniais.A solicitude de rectificación poderá presentarse a partir da finalización do prazo de declaración correspondente ao primeiro período impositivo en que deba presentarse unha autoliquidación do IRPF

Obriga de comunicar

A realización de operacións de fusión e escisión ás que resulta de aplicación o réxime especial de diferimiento fiscal previsto na Lei do Imposto sobre Sociedades debe ser obxecto de comunicación á Administración tributaria pola entidade adquirente das operacións.Non obstante, se a entidade adquirente non é residente en territorio español, a devandita comunicación realizarase pola entidade transmitente.E se nin a entidade adquirente nin a transmitente son residentes en territorio español, serán os socios, sempre que sexan residentes en territorio español os que deben presentar a comunicación.

7. Traspasos

Normativa: Art.º 37.1.f) Lei IRPF

Norma específica de valoración

Nos supostos de traspaso, a ganancia patrimonial computarase no cedente (arrendatario) polo importe que lle corresponda no traspaso, unha vez descontado o importe correspondente ao propietario pola súa participación no devandito traspaso.

Cando o dereito de traspaso se adquira mediante prezo, este terá a consideración de 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, se é o caso, perciba o propietario do inmoble 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, satisfacendo por tal motivo a cantidade de 20.000 euros.

O 25 de xuño de 2020, con motivo da súa xubilación, traspasa o local de negocio, percibindo 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 de adquisición (1):0
- Ganancia patrimonial obtida =28.500

Nota ao exemplo:

(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.(Volver)

8. Indemnizacións ou capitais asegurados por perdas ou sinistros en elementos patrimoniais

Normativa: Art.º 37.1.g) Lei IRPF

Norma específica de valoración

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**, y

- **A parte proporcional do valor de adquisición que 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 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 efectos fiscais ganancia patrimonial ningunha.**

Exemplo: Indemnizacións ou capitais asegurados por perdas ou sinistros en elementos patrimoniais

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 8 de setembro de 2020, como consecuencia dun incendio declarado no chalé, este quedou totalmente destruído, aboando a compañía de seguros a cantidade de 89.800 euros.De acordo coas especificacións do recibo do IBI, o valor do chan representa o 40 por 100 do total valor catastral deste.

Determinar o importe da ganancia ou perda patrimonial obtida.

Solución:

- Indemnización percibida:89.800
- Parte proporcional do valor de adquisición que corresponde ao dano (1):90.180
- Perda patrimonial (89.800 - 90.180) =-380

Nota ao exemplo:

(1) A determinación da parte proporcional do valor de adquisición que corresponde ao dano determínase aplicando a porcentaxe do 60 por 100 ao valor de adquisición do chalé (150.300 x 60%) =90.180.(Volver)

9. Permuta de bens ou dereitos, incluído o troco de valores

Normativa: Art.º 37.1.h) Lei IRPF

Réxime xeral

Norma específica de valoración

Nos supostos de permuta de bens ou dereitos, incluído 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 a construír neste

Neste suposto, a ganancia ou perda patrimonial do propietario do terreo producirase no momento en 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 en que ten lugar a alteración patrimonial (transmisión do terreo) ou ben imputala proporcionalmente a medida que lle sexan entregadas as edificacións ou, no seu caso, reciba pagamentos en efectivo, sempre que medie 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 pagamento aprazado.

Bens ou dereitos entregados adquiridos antes de 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 a 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 a 20 de xaneiro de 2006 e a aplicación, se é o caso, dos coeficientes redutores efectuarase de acordo coas regras de distribución comentadas neste mesmo Capítulo.

Exemplo

Don A.O.P. transmitiu o día 25 de xuño de 2020 un soar da súa propiedade a cambio dun piso para uso propio que se entregará no mes de outubro de 2021 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, ascendendo 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 dende 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 cubrición da súa declaración IRPF, exercicio 2020, sabendo que o contribuínte optou por imputar a ganancia patrimonial ao exercicio 2021 no que lle será entregado o piso.

Solución:

1. Determinación da ganancia ou perda patrimonial obtida por don A.O.P.

a. Valor de mercado do piso a recibir: 600.000

Valor de mercado do soar entregado: 600.000

Valor de mercado do piso a recibir: 600.000

b. Valor de adquisición do soar que cede: 100.000

c. Ganancia patrimonial (600.000 - 100.000) =500.000

2. Determinación da ganancia patrimonial xerada antes do 20-01-2006 (1):

Ganancia patrimonial reducible (500.000 ÷ 11.490) x 6.219 = 270.626,63

3. Cálculo da redución:

a. Ganancia xerada con anterioridade a 20-01-2006 susceptible de redución (2)

Límite máximo:400.000

∑ Valor de transmisión de elementos patrimoniais con dereito á redución dende 01-01-2015:0

Valor de transmisión do elemento patrimonial ao que se aplica a D.T.9ª Lei do IRPF :400.000

Ganancia patrimonial susceptible de redución (270.626,63 x 400.000) ÷ 600.000 =180.417,75

b. Redución aplicable

Número de anos de permanencia ata 31-12-1996: ata 8 anos

Redución por coeficientes de abatemento (66,66% x 180.417,75) =120.266,47

c. Ganancia patrimonial reducida

Ganancia patrimonial reducida: (270.626,63 – 120.266,47) = 150.360,15

4.Determinación da ganancia patrimonial non reducible (xerada a partir do 20-01-2006):

Ganancia patrimonial non reducible: (500.000 – 270.626,63) = 229.373,37

5. Ganancia patrimonial computable (150.360,15 +229.373,37) =379.733,52

6.Ganancia patrimonial imputable a 2020: 0 (3)

Notas ao exemplo:

(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 6.219 días, respecto do número total de días transcorridos entre a data de adquisición e a da transmisión (25-06-2020), que é de 11.490 días. (Volver)

(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 de 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.(Volver)

(3) Ao ter optado o contribuínte por imputar a ganancia patrimonial obtida en 2020 ao exercicio en que perciba a contraprestación pactada (entrega dun piso para uso propio) 2021, será neste exercicio cando deba efectuar a imputación fiscal da totalidade da ganancia patrimonial obtida e consignada na declaración IRPF 2020.(Volver)

Réxime especial de diferimiento fiscal do troco de valores

Normativa:Arts. 37.3 Lei IRPF y 80 LIS

Requisitos

O réxime especial de diferimiento fiscal previsto no Capítulo VII do Título VII da Lei 27/2014, do 27 de novembro, do Imposto sobre Sociedades (BOE do 28)(35), resulta aplicable aos contribuíntes do IRPF que realicen o troco 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 devandita maioría, adquirir unha maior participación, mediante a atribución aos socios, a cambio dos seus valores, doutros representativos do capital social da primeira entidade e, no seu caso, dunha compensación en diñeiro 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:

- Que os socios que realicen o troco de valores residan en 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 en 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 de activos recibidos

Cando se cumpran os requisitos anteriores non se integrarán na base impoñible do contribuínte as ganancias de patrimonio que se poñan de manifesto con ocasión do troco de valores.

A **valoración e antigüidade** das accións recibidas polos socios en virtude do troco, deberá efectuarse, para os efectos de futuras transmisións, polo valor de adquisición e antigüidade das accións entregadas.A devandita valoración aumentarase ou diminuirá no importe da compensación complementaria en diñeiro entregada ou recibida.

Cando o socio teña a consideración de **entidade en réxime de atribución de rendas**, non se integrará na base impoñible das persoas ou entidades que sexan socios, herdeiros, comuneiros ou partícipes no devandito socio, a ganancia xerada con ocasión do troco de valores, sempre que á operación lle sexa de aplicación o réxime fiscal establecido Capítulo VII do Título VII da LIS ou realícese ao abeiro da Directiva 2009/133/CE do Consello, do 19 de outubro, relativa ao réxime fiscal común aplicable ás fusións, escisións, escisións parciais, achegas de activos e troco 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 en territorio español

Normativa: Art.º 80.4 LIS

- ### Imputación Temporal

  No caso de que o socio que aplicou o réxime especial de diferimiento fiscal perda a condición de residente en territorio español, integrarase na base impoñible do IRPF do último período impositivo que deba declararse por este imposto, a diferenza entre o valor de mercado das accións ou participacións e o valor destas calculado conforme ao indicado antes (isto é, por valor fiscal dos entregados), salvo que as accións ou participacións queden afectos a un establecemento permanente situado en 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 no apartado 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 solicitude do contribuínte ata a data da transmisión a terceiros das accións ou participacións afectadas,

resultando de aplicación o disposto na Lei 58/2003, do 17 de decembro, Xeneral Tributaria, e a súa normativa de desenvolvemento, en canto á devindicación de xuros de mora e á constitución de garantías para o devandito aprazamento.

- **Recuperación da condición de residente en territorio español**

  Se o obrigado tributario adquirise de novo a condición de contribuínte do IRPF sen transmitir a titularidade das accións ou participacións, poderá solicitar a rectificación da autoliquidación ao obxecto de obter a devolución das cantidades ingresadas correspondentes a estas ganancias patrimoniais.A solicitude de rectificación poderá presentarse a partir da finalización do prazo de declaración correspondente ao primeiro período impositivo en que deba presentarse unha autoliquidación do IRPF

Obriga de comunicar

A realización de operacións de troco de valores ás que resulta de aplicación o réxime especial de diferimiento fiscal previsto na Lei do Imposto sobre Sociedades debe ser obxecto de comunicación á Administración tributaria pola entidade adquirente das operacións.Non obstante, se a entidade adquirente non é residente en territorio español, a devandita comunicación realizarase pola entidade transmitente.E se nin a entidade adquirente nin a transmitente son residentes en territorio español, serán os socios, sempre que sexan residentes en territorio español os que deben presentar a comunicación.

10.Extinción de rendas vitalicias ou temporais

Normativa: Art.º 37.1.i) Lei IRPF

O contrato de renda vitalicia ou temporal pode definirse como aquel contrato aleatorio que obriga ao 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 inmobles, cuxo dominio se lle transfire, dende 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 durante o cobramento da renda.

11. Transmisións de elementos patrimoniais a cambio dunha renda temporal ou vitalicia

Normativa: Art.º 37.1.j) Lei IRPF

Norma específica de valoración

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.

***Importante**: se o elemento patrimonial transmitido é a vivenda habitual e o transmitente 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*

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 xerase con anterioridade a 20 de xaneiro de 2006 (única sobre a que resultarán 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 a 20 de xaneiro de 2006 e a aplicación, se é o caso, dos coeficientes redutores efectuarase de acordo coas regras de distribución comentadas neste mesmo Capítulo.

Exemplo

Don S.M.T., de 60 anos, transmite o 10 de novembro de 2020 a súa vivenda habitual a cambio dunha renda vitalicia, cuxo valor actual financeiro actuarial no momento da súa constitución ascende 180.000 euros, importe que coincide co valor de mercado da vivenda. A anualidade correspondente ao exercicio 2020 é de 15.000 euros.

A vivenda foi adquirida o día 2 de abril de 1980 por un importe equivalente a 23.000 euros, incluídos os gastos e tributos inherentes á transmisión.

O contribuínte non realizara dende 1 de xaneiro de 2015 transmisión de elementos patrimoniais a cuxa ganancia lle fose aplicable a disposición transitoria novena da Lei do IRPF .

Determinar as rendas fiscais derivadas da devandita operación no exercicio 2020.

Solución:

1. Determinación da ganancia ou perda patrimonial derivada da transmisión da vivenda.

Valor de transmisión:180.000

Valor de adquisición: 23.000

Ganancia patrimonial (180.000 - 23.000) =157.000

2.Determinación da ganancia patrimonial xerada antes do 20-01-2006 (1):

Ganancia patrimonial reducible (157.000 ÷ 14.832) x 9.424 =99.755,12

3.Cálculo da redución:

a. Ganancia xerada con anterioridade a 20-01-2006 susceptible de redución (2)

Límite máximo:400.000

∑ Valor de transmisión de elementos patrimoniais con dereito á redución dende 01-01-2015:0

Valor de transmisión do elemento patrimonial ao que se aplica a D.T.9ª Lei do IRPF :180.000

Ganancia patrimonial susceptible de redución: 99.755,12

b. Redución aplicable

Número de anos de permanencia ata 31-12-1996: máis de 10 anos

Redución por coeficientes de abatemento (100% x s/99.755,12) =99.755,12

c. Ganancia patrimonial reducida

Ganancia patrimonial reducida:0

4.Determinación da ganancia patrimonial non reducible (xerada a partir do 20-01-2006):

Ganancia patrimonial non reducible (157.000 –99.755,12) =57.244,88

5.Ganancia patrimonial computable (57.244,88 +0,00) =57.244,88

6. Determinación do rendemento do capital mobiliario derivado da anualidade.

Rendementos do capital mobiliario: (15.000 x 24%) (3) = 3.600

Notas ao exemplo:

(1) A ganancia patrimonial reducible é a que se considera xerada antes do 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 9.424 días, respecto do número total de días transcorridos entre a data de adquisición e a da transmisión (10-11-2018), que é de 14.832 días.(Volver)

(2) Como o límite máximo aplicable sobre o valor de transmisión é de 400.000 euros e, neste caso, o valor de transmisión con dereito á aplicación de coeficientes redutores é de 180.000 euros sen que se producise 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 a 20-01-2006. (Volver)

(3) A porcentaxe do 24 por 100 é o correspondente á idade do rendista (60 anos) no momento de constitución da renda (ano 2020) e permanecerá constante durante toda a vixencia desta. Véxase, a este respecto, dentro do Capítulo 5, a epígrafe "Rendas vitalicias ou temporais derivadas da imposición de capitais".(Volver)

12. Transmisión ou extinción de dereitos reais de gozo ou desfrute sobre inmobles

Normativa: Art.º 37.1.k) Lei IRPF

Normas específicas de valoración

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 desfrute sobre bens inmobles 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 desfrute constituído sobre inmobles que non xeren rendementos do capital inmobiliario, o dereito consúmese polo uso, polo que o valor de adquisición deberá minorarse proporcionalmente ao tempo de uso.

Dereitos reais de gozo ou desfrute sobre inmobles adquiridos antes de 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 a 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 a 20 de xaneiro de 2006 e a aplicación, se é o caso, dos coeficientes redutores efectuarase de acordo coas regras de

distribución comentadas neste mesmo Capítulo.

Exemplo: Transmisión ou extinción de dereitos reais de gozo ou desfrute sobre inmobles

Don A.M.C adquiriu o 2 de xaneiro de 2002 un usufruto temporal por un período de 20 anos sobre un inmoble urbano, desembolsando un importe equivalente a 60.000 euros. O devandito inmoble urbano estivo arrendado durante os exercicios 2002 a 2006, cobrando o titular do dereito un aluguer anual por un importe equivalente a 3.000 euros durante 2002 e de 4.200 euros durante cada un dos restantes anos.

O día 2 de xaneiro de 2020 transmite o devandito dereito por un importe de 34.000 euros.

Determinar o importe da ganancia ou perda patrimonial obtida na transmisión do citado dereito real.

Solución:

Valor de transmisión:34.000

Valor de adquisición: 6.000 (1)

Ganancia patrimonial (34.000 - 6.000) = **28.000**

Notas ao exemplo:

(1) Polos exercicios 2007 a 2019 nos que o inmoble non estivo arrendado, o valor de adquisición do dereito real minorarase na proporción que os devanditos períodos representan respecto da duración do dereito.Deben, pois, realizarse as seguintes operacións:

Importe de adquisición:60.000

Minoración correspondente aos anos 2007 a 2019 (60.000 ÷ 20) x 13 =39.000

Importe de adquisición minorado (60.000 – 39.000) =21.000

Menos amortizacións fiscalmente deducibles:(2)

Total valor amortizacións 2002 a 2006 (3) (3.000 x 5) = 15.000

Total valor adquisición (21.000 – 15.000) = 6.000 (Volver)

(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 ÷ 20 =3.000 euros.(Volver)

(3) O límite de amortización fiscalmente deducible non pode superar o importe dos ingresos percibidos en cada un dos exercicios.(Volver)

13. Incorporacións de bens ou dereitos que non deriven dunha transmisión

Normativa:Art.º 37.1.l) Lei 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 de ganancias e perdas non derivadas da de transmisións de elementos patrimoniais contense na epígrafe "Determinación do importe das ganancias ou perdas patrimoniais:normas xerais", deste mesmo Capítulo.

14. Operacións realizadas nos mercados de futuros e opcións

Normativa:Art.º 37.1. m) Lei IRPF

As rendas obtidas nas operacións realizadas nos mercados de futuros e opcións teñen a consideración de ganancias ou perdas patrimoniais sempre que estas se realicen con 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 imputarse ao período impositivo en que teña lugar a liquidación da posición ou a extinción do contrato.

Conforme á Comisión Nacional do Mercado de Valores

- **Un futuro** é un contrato polo que se acorda o intercambio dunha cantidade concreta de activo subxacente (valores, índices, produtos agrícolas, materias primas...) nunha data futura predeterminada, a un prezo convido de antemán

- **Unha opción** é un contrato que implica un dereito para o comprador e unha obriga para o vendedor, a comprar (ou vender) unha determinada contía do activo subxacente nun prazo estipulado a un prezo convido de antemán (prezo de exercicio).

  O *prezo da opción* é o que o comprador paga por obter ese dereito e se denomina "prima". Chegada a data de vencemento, ao comprador interesaralle ou non o exercer en función da diferenza entre o prezo fixado para a operación e o prezo que nese momento teña o subxacente no mercado de contado.

15. Transmisión de elementos patrimoniais afectos ou desafectados con menos de tres anos de antelación

Elementos patrimoniais afectos

Norma específica de valoración

Normativa:Arts. 37.1.n) Lei IRPF e 40.2 Regulamento

Sen prexuízo da aplicación das normas específicas de valoración ata agora comentadas que, se é o caso, poidan resultar aplicables, para a determinación da ganancia ou perda patrimonial derivada de elementos afectos ou desafectados con menos de tres anos de antelación á data da transmisión, deberán terse en conta tamén as seguintes precisións:

1. O valor adquisición do elemento transmitido está constituído polo seu **valor contable**.Este valor está formado polos seguintes compoñentes:

> ***Importante:*** *a partir de 1 de xaneiro de 2015 desapareceron os coeficientes de corrección monetaria previstos no Imposto sobre Sociedades para actualizar o valor de adquisición do elemento patrimonial transmitido, nestes casos.*

a. **O valor de adquisición, se o elemento se adquiriu de terceiros**.
O devandito valor será o importe real por que se tivese efectuado esta, incluídos os gastos adicionais que se produzan ata a súa posta en condicións de funcionamento, así como os gastos financeiros devindicados antes da entrada en funcionamento do ben que, sendo susceptibles de activación segundo o Plan Xeral de Contabilidade, tivesen sido capitalizados ou activados.

b. **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 deban imputarse á súa produción.

c. **Tratándose de elementos patrimoniais que tivesen sido afectados á actividade despois da súa adquisición, deben distinguirse os seguintes casos:**

- **Afectación realizada a partir de 1 de xaneiro de 1999**.Neste caso, tomará como valor de adquisición que teña o elemento patrimonial no momento da afectación e como data de adquisición a que corresponda á adquisición orixinaria.

- **Afectación realizada con anterioridade a 1 de xaneiro de 1999**.Neste caso, deberá tomar como valor de adquisición que resulte dos criterios establecidos nas normas do Imposto sobre o Patrimonio no momento da afectación e como data de adquisición a que corresponda á afectación.

d. **Sexa cal sexa o valor** que prevaleza dos anteriores, **o seu importe verase aumentado ou diminuído** nas contías seguintes:
(+) O custo dos investimentos ou melloras efectuadas no elemento transmitido.

(-) El importe das amortizacións fiscalmente deducibles, computándose, en todo caso, a amortización mínima.

Desta última regra exceptúanse os elementos afectos a actividades económicas que se transmitan a partir de 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 IRPF.

Precisión: En relación coa amortización do inmobilizado intanxible de vida útil indefinida sinalar que, mentres que nos métodos de estimación directa, tanto normal como simplificada, a amortización ha de facerse conforme á normativa do IS, no método de estimación obxectiva existe un réxime de amortización fiscal específico cunhas porcentaxes de amortización máximo do 15 por 100 e mínimo do 10 por 100, que non distingue entre inmobilizados intanxibles de duración definida ou indefinida e que permaneceu invariable ata os nosos días. Non obstante, fóra do método de estimación obxectiva, a regulación da amortización do inmobilizado intanxible de vida útil indefinida sufriu profundas modificacións tanto no seu aspecto mercantil coma no contable e tamén no fiscal do IS. Neste último ata o 1 de xaneiro de 2016 non se admitiu a deducibilidad fiscal da amortización dos activos inmateriais de duración indefinida polo que non cabe falar en relación a períodos anteriores á devandita data dunha "amortización mínima" de tales activos no sentido que a menciona o artigo 40 do Regulamento do IRPF (Resolución do Tribunal Económico-Administrativo Central do 10 de febreiro de 2020, en unificación de criterio).

Menos o importe das alienacións parciais que, se é o caso, se tivesen realizado con anterioridade, así como as perdas sufridas polo elemento patrimonial.

De forma resumida:

VALOR DE ADQUISICIÓN (OU CUSTO DE PRODUCIÓN OU VALOR DE AFECTACIÓN)

(+) MELLORAS

(-) AMORTIZACIÓNS + ALIENACIÓNS PREVIAS + PERDAS

= VALOR CONTABLE DO ELEMENTO PATRIMONIAL

2. Os coeficientes redutores do réxime transitorio **non resultan aplicables** ás ganancias patrimoniais obtidas.

Importante: *para os efectos da aplicación dos coeficientes redutores do réxime transitorio, consideraranse elementos patrimoniais non afectos a actividades económicas aqueles nos que a desafectación destas actividades se producise con máis de tres anos de antelación á data de transmisión.*

Regras especiais

Ademais das regras ata agora comentadas, existen determinadas regras especiais que afectan os seguintes elementos patrimoniais:

1. Elementos patrimoniais actualizados ao abeiro do Real Decreto-lei 7/1996 ou da Lei 16/2012

Tratándose de elementos patrimoniais actualizados de acordo co previsto no artigo 9 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 ou, se é o caso, no artigo 5 do Real Decreto-lei 7/1996, do 7 de xuño, a determinación da ganancia ou perda patrimonial obtida se efectuará de acordo coas seguintes regras:

- A diferenza entre o prezo de adquisición e as amortizacións contabilizadas correspondentes a este, minorarase no importe do incremento neto de valor derivado das operacións de actualización previstas na Lei 16/2012, de 27 de decembro ou, no seu caso, no Real Decreto-lei 7/1996, sendo a diferenza positiva así determinada o importe da depreciación monetaria.
- 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.

2. Activos fixos inmateriais (licenza do taxi) transmitidos na actividade de transporte por autotaxi incluída no réxime de estimación obxectiva

Normativa: Disposición adicional sétima Lei IRPF

Os contribuíntes que exerzan a actividade de transporte por autotaxis, clasificada en 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 transmitan a familiares ata o segundo grao.

As ganancias patrimoniais reduciranse de acordo coas seguintes regras:

- Distinguirase a parte da ganancia que se xerase con anterioridade a 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 31 de decembro de 2014, ambos os dous inclusive, respecto do número total de días que tivese permanecido no patrimonio do contribuínte.

- 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 dende a data de adquisición ata 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 de xaneiro de 2020. Por este motivo e co obxecto de que o seu fillo continúe co exercicio da actividade, transmitiulle na devandita data a súa licenza municipal por 60.000 euros. O valor contable na data de transmisión da licenza municipal, que foi adquirida o 5 de marzo de 2004, tendo 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

Valor contable:12.000

Ganancia patrimonial (60.000 - 12.000) =48.000

Ganancia patrimonial xerada ata o 31-12-2014 (1)

(48.000 ÷ 5.789) x 3.954 = 32.784,94

Redución aplicable (32.784,94 x 74%): 25.893,45

Ganancia patrimonial computable (48.000,00 – 25.893,45) = 24.260,85

Nota ao exemplo:

(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, inclusive, que ascende a 3.954 días, respecto do número total de días transcorridos entre a data de adquisición e a da transmisión (10-01-2020), excluído este último xa que deixa de formar parte do

patrimonio, que é de 5.789 días.(Volver)

3. Transmisión elementos patrimoniais que gozasen liberdade amortización

Normativa: Disposición adicional trixésima Lei IRPF

Nos supostos de transmisión no exercicio 2020 de elementos afectos a actividades económicas que gozasen da liberdade de amortización por investimentos en elementos de inmobilizado material e dos investimentos inmobiliarios afectos a actividades económicas tanto con mantemento do emprego (investimentos realizados nos anos 2009 e 2010) coma sen a esixencia deste requisitos (investimentos efectuados entre o 1 de xaneiro de 2011 e o 30 de marzo de 2012), 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 tivesen sido fiscalmente deducibles de non se ter aplicado 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.

Exemplo:Transmisión de elementos patrimoniais afectos

Don B.L.T., fabricante de mobles de madeira, que determina o rendemento neto da súa actividade na modalidade simplificada do réxime de estimación directa, transmitiu o día 30 de xuño 2020 pola cantidade de 210.000 euros un inmoble afecto á súa actividade. Con motivo da venda satisfixo 3.000 euros en concepto de Imposto Municipal sobre Incremento de valor dos Terreos de Natureza Urbana e 10.000 euros á axencia inmobiliaria que mediou na operación.

O inmoble foi adquirido por herdanza en 1985, sendo o valor declarado para os efectos do Imposto sobre Sucesións e Doazóns un importe equivalente a 18.000 euros. No expediente de comprobación de valores realizado pola Administración tributaria o devandito valor fixouse nunha cantidade equivalente a 45.000 euros.

O inmoble estivo alugado dende a súa adquisición ata o 31 de decembro 1997, procedéndose, con data 1 de xaneiro de 1998, á afectación do local á actividade económica desenvolvida polo seu titular. Segundo o recibo do IBI, o valor catastral do inmoble no exercicio 1998 ascendía a un importe equivalente a 54.000 euros, dos que o 40 por 100 correspondía ao valor do chan.

Determinar o importe e cualificación da ganancia ou perda patrimonial obtida na devandita transmisión, sabendo que o titular da actividade amortizou o devandito inmoble utilizando o coeficiente lineal máximo de amortización establecido para os elementos patrimoniais usados.

Solución:

Determinación da ganancia ou perda patrimonial obtida:

Valor de transmisión (210.000 – 13.000) =197.000

Valor de adquisición:

Valor de afectación: (1) = **54.000**

(-) Amortizacións: De 1998 a 2019: 3% (60% s/54.000) x 22 anos = 21.384

(-) Amortizacións exercicio 2020: 1/2 [3% (60% s/54.000)] = 486

Total amortizacións: (21.384 + 486) = 21.870

Total valor de adquisición (54.000 – 21.870) =32.130

Ganancia patrimonial (197.000 – 32.130) =164.870

Nota ao exemplo:

(1) Ao terse efectuado a afectación do inmoble con anterioridade ao 01-01-1999, tomouse como valor de adquisición o valor do inmoble para os efectos do Imposto sobre o Patrimonio. É dicir, o valor maior dos tres seguintes: o catastral, o declarado para os efectos do Imposto sobre Sucesións e Doazóns e o comprobado pola Administración para os efectos deste último tributo.(Volver)

Cadro resumo das regras especiais

Regras especiais (cadro resumo)

Tipo de operación	Valoración da ganancia ou 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 o prezo pactado cando fose superior. O valor de adquisición minorarase no importe obtido polas transmisións de dereitos de subscrición realizadas con anterioridade a 1 de xaneiro de 2017, con excepción do importe de tales dereitos que tivese tributado 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 corresponda aos valores transmitidos resultante do último balance da entidade pechado con anterioridade á data de devindicación deste imposto.
	  • O valor resultante de capitalizar ao 20 por 100 a media dos beneficios dos tres últimos exercicios sociais pechados con anterioridade á data de devindicación deste imposto.

Accións totalmente liberadas	O valor de adquisición da acción transmitida e das orixinarias será o resultado de repartir o custo de adquisición total entre todas as accións, tanto antigas coma liberadas.
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 a negoción e dende 1 de xaneiro de 2017 dos admitidos a negociación ten a consideración de ganancia patrimonial para o transmitente no período impositivo en que se produza a citada transmisión. A retención a 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 liquidativo e, se non existe • O valor do patrimonio neto que corresponda ás accións ou participacións transmitidas resultante do último balance pechado

	(no 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. (Comisión Nacional do Mercado de Valores) 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 diferimiento fiscal para determinadas achegas.
Separación de socios ou disolución de sociedades	A ganancia ou perda 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 diferimiento fiscal en determinados casos.
Traspasos	A ganancia patrimonial computarase o cedente polo importe que lle corresponda no traspaso.
Indemnizacións ou capitais asegurados por perdas ou sinistros en elementos patrimoniais	A ganancia ou perda virá determinada pola diferenza entre a cantidade percibida, 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 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 a construír neste.Réxime especial de diferimiento 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 inmobles) 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 ou extinción de dereitos reais de gozo ou desfrute sobre inmobles	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 minorase nas amortizacións deducidas se o dereito estivo arrendado. Se o dereito está constituído sobre inmobles que non xeren rendementos do capital inmobiliario, o dereito consúmese polo uso, polo que o valor de adquisición deberá minorarse proporcionalmente ao tempo de uso.
Incorporación de bens e dereitos que non deriven de transmisión	Computarase como ganancia patrimonial o valor de mercado daqueles.
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 + alienacións previas + perdas Os coeficientes redutores do réxime transitorio non resultan aplicables

	ás ganancias patrimoniais obtidas.

Declaración e tributación das ganancias e perdas patrimoniais

Normativa:Arts.44 a 46 da Lei IRPF

Para os efectos do cálculo do imposto, as rendas do contribuínte, entre as que se encontran as ganancias e perdas patrimoniais, deben clasificarse como renda xeral ou como renda do aforro e, en consecuencia, irán á base impoñible xeral ou do aforro.

Ganancias e perdas patrimoniais que integran a base impoñible xeral

Normativa:Art.º 45 Lei IRPF

As **ganancias e perdas patrimoniais que non derivan da transmisión de elementos patrimoniais** integran a base impoñible xeral e deben declararse na epígrafe F1 da declaración.Poden citarse, a título de exemplo, as seguintes:

a) Premios obtidos pola participación en xogos, concursos, rifas ou combinacións aleatorias.

Debe distingue entre:

i. 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.
ii. Premios obtidos pola participación en xogos, rifas ou combinacións aleatorias **con fins publicitarios**, nos que non poden compensarse as perdas.

En ambos os dous casos os 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 F1 da declaración polo importe total do premio, sen descontar a retención soportada que se declarará como tal no apartado da declaración correspondente a retencións e demais pagamentos a conta.

O importe total a declarar nos **premios en especie** estará composto pola suma da valoración do premio recibido, que se efectuará polo valor de mercado deste, máis o ingreso a conta, salvo que este último houbese sido 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 percibido.

En todo caso, a ganancia patrimonial derivada do premio imputarase ao período impositivo en que este sexa

esixible de acordo coas bases do concurso.

b) Subvencións para a adquisición de vivendas de protección oficial ou de prezo taxado.

c) Subvencións ou axudas destinadas á entrada da vivenda habitual ou á reparación de defectos estruturais da vivenda habitual.

d) 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.

e) Ganancias patrimoniais obtidas polos veciños en 2020 como consecuencia de aproveitamentos forestais en montes públicos.

Esta ganancia patrimonial estivo suxeita en 2020 á retención do 19 por 100, polo que o importe desta última deberá declararse no apartado da declaración correspondente a retencións e demais pagamentos a conta.

f) Cantidades percibidas en concepto de renda básica de emancipación dos mozos establecida polo Real Decreto 1472/2007, do 2 de novembro.

A declaración destas cantidades percibidas en concepto de renda básica de emancipación efectuarase na epígrafe F1 (Ganancias e perdas patrimoniais que non derivan da transmisión de elementos patrimoniais) da declaración na casa ***[0303]*** para diferenciar do resto doutras ganancias e/ou perdas patrimoniais.

Precisión:Téñase en conta que a disposición derrogatoria primeira do Real Decreto-lei 20/2011, do 30 de decembro, de medidas urxentes en materia presupostaria, tributaria e financeira para a corrección do déficit público (BOE do 31) derrogou, con efectos 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, salvo para os beneficiarios que xa tiveran recoñecido o dereito á renda básica de emancipación e excepcionalmente para os que o tivesen solicitado a 31 de decembro de 2011 e obtivesen o seu recoñecemento.

Ganancias e perdas patrimoniais que integran a base impoñible do aforro

Normativa: Art.º 46 Lei IRPF

As ganancias e perdas patrimoniais que se poñan de manifesto con ocasión de transmisións de elementos patrimoniais integran a base impoñible do aforro e deben declararse na rúbrica que corresponda da epígrafe F2 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 a conta do 19 por 100 no exercicio 2020.O importe destas retencións e ingresos a conta deberá declararse no apartado da declaración correspondente a retencións e demais pagamentos a 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 inmobles, accións non admitidas a negociación, etc.**
- **Outras ganancias patrimoniais como, por exemplo, os intereses indemnizatorios.**

No IRPF os intereses percibidos polo contribuínte teñen diferente cualificación, en función da súa natureza remuneratoria ou indemnizatoria.Os intereses remuneratorios constitúen a contraprestación, ben da entrega dun capital que debe ser reintegrado no futuro, ben do aprazamento no pagamento, outorgado polo acredor ou pactado polas partes.Estes intereses tributarán no imposto como rendementos do capital mobiliario, salvo 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 intereses indemnizatorios teñen como finalidade resarcir o acredor polos danos e prexuízos derivados do incumprimento dunha obriga ou o atraso no seu correcto cumprimento, tal como acontece respecto aos intereses por moura no pagamento do salario.Estes intereses, debido ao seu carácter indemnizatorio, non poden cualificarse como rendementos do capital mobiliario.En consecuencia, a teor do disposto nos artigos 25 e 33.1 do mesmo texto legal, han de tributar como ganancia patrimonial.

Non obstante, a Sentenza do Tribunal Supremo núm. 1651/2020, do 3 de decembro, establece a non consideración de ganancias patrimoniais dos xuros de mora aboados pola Axencia Tributaria ao efectuar unha devolución de ingresos indebidos aos que se refire a devandita Sentenza, establecendo que non están suxeitos ao IRPF.

- A cuantificación dos intereses indemnizatorios corresponderase co importe que se perciban por este concepto e deben declararse na casa ***[0389]*** da declaración, dentro da epígrafe F2.

Especial referencia ás subvencións e axudas públicas que se cualifican como ganancia patrimonial

SUBVENCIÓNS E AXUDAS PÚBLICAS

Cualificaranse como ganancia patrimonial as SUBVENCIÓNS:

a) Cando a súa obtención está ligada a un elemento patrimonial non afecto actividade económica.Entre outras:

- Subvencións por adquisición ou rehabilitación de vivenda habitual (casas ***[0299]*** y ***[0300]***)
- Subvencións pola reparación de defectos estruturais na vivenda habitual (casa ***[0300]***)
- Axudas públicas para o pagamento do IBI (casa ***[0301]***)
- Axudas públicas derivadas do Plan Renove dos bens dos que se trate (electrodomésticos, caldeiras, ventás, aire acondicionado etc.) (casa ***[0301]***)
- Axudas públicas para a instalación de ramplas, ascensores, aínda que se instalen para mellorar a mobilidade (casa ***[0301]***)
- Axudas públicas ao denominado “Programa de Incentivos ao Vehículo Eficiente (PIVE)” Se os beneficiarios son contribuíntes do IRPF que non realizan ningunha actividade económica son unha ganancia patrimonial.(casa ***[0301]***)

Estas subvencións públicas se ben están ligadas a un elemento patrimonial non derivan da súa transmisión e, polo tanto, deben ser incluídas na declaración de IRPF no apartado F1 dentro de "Outras ganancias e perdas patrimoniais que non derivan da transmisión de elementos patrimoniais”.

b) Cando a súa obtención non está ligada a un elemento patrimonial, e non se cualifica como rendemento do traballo ou da actividade económica, por exemplo:

- Renda básica de emancipación (casa ***[0303]***)
- 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 (casa ***[0304]***)

Ganancias excluídas de gravame en supostos de reinvestimento

Normativa: Arts .38 Lei IRPF

Transmisión da vivenda habitual con reinvestimento do importe obtido noutra vivenda habitual

Exención

Normativa:Arts.38.1 Lei IRPF, 41 Regulamento

As ganancias patrimoniais obtidas na transmisión da vivenda habitual do contribuínte poden resultar exentas, **cando o importe total obtido pola transmisión se reinvista na adquisición doutra vivenda habitual ou na rehabilitación daquela que vaia ter tal carácter**.

Sen prexuízo do anterior teña en conta 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 no apartado "Ganancias patrimoniais exentas" deste mesmo Capítulo.

Suposto especial: transmisión de vivenda habitual con cantidades pendentes de amortizar

Cando para adquirir a vivenda transmitida o contribuínte utilizase financiamento alleo, considerarase, exclusivamente para estes efectos, como importe total obtido na transmisión o valor de transmisión nos termos previstos na Lei do IRPF 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.

Requisitos e condicións para a aplicación da exención

A aplicación da exención non opera automaticamente, senón que o propio contribuínte ha de manifestar a súa vontade de acollerse a esta e está condicionada a que tanto a vivenda transmitida coma a adquirida ou, no seu caso, a rehabilitada teñan a consideración de vivenda habitual, así como a que o reinvestimento se efectúe nos prazos e condicións que se indican nos apartados seguintes:

Concepto de vivenda habitual

Normativa:disposición adicional vixésimo terceira Lei IRPF e 41 bis Regulamento. Véxase tamén o artigo 55.5 do Regulamento do IRPF, na redacción en vigor a 31 de decembro de 2012

Para efectos fiscais, considérase vivenda habitual do contribuínte a **edificación** na que o contribuínte **resida durante un prazo continuado de, polo menos, tres anos**.

> En relación aos beneficios fiscais relacionados coa vivenda habitual, nos supostos de adquisición da propiedade en pro indiviso, habendo o obrigado tributario residido ininterrompidamente na vivenda dende a súa adquisición, para o cómputo do prazo de tres anos para determinar se o inmoble ten ou non a consideración de vivenda habitual, ha de estarse á data en que se produciu a adquisición da cota indivisa, sen ter para estes efectos transcendencia a data en que se adquiriu a cota restante ata completar o 100 por 100 do dominio da cousa común con motivo da división da cousa común, a disolución da sociedade de gananciais, a extinción do réxime económico matrimonial de participación ou a disolución de comunidades de bens ou separación de comuneiros.(Resolución do Tribunal Económico Administrativo Central (TEAC) do 10 de setembro de 2015, en recurso extraordinario de alzada para a unificación de criterio).

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 celebración de matrimonio, separación matrimonial, traslado laboral, obtención do primeiro emprego ou cambio de emprego ou outras análogas xustificadas.

A expresión regulamentaria "circunstancias que necesariamente esixan o cambio de domicilio" comporta unha obrigatoriedade no devandito cambio. O termo “necesariamente” é un adverbio de modo que, de acordo co Dicionario da Real Academia, significa con ou por necesidade ou precisión. Á súa vez, o termo “necesidade” pode indicar todo aquilo ao que é imposible subtraerse, faltar ou resistir. Aínda é máis esclarecedor o substantivo precisión, incluído na definición de “necesariamente”, pois supón obriga ou necesidade indispensable que forza e precisa a executar unha cousa. Por último, confirma o anterior unha das definicións de “necesario”: dise do que se fai e executa obrigado doutra cousa, como oposto a voluntario e espontáneo.

En consecuencia, a súa aplicación require considerar se ante unha determinada situación, cambiar de domicilio é unha opción para o contribuínte ou queda á marxe da súa vontade ou conveniencia; é dicir, que o feito de que concorra unha das circunstancias enumeradas ou outras análogas non é determinante por si só, nin supón sen máis, unha excepción á esixencia do prazo xeral de residencia efectiva durante tres anos. No primeiro dos casos, é dicir, se o contribuínte mantén a posibilidade de elixir, non se estará en presenza dunha circunstancia que permita excepcionar o prazo de tres anos e, polo tanto, se o contribuínte decide cambiar de domicilio, non por iso a vivenda alcanzará a consideración de habitual. Na mesma liña, pode afirmarse que se se proba a concorrencia de circunstancias análogas ás enumeradas pola disposición adicional vixésimo terceira da Lei IRPF poderase excepcionar o prazo de tres anos, sempre que estas esixan tamén o cambio de domicilio.

Pola súa banda, 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 da vivenda nos termos previstos anteriormente.
- Cando o contribuínte goce de vivenda habitual por razón de cargo ou emprego e a adquirida non sexa obxecto de utilización, en cuxo caso o prazo dos doce meses comezará a contarse a partir da data do cesamento.

Para os efectos da exención por reinvestimento **a rehabilitación de** a vivenda asimílase á adquisición de vivenda, tendo tal consideración as obras na mesma que cumpran calquera dos seguintes requisitos:

a. **Que se trate de actuacións subvencionadas** en materia de rehabilitación de vivendas nos termos previstos no Real Decreto 233/2013, de 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.
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 tivese efectuado esta durante os dous anos inmediatamente anteriores ao inicio das obras de rehabilitación ou, noutro caso, do valor de mercado que tivese a vivenda no momento do devandito inicio.A estes efectos, descontarase do prezo de adquisición ou do valor de mercado da vivenda a parte proporcional correspondente ao chan.

Así mesmo o contribuínte tambien pode obter o beneficio fiscal da exención por reinvestimento se destina as cantidades obtidas na alienación da vivenda habitual a satisfacer o prezo dunha nova vivenda habitual en construción, incluída a posibilidade de autopromoción.

Conforme á doutrina fixada pola Sentenza do Tribunal Supremo núm. 1098/2020, do 23 de xullo de 2020, no caso do reinvestimento en construción futura deben cumprirse dous requisitos para que sexa de aplicación a exención por reinvestimento:

1º) Que se aplique a totalidade do importe percibido á construción da nova vivenda, dentro do prazo de reinvestimento de dous anos.

2º) Que se cumpran os requisitos do artigo 55 do Regulamento do IRPF na redacción vixente a 31 de decembro de 2012, de acordo coa disposición transitoria décimo oitava da Lei do IRPF e a disposición transitoria duodécima do Regulamento do IRPF . Para o cal debe acreditarse a finalización das obras no prazo de catro anos, salvo ampliación prevista nos apartados 3 e 4 do artigo 55 do Regulamento do IRPF.

Importante: *para os exclusivos efectos da aplicación da exención, entenderase que o contribuínte está a transmitir a súa vivenda habitual cando esta constitúa a súa vivenda habitual nese momento ou tería tido tal consideración ata calquera día dos dous anos anteriores á data da transmisión.*

Outros requisitos e condicións para a aplicación da exención

A. Reinvestimento total ou parcial

O reinvestimento na adquisición dunha nova vivenda do importe obtido coa transmisión pode ser total ou parcial.

Para aplicar a exención por reinvestimento non resulta preciso empregar na súa totalidade o diñeiro obtido da venda da anterior vivenda sendo suficiente con aplicar para o mesmo fin diñeiro tomado a préstamo dun terceiro, xa sexa directamente ou ben como consecuencia da subrogación nun préstamo previamente contratado polo transmitente do inmoble. Polo tanto, para considerar realizado o reinvestimento terase en conta a totalidade do valor de adquisición da nova vivenda con independencia de se o seu importe foi satisfeito ou financiado e se o devandito valor de adquisición da nova é igual ou superior ao da antiga, o reinvestimento será total. No caso contrario será parcial (Sentencia do Tribunal Supremo núm. 1230/2020, da 1 de outubro de 2020 - ROJ STS 3049/2020-).

No caso de que o importe do reinvestimento fose inferior ao total obtido na alienación, soamente se excluirá de gravame a parte proporcional da ganancia patrimonial que corresponda á cantidade efectivamente reinvestida nas condicións sinaladas anteriormente.

Téñase en conta que en caso de reinvestimento parcial, se excluirá de tributación a parte proporcional da ganancia patrimonial obtida, unha vez aplicada, se procede no seu caso, 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.

B. Prazo de Reinvestimento

O reinvestimento do importe obtido na alienación 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 fose de prazo cando a venda se tiver efectuado 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.

Atención computo do prazo Covid-19: *en virtude da disposición adicional novena do Real Decreto-lei 11/2020, do 31 de marzo, polo que se adoptan medidas urxentes complementarias no ámbito social e económico para facer fronte ao COVID-19 (BOE da 1 de abril) e da modificación das referencias temporais prevista na disposición adicional primeira do Real Decreto-Lei 15/2020, do 21 de abril, de medidas urxentes complementarias para apoiar a economía e o emprego (BOE do 22):*

- *Para os efectos do prazo de dous anos previsto para o reinvestimento nunha nova vivenda do importe obtido na venda da vivenda antiga, paralízase o cómputo do devandito prazo dende o 14 de marzo de 2020, data de entrada en vigor do Real Decreto 463/2020, ata o 30 de maio de 2020.*
- *Así mesmo, o prazo de adquisición da nova vivenda habitual dentro dos dous anos anteriores á transmisión da antiga vivenda habitual para a aplicación da exención, suspéndese dende o 14 de marzo de 2020 ata o 30 de maio de 2020.*
- *Finalmente, para os efectos do prazo previsto no artigo 41 bis.3 do Regulamento do IRPF computado dende que a vivenda deixou de ser habitual ata que se vende, paralizouse o cómputo do devandito prazo dende o 14 de marzo de 2020, data de entrada en vigor do Real Decreto 463/2020, ata o 30 de maio de 2020*.

C. 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 obriga 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 en que obteña a ganancia patrimonial a súa intención de reinvestir nas condicións e prazos regulamentariamente establecidos, cumprindo para iso a epígrafe F2 e o apartado correspondente do Anexo C.1 de información adicional do modelo da declaración.

A cumprimentación do apartado correspondente do Anexo C.1, que constitúe un deber formal, non ten, non obstante, carácter substancial ou obrigatorio para poder aplicar a exención por reinvestimento, sempre que a aplicación da exención non se desminta por algunha outra circunstancia da declaración do mesmo exercicio ou dos seguintes.

Véxase ao respecto 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.

D. Incumprimento das condicións do 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, practicando, 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 reinvertido.Neste último caso, non se perde o dereito á exención da ganancia patrimonial obtida que corresponda á cantidade reinvestida.

Exemplo:

Don M.G.B., de 56 anos transmite a súa vivenda habitual en 2020 por un importe de 95.000 euros.A devandita vivenda foi adquirida 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 4.000 euros.

Do importe obtido na venda, destina 4.000 euros á amortización do préstamo pendente.

No mesmo ano 2020, compra unha nova vivenda habitual por un importe de 91.000 euros, invertendo 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

Valor de adquisición:60.000

Ganancia patrimonial (95.000 - 60.000) =35.000

Ganancia patrimonial exenta por reinvestimento:35.000

Ganancia patrimonial suxeita a gravame:0

Nota ao exemplo: dada a existencia dun préstamo hipotecario sobre a vivenda transmitida, o importe que debe reinverterse 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 reinvertida.

Transmisión de accións ou participacións polas que se tivese practicado a dedución por investimento en empresas de nova ou recente creación con reinvestimento do importe obtido noutra entidade de nova ou recente creación

Exención

Normativa:Art.º 38.2 e disposición adicional trixésimo oitava Lei IRPF;art.º 41 Regulamento

Declárase exenta a ganancia patrimonial que se poña de manifesto con ocasión da transmisión de accións ou participacións **polas que se tivese practicado a dedución por investimento en empresas de nova ou recente creación prevista no artigo 68.1 da Lei do IRPF**

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 no apartado "Dedución por investimento en empresas de nova ou recente creación" do Capítulo 16, ao que nos remitimos.

Requisitos e condicións para a aplicación da exención

Os requisitos e condicións para a aplicación desta exención son os que a continuación se comentan:

A. Reinvestimento total ou parcial

A exención poderá ser total, se se reinverte o importe total obtido pola transmisión das accións, ou parcial cando o importe reinvertido sexa inferior ao total percibido na transmisión. Neste último caso unicamente se excluirá de tributación a parte proporcional da ganancia patrimonial obtida que corresponda á cantidade reinvestida.

B. Prazo do reinvestimento

O reinvestimento do importe obtido na alienación deberá efectuarse, **dunha soa vez ou sucesivamente**, nun período **non superior a un ano dende a data de transmisión** das accións ou participacións.

C. Reinvestimento en ano distinto ao da alienación

Cando o reinvestimento non se realice no mesmo ano da alienación, o contribuínte virá obrigado a facer constar na declaración do IRPF do exercicio en que se obteña a ganancia de patrimonio a súa intención de reinvestir nas condicións e prazos sinalados.

D. 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.

E. Incumprimento das condicións do 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, practicando, para iso, autoliquidación complementaria con inclusión dos xuros de mora.

A autoliquidación complementaria 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.

Transmisión de elementos patrimoniais por contribuíntes maiores de 65 anos con reinvestimento do importe obtido en rendas vitalicias

Exención

Normativa:Art.º 38.3 e disposición adicional novena Lei IRPF;art.º 42 Regulamento IRPF

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.

Requisitos e outras condicións para a aplicación da exención

Requisitos da renda vitalicia asegurada

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 en caso de falecemento unha vez constituída a renda vitalicia.

> O **mecanismo de reversión** nos contratos de seguro é o procedemento polo cal, en caso de falecemento do asegurado (que neste caso é o contratante e beneficiario), a totalidade ou unha parte da renda vitalicia se traslada a un novo asegurado e beneficiario.
>
> Os contratos de seguros de renda vitalicia con **períodos certos de prestación** son aqueles nos que se garante que a renda se percibirá durante un número mínimo de anos aínda cando faleza o asegurado e beneficiario inicial da renda (loxicamente en caso de falecemento do asegurado a renda percibiraa o beneficiario designado para tal efecto).
>
> Finalmente, as **fórmulas de contraseguro** (as máis utilizadas na práctica aseguradora) son aquelas que garanten ao beneficiario designado un capital en caso de falecemento do asegurado.

Agora ben, co fin de asegurar que a aplicación da exención da ganancia por reinvestimento previsto no artigo 38.3 da Lei do IRPF cumpre coa finalidade pretendida esíxese aos contratos asinados con posterioridade a 1 de abril de 2019, nos que se establezan mecanismos de

reversión, períodos certos de prestación ou fórmulas de contraseguro en caso de falecemento, o cumprimento dos seguintes requisitos (disposición adicional novena Lei IRPF):

- No suposto de mecanismos de reversión en caso de falecemento do asegurado, unicamente poderá existir un potencial beneficiario da renda vitalicia que reverta.
- No suposto de períodos certos de prestación, os devanditos períodos non poderán exceder de 10 anos dende a constitución da renda vitalicia.
- No suposto de fórmulas de contraseguro, a contía total a percibir con motivo do falecemento do asegurado en ningún momento poderá exceder das seguintes porcentaxes respecto do importe destinado á constitución da renda vitalicia:

Anos dende a constitución da renda vitalicia	Porcentaxe aplicable
1.º	95 por 100
2.º	90 por 100
3.º	85 por 100
4.º	80 por 100
5.º	75 por 100
6.º	70 por 100
7.º	65 por 100
8.º	60 por 100
9.º	55 por 100
10.º en diante	50 por 100

***Importante**:Os novos requisitos que se establecen para os supostos en que existan mecanismos de reversión, períodos certos de prestación ou fórmulas de contraseguro en caso de falecemento sobre contratos de rendas vitalicias aseguradas non resultará de aplicación aos contratos de seguro de vida celebrados con anterioridade a 1 de abril de 2019, con independencia de que a constitución da renda vitalicia se realice con posterioridade á devandita data.*

b. A renda vitalicia deberá ter unha periodicidade inferior ou igual ao ano, comezar a percibirse no prazo dun ano dende 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 deberá 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.

Outros requisitos e condicións para a aplicación da exención

A. 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 **considerarase reinvertido o importe da diferenza entre 240.000 euros e o importe dos reinvestimentos anteriores.**

B. Prazo do reinvestimento

A renda vitalicia deberá constituírse no prazo de **seis meses** dende a data de transmisión do elemento patrimonial.

> ***Covid-19:*** *a declaración do estado de alarma declarado pola situación de crise sanitaria provocada polo Covid-19 produce a paralización do cómputo do referido prazo de seis meses dende o 14 de marzo de 2020 (data de entrada en vigor do Real Decreto 463/2020) ata o 30 de maio de 2020.*

Non obstante, cando a ganancia patrimonial estea sometida a retención e o valor de transmisión minorado no importe da retención destínese 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 ampliarase ata a finalización do exercicio seguinte a aquel no que se efectúe a transmisión.**

C. Reinvestimento en ano distinto ao da alienación

Cando o reinvestimento non se realice no mesmo ano da alienación, o contribuínte virá obrigado a facer constar na declaración do exercicio en que se obteña a ganancia de patrimonio a súa intención de reinvestir nas condicións e prazos sinalados, cumplimentando para iso a epígrafe F2 da declaración e o apartado correspondente do Anexo C.1 de información adicional do modelo da declaración.

D. Reinvestimento parcial

Cando o importe reinvertido 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**.

E. 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.

En tal 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 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.

Exemplo: reinvestimento en rendas vitalicias

Dona P.P.G. vende o 7 de marzo de 2020 accións da sociedade "XX" que cotizan en bolsa por un importe de 50.000 euros. As devanditas accións foron adquiridas en 1997 pola cantidade de 20.000 euros.

En agosto de 2020 constitúe unha renda vitalicia mediante o pagamento dunha prima de 50.000 euros.

Así mesmo, en setembro vende por 250.000 euros un inmoble que adquiriu no ano 1999 por 110.000 euros, incluídos os gastos e tributos inherentes á devandita 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

    Valor de adquisición: 20.000

    Ganancia patrimonial (50.000 - 20.000) =30.000

    Ganancia patrimonial exenta por reinvestimento: 30.000

2. Transmisión o inmoble

    Valor de transmisión: 250.000

Valor de adquisición: 110.000

Ganancia patrimonial (250.000 - 110.000) =: 140.000

Ganancia patrimonial exenta (1) (190.000 x 140.000) ÷ 250.000 = 106.400

Nota ao exemplo:

(1) Dado que a cantidade máxima a reinvestir en renda vitalicia é de 240.000 euros e o importe da transmisión supera, considerando os reinvestimentos anteriores, esta cantidade, unicamente se considerará reinvertido 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 reinvertido (190.000 euros) é inferior ao total do percibido na transmisión (250.000 euros), unicamente se excluirá de tributación a parte proporcional da ganancia patrimonial obtida que corresponda á cantidade reinvestida.(Volver)

Imputación temporal das ganancias e perdas patrimoniais

Imputación das ganancias e perdas patrimoniais producidas en 2020

Criterio xeral

Normativa:Art.º 14.1.c) Lei 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

Normativa: Art.º 14.2.c), d), g), i), j) e k) Lei IRPF

A. 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 a 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 teríase instrumentado, en todo ou en parte, mediante a emisión de efectos cambiarios e estes fosen transmitidos en firme antes do seu vencemento, a renda imputarase ao período impositivo da súa transmisión.

> ***Importante:*** *o exercicio da opción para a imputación temporal da aplicación do criterio de cobramentos aprazados, efectuarase, elemento por elemento, no apartado "Ganancias e perdas patrimoniais con prezo aprazado pendentes de imputación en exercicios futuros" do Anexo C.1 da declaración.*

En ningún caso terán este tratamento, para o transmitente, 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 rendista imputarase ao período impositivo en que se constitúa a renda.

B. Axudas públicas

En xeral: As ganancias patrimoniais derivadas de **axudas públicas** imputaranse ao período impositivo **en que teña lugar o seu cobramento**, sen prexuízo das **opcións** que se recollen a continuación:

- **Axudas públicas percibidas como compensación polos defectos estruturais da vivenda habitual**.Cando as devanditas axudas se destinen á reparación da vivenda habitual poderán **imputarse por cuartas partes**, no período impositivo no que se obteñan e nos tres seguintes.

  Precisión: este criterio introdúcese, con efectos 1 de xaneiro de 2015, pola 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 (BOE do 28).Con anterioridade o criterio administrativo nestes supostos fixaba a imputación no momento en que o concedente 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 se producía con posterioridade ao ano da súa comunicación, a ganancia xerada pola subvención debía imputarse ao período impositivo en que fose esixible o importe correspondente.

- **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 de 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.
- **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** no 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.

- **Dende o 1 de xaneiro de 2020 as axudas públicas para a primeira instalación de novos agricultores** previstas no Marco Nacional de Desenvolvemento Rural de España **que se destinen** á adquisición dunha **participación no capital de empresas agrícolas societarias.** Estas poderán **imputarse por cuartas partes**, no período impositivo no que se obteñan e nos tres seguintes.

> ***Atención:*** *tamén dende o 1 de xaneiro de 2020 as axudas públicas para a primeira instalación de novos agricultores previstas no Marco Nacional de Desenvolvemento Rural de España que non se destinen á adquisición dunha participación no capital de empresas agrícolas societarias, poderán imputarse como* ***rendementos de actividades económicas*** *por cuartas partes, no período impositivo no que se obteñan e nos tres seguintes.*

C. Créditos vencidos e non cobrados

As perdas patrimoniais derivadas de créditos vencidos e non cobrados poderán imputarse ao período impositivo en que concorra **algunha** das seguintes circunstancias:

a. Que 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 e, dende o 1 de setembro de 2020, o Título II do libro segundo (artigos 596 a 630) do Real Decreto Lexislativo 1/2020, do 5 de maio, polo que se aproba o texto refundido da Lei Concursal ou nun **acordo extraxudicial de pagamentos** aos cales refírese o Título X (artigo 231 a 242 bis) da Lei 22/2003, do 9 de xullo, Concursal e, dende o 1 de setembro de 2020, o Título III do libro segundo (artigos 631 a 694) do Real Decreto Lexislativo 1/2020, do 5 de maio, polo que se aproba o texto refundido da Lei Concursal.

> Pode consultarse, con efectos meramente informativos, a táboa de correspondencias dos preceptos da Lei 22/2003, do 9 de xullo, Concursal, cos do texto refundido da Lei Concursal, aprobado por Real Decreto Lexislativo 1/2020, do 5 de maio, en virtude da disposición adicional terceira deste, a través da páxina web dos Ministerios de Xustiza e de Asuntos Económicos e Transformación Dixital.

> O artigo 71 bis da Lei 22/2003 considera non rescindibles determinados acordos de refinanciamento cando cumpran condicións que se establecen.Pola súa banda a disposición adicional cuarta da Lei 22/2003, do 9 de xullo, Concursal, regula a homologación xudicial dos acordos de refinanciamento. Dende o 1 de setembro de 2020 véxase o Real Decreto Lexislativo 1/2020, do 5 de maio, polo que se aproba o texto refundido da Lei Concursal

b. Que, encontrándose o debedor en situación de concurso, adquira eficacia o convenio no que se acorde unha quita no importe do crédito conforme ao disposto no artigo 133 da Lei 22/2003, do 9 de xullo, Concursal, en cuxo caso a perda se computará pola contía de quítaa.

   A partir do 1 de setembro de 2020 deben terse en conta os artigos 393, 394 e 395 do Real Decreto Lexislativo 1/2020, do 5 de maio, polo que se aproba o texto refundido da Lei Concursal.

c. Noutro caso, se non se acorda quítaa, a perda pode imputarse cando conclúa o procedemento concursal sen que se tivese satisfeito o crédito salvo que se acorde a conclusión do concurso polas seguintes causas ás que se refiren os apartados 1.º, 4.º e 5.º do artigo 176 da Lei 22/2003, do 9 de xullo, Concursal e, dende o 1 de setembro de 2020, os apartados 1.º, 6.º e 7.º do artigo 465 do Real Decreto Lexislativo 1/2020, do 5 de maio, polo que se aproba o texto refundido da Lei Concursal. As citadas causas de conclusión do concurso son:

   - Unha vez asine o auto da Audiencia Provincial que revogue en apelación o auto de declaración de concurso.
   - 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 concurso, cando quede asine a resolución que acepte o desistimento ou a renuncia da totalidade dos acredores recoñecidos.

d. Que se cumpra o prazo dun ano dende o inicio do procedemento xudicial distinto dos de concurso que teña por obxecto a execución do crédito sen que este fose satisfeito.

   Cando o crédito fose cobrado con posterioridade ao cómputo da perda patrimonial imputarase unha ganancia patrimonial polo importe cobrado no período impositivo en que se produza o devandito cobramento.

D. Rendas pendentes de imputación

Normativa:Arts. 14.3 e 4 Lei IRPF e 63 Regulamento

1. **Perda da condición de contribuínte por cambio de residencia**

   No suposto de que o contribuínte perda a súa condición por cambio de residencia, todas as rendas pendentes de imputación deberán integrarse na base impoñible correspondente ao último período impositivo que deba declararse polo IRPF, practicándose, no seu caso, autoliquidación complementaria, sen sanción nin xuros de mora nin recarga ningunha.

   Non obstante, se o traslado de residencia se produce **a outro Estado membro da Unión Europea**, dáse

a opción ao contribuínte de aplicar a regra anterior ou de presentar, á 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 presentarase no prazo de declaración do período impositivo no que tivese correspondido imputar as devanditas rendas en caso de non se producir a perda da condición de contribuínte.

Así mesmo, téñase en conta o réxime especial de ganancias patrimoniais por cambio de residencia do artigo 95 bis da lei do IRPF que se comenta no apartado "Réxime especial:Ganancias patrimoniais por cambio de residencia"Deste Capítulo.

2. **Falecemento do contribuínte**

No caso de falecemento do contribuínte todas as rendas pendentes de imputación deberán integrarse na base impoñible do último período impositivo que deba declararse.

Imputación das ganancias e perdas patrimoniais producidas en exercicios anteriores a 2020

Normativa:Arts.45 e 46 Lei IRPF

A imputación das ganancias ou perdas patrimoniais producidas en exercicios anteriores a 2020 realizarase no presente 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 2020, a imputación se realiza á base impoñible do aforro.Para tal efecto cumprirase o apartado F2 da declaración.

b) Ganancias e perdas patrimoniais non derivadas de transmisións de elementos patrimoniais.

A imputación que proceda realizar ao presente exercicio efectuarase na base impoñible xeral, cumprindo para tal efecto as casas ***[0299], [0300]***, ***[0304]*** o ***[0305]*** do apartado F1 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 anteriormente comentadas acollidas a imputación por cuartas partes no período impositivo en que se obteñan e nos tres seguintes.

Imputación das ganancias patrimoniais derivadas de elementos afectos acollidas en exercicios anteriores a 2002 ao beneficio fiscal do diferimiento por reinvestimento

As ganancias patrimoniais derivadas de elementos afectos devindicadas 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 declararse no presente exercicio, incluiranse no apartado correspondente da epígrafe F2 da declaración, sexa cal sexa o período de xeración orixinario da ganancia patrimonial obtida no seu día.

Para estes efectos, de acordo coa normativa vixente a 31 de decembro de 2001 (artigo 21 da Lei 43/1995, do 27 de decembro, do Imposto sobre Sociedades e artigo 34 do Regulamento do Imposto sobre Sociedades, aprobado polo Real Decreto 537/1997, do 14 de abril), o importe das ganancias non integradas na base impoñible do exercicio en que se devindicaron, incorporarase na parte xeral da base impoñible 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, integrarase na parte xeral da base impoñible de cada período impositivo, a ganancia que proporcionalmente 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 ter a consideración de fiscalmente deducible, non podendo 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 tomar como período de amortización para estes efectos o período máximo establecido nas táboas de amortización oficialmente aprobadas.

Individualización das ganancias e perdas patrimoniais

Normativa:Art.º 11.5 Lei IRPF

Ganancias e perdas patrimoniais obtidas no exercicio

Normativa:Art.º 11.5 Lei IRPF

Para determinar a quen deben atribuírse as ganancias e perdas patrimoniais devindicadas no exercicio, a Lei do Imposto establece unha regra xeral e outra especial.

Regra xeral

A. Cando resulte acreditada a titularidade dos bens ou dereitos

As ganancias e perdas patrimoniais considéranse obtidas pola persoa a quen corresponda a titularidade dos bens, dereitos e demais elementos patrimoniais dos que proveñan, sendo a devandita persoa quen deberá declaralos.

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 devandita titularidade.

No caso de matrimonio, e de acordo con esta regra xeral, as ganancias e perdas patrimoniais derivadas de bens e dereitos que, conforme ás disposicións ou pactos reguladores do correspondente réxime económico matrimonial, sexan comúns a ambos os dous cónxuxes, atribuiranse 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 corresponden ao cónxuxe titular destes.

B. Cando non resulte debidamente acreditada a titularidade de bens ou dereitos

Cando non resulte debidamente acreditada a titularidade de 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, ao que 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.

Teñen esta consideración 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 IRPF ou polo Imposto sobre o Patrimonio, ou o seu rexistro nos libros ou rexistros oficiais.Para estes efectos, as ganancias non xustificadas integraranse pola Administración tributaria na base liquidable xeneral 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 integraranse 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 tivese cumprido no prazo establecido para o efecto a obriga de información a que se refire a disposición adicional décimo oitava da Lei 58/2003, do 17 de decembro, General Tributaria.

A citada disposición adicional décimo oitava da Lei 58/2003, Xeneral Tributaria estable a obriga de informar sobre determinados bens e dereitos situados no estranxeiro.

Importante: *as ganancias ou perdas patrimoniais derivadas de elementos afectos ao desenvolvemento de actividades económicas atribuiranse segundo as regras anteriormente comentadas polo que, tratándose de bens gananciais afectos, a ganancia ou perda patrimonial obtida se atribuirá por metade a ambos os dous cónxuxes.*

Regra especial

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, se atribúen á persoa a quen corresponda o dereito á súa obtención ou que as ganase directamente.

No caso das ganancias patrimoniais orixinadas por unha subvención, imputaranse unicamente ao contribuínte ao que se lle concedese a subvención, independentemente do uso, que lle dea a esta.

Véxase ao respecto a resolución do TEAC do 1 de xuño de 2020, en relación co recurso extraordinario de alzada para unificación de criterio formulado sobre este tema.

Ganancias ou perdas patrimoniais procedentes de exercicios anteriores

As ganancias patrimoniais procedentes de exercicios anteriores que, por aplicación dos criterios especiais de imputación temporal, deban declararse no presente exercicio atribuiranse conforme ás regras de individualización anteriormente comentadas.

A compensación do saldo neto negativo de ganancias e perdas patrimoniais de 2016 a 2019 efectuarase da forma seguinte:

a. **En tributación individual**, a compensación deberá realizarse polo contribuínte a quen correspondan, conforme ás 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 correspondan.

Os mesmos conceptos determinados en tributación conxunta serán compensables exclusivamente, en caso de tributación individual posterior, por aqueles contribuíntes aos cales correspondan de acordo coas regras sobre individualización destas rendas anteriormente comentadas.

Réxime especial:Ganancias patrimoniais por cambio de residencia

Normativa:Art.º 95 bis Lei IRPF

Introdución e ámbito de aplicación

Da reforma fiscal que introduce no IRPF a Lei 26/2014, do 27 de novembro (BOE do 28) destaca especialmente unha nova figura, coñecida como "imposto de saída" ou "exit tax" concibida polo lexislador como instrumento para previr a evasión fiscal e medida para garantir os ingresos tributarios.O imposto de saída que se establece no IRPF pretende gravar a ganancia patrimonial "latente" que se xerase pola titularidade das accións ou participacións do contribuínte que perda tal condición polo cambio de residencia, a pesar de que aínda non se materializase a devandita ganancia ao non ter sido transmitidas as devanditas accións ou participacións, pois o desprazamento dunha persoa física ou a outro país transfire a potestade tributaria este último, dando lugar, cando se trata de patrimonios financeiros de elevada contía, a unha importante perda de ingresos tributarios para o país de orixe (España).

Ámbito de aplicación:requisitos subxectivos e obxectivos

Consideraranse ganancias patrimoniais as diferenzas positivas entre o valor de mercado das accións ou participacións de calquera tipo de entidade cuxa titularidade corresponda ao contribuínte, e o seu valor de adquisición, cando se dean os seguintes requisitos:

a) Requisitos subxectivos

Aplícase no suposto en que o contribuínte perda a súa condición por cambio de residencia, sempre que o devandito contribuínte tivese tido tal condición durante polo menos dez dos quince períodos impositivos anteriores ao último período impositivo que deba declararse por este imposto.

No caso de traballadores que tivesen optado polo réxime fiscal especial aplicable a traballadores desprazados a territorio español, o prazo de dez exercicios comezará a computarse dende o primeiro período impositivo que non resulte de aplicación o réxime especial.

b) Requisitos obxectivos

Para a aplicación deste réxime é necesario ademais que concorra calquera das seguintes circunstancias:

a. Que o **valor de mercado** das accións ou participacións exceda, conxuntamente, de **4.000.000** euros.

b. Cando non se cumpra o anterior, que na data de devindicación do último período impositivo que deba declararse por este imposto o **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 aplicará o réxime especial ás ganancias patrimoniais correspondentes ás accións ou participacións a que se refire esta circunstancia.

Regras xerais

Como 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 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 devindicación do último período impositivo** que deba declararse polo IRPF, determinado de acordo coas seguintes regras:

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.**

A Directiva 2004/39/CE foi derrogada con efectos do 3 de xaneiro de 2017 pola Directiva 2014/65/UE do Parlamento Europeo e do Consello, do 15 de maio de 2014, relativa aos mercados de instrumentos financeiros. Esta, no seu artigo 94, dispón que as referencias á Directiva 2004/39/CE entenderanse feitas á Directiva 2014/65/UE .

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, salvo proba dun valor de mercado distinto, polo maior dos dous seguintes**:

- O patrimonio neto que corresponda aos valores 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 100 a media dos resultados dos tres exercicios sociais pechados con anterioridade á data da 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.

> ***Atención:*** *téñase en conta que a Directiva 2004/39/ CE foi derrogada con efectos do 3 de xaneiro de 2017 pola Directiva 2014/65/ UE , do Parlamento Europeo e do Consello, do 15 de maio de 2014, relativa aos mercados de instrumentos financeiros. Esta, no seu artigo 94 dispón que as referencias á Directiva 2004/39/CE se entenderán feitas á Directiva 2014/65/UE.*

c) As accións ou participacións representativas do capital ou patrimonio das institucións de investimento colectivo, valoraranse por:

- O **valor liquidativo** aplicable na data de devindicación do último período impositivo que deba declararse por este imposto ou, no seu defecto, polo último valor liquidativo publicado.
- Cando non existise valor liquidativo tomarase o **valor do patrimonio neto** que corresponda ás accións ou participacións resultante do balance correspondente ao último exercicio pechado con anterioridade á citada data de devindicación, salvo proba dun valor de mercado distinto.

Imputación temporal e declaración e ingreso

As ganancias patrimoniais deberán integrarse na base impoñible correspondente ao último período que deba declararse polo IRPF practicándose autoliquidación complementaria, sen sanción, nin xuros de mora nin recarga ningunha, no prazo de declaración do imposto correspondente ao primeiro exercicio en que o contribuínte non tivese tal condición como consecuencia do cambio de residencia.

Sobre os criterios de imputación por cambio de residencia a outro país véxase o artigo 14.3 da Lei do IRPF

> ***Importante:*** *na autoliquidación complementaria do 2020 as ganancias patrimoniais por cambio de residencia fóra do territorio español deben declararse na rúbrica que corresponda ao apartado F4 da declaración.*

Non obstante, se o obrigado tributario adquirise de novo a condición de contribuínte sen transmitir a titularidade das accións ou participacións, poderá solicitar a rectificación da autoliquidación ao obxecto de obter a devolución das cantidades ingresadas correspondentes ás ganancias patrimoniais declaradas en aplicación deste réxime especial.

A solicitude de rectificación poderá presentarse a partir da finalización do prazo de declaración correspondente ao primeiro período impositivo que deba declararse por este imposto.

En canto ao abono de xuros de mora devindicaranse dende a data en que se tivese realizado o ingreso ata a data en que se ordene o pagamento da devolución.

Regras especiais

Normativa: Art.º 122 Regulamento IRPF

Aprazamento do pagamento da débeda por desprazamentos temporais

Situacións que dan lugar ao cambio de residencia e permiten o aprazamento do pagamento

A Administración tributaria, logo de solicitude do contribuínte, pode aprazar o pagamento da débeda tributaria que corresponda ás ganancias patrimoniais a que se refire esta epígrafe cando o cambio de residencia se deba a unha das seguintes situacións:

- 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 aprazamento resultará de aplicación o disposto na Lei 58/2003, do 17 de decembro, Xeneral Tributaria, e a súa normativa de desenvolvemento, e especificamente no relativo á devindicación de intereses e á constitución de garantías para o devandito aprazamento.

> Véxanse os artigos 65 e 82 da Lei 58/2003, do 17 de decembro, General Tributaria e os artigos 44 a 54 (ambos os dous inclusive) 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 intereses para aprazamentos téñase en conta os artigos 48 e 53 Regulamento Xeral de Recadación.

Para os efectos de constitución das garantías estas poderán constituírse, total ou parcialmente, en tanto resulten suficientes xurídica e economicamente, sobre os valores os que afectan as ganancias por cambio de residencia ás que é aplicable este réxime especial.

Especialidades do aprazamento

O aprazamento da débeda tributaria rexerase polas normas previstas no 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 de declaración do IRPF correspondente ao primeiro exercicio en que o contribuínte non tivese tal condición como consecuencia do

cambio de residencia, e na solicitude deberá indicarse o país ou territorio ao que o contribuínte traslada a súa residencia.

b. O aprazamento vencerá como máximo o 30 de xuño do ano seguinte á finalización do prazo dos cinco exercicios seguintes ao último que deba declararse polo IRPF.

   Non obstante, se se tivese ampliado o citado prazo conforme se indica máis adiante, o vencemento do aprazamento prorrogarase ata o 30 de xuño do ano seguinte á finalización do novo prazo.

c. En caso de que o desprazamento se realice por motivos laborais, deberá achegarse un documento xustificativo da relación laboral que motiva o desprazamento emitido polo empregador.

d. En caso de que o contribuínte transmita a titularidade das accións ou participacións con anterioridade á finalización do prazo dos cinco exercicios seguintes ao último que deba declararse polo IRPF por cambio de residencia, o aprazamento vencerá no prazo de dous meses dende a transmisión das accións ou participacións.

Prazo do aprazamento

O aprazamento da débeda concederase por cinco exercicios.

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 permita ao obrigado tributario adquirir de novo a condición de contribuínte por este imposto dentro do prazo dos cinco exercicios seguintes ao último que deba declararse polo IRPF , o obrigado tributario poderá solicitar da Administración tributaria a ampliación do citado prazo para os efectos de prorrogar o vencemento do aprazamento.

A ampliación en ningún caso pode exceder de cinco exercicios adicionais.

Solicitude de ampliación do prazo

A solicitude deberá presentarse en **prazo dos tres meses anteriores á finalización dos cinco exercicios seguintes** ao último que deba declararse 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 adquirir de novo a condición de contribuínte por este imposto e se acompañará 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.

Poderán entenderse desestimadas as solicitudes de ampliación que non fosen resoltas expresamente no prazo de tres meses.

Extinción da débeda obxecto de aprazamento

En caso de que o obrigado tributario adquira de novo a condición de contribuínte por este imposto en calquera momento dentro do prazo dos cinco exercicios seguintes ao último que deba declararse por este imposto sen transmitir a titularidade das accións ou participacións, a débeda tributaria obxecto de aprazamento quedará extinguida, así como os intereses que se tivesen devindicado.

A citada extinción producirase no momento da presentación da declaración referida ao primeiro exercicio no que deba tributar por este imposto.

Nese suposto non procederá o reembolso de custo das garantías que se tivesen podido constituír.

Especialidades por cambio de residencia a outros Estados da Unión Europea ou do Espazo Económico Europeo

Normativa:Art.º 123 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 no apartado 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 aplicar ás ganancias patrimoniais as seguintes **especialidades**:

a) A ganancia patrimonial unicamente deberá ser obxecto de autoliquidación cando no prazo dos dez exercicios seguintes ao último que deba declararse polo IRPF produzase algunha das seguintes circunstancias:

1. Que se transmitan inter vivos as accións ou participacións.
2. Que o contribuínte perda a condición de residente nun Estado membro da Unión Europea ou do Espazo Económico Europeo.
3. Que se incumpra a obriga de comunicación a que se refire a letra c) deste apartado.

A ganancia patrimonial imputarase ao último período impositivo que deba declararse polo IRPF, practicándose, se é o caso, autoliquidación complementaria, sen sanción nin xuros de mora nin recarga ningunha.

A autoliquidación presentarase no prazo que media entre a data en que se produza algunha das circunstancias referidas e o final do inmediato seguinte prazo de declaracións polo imposto ou no prazo de declaración do imposto correspondente ao primeiro exercicio en que o contribuínte non tivese tal condición como consecuencia do cambio de residencia, se este fóra posterior.

b) No suposto en que se transmitan inter vivos as accións ou participacións ao 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 minorarase 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 incrementarase no importe dos beneficios distribuídos ou de calquera outras percepcións que tivesen determinado unha minoración do patrimonio neto da entidade con posterioridade á perda da condición de contribuínte, salvo que tales percepcións tivesen tributado polo Imposto sobre a Renda de non Residentes.

c) O contribuínte deberá comunicar a 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) En caso de que transcorrese o prazo de dez anos **sen producirse** algunha das circunstancias previstas na letra a) deste apartado, **non será esixible autoliquidar a ganancia**.

Exercicio da opción para aplicar as especialidades

A opción pola aplicación das especialidades anteriores exercitarase polo contribuínte mediante comunicación á Administración tributaria a través do modelo 113, aprobado por 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 dan lugar ás 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 deberá presentarse no prazo comprendido entre a data do desprazamento e a data de finalización do prazo de declaración do IRPF correspondente ao primeiro exercicio en que o contribuínte non tivese tal condición como consecuencia do cambio de residencia.

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 conforme artigo 8.2 da Lei do IRPF aplicaranse as seguintes **especialidades**:

a. As ganancias patrimoniais se **imputarán ao último período impositivo en 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 devandito período impositivo.

b. En caso de que se **transmitan as accións ou participacións nun período impositivo en que o contribuínte manteña tal condición**, para o cálculo da ganancia ou perda patrimonial correspondente á transmisión tomará como valor de adquisición o valor de mercado das accións ou participacións que se tivese tido en conta para determinar a ganancia patrimonial prevista neste artigo.

Caso práctico

Don J.P.C. realizou durante o exercicio 2020 as seguintes operacións con transcendencia fiscal:

- O día 3 de marzo de 2020 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 1 de xullo de 2020 realizou a venda dun piso, sito na rúa Toledo, número 10, de Madrid, por un importe de 150.000 euros, aboando en concepto de Imposto Municipal sobre Incremento de valor dos Terreos de Natureza Urbana 1.900 euros.

  O devandito piso foi adquirido o día 20-12-1994 por un importe equivalente a 90.000 euros, sendo esta a cantidade declarada como base impoñible 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 8.000 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 chan. Don J.P.C. tivo arrendado o devandito piso nos anos 1995 e 1996. A referencia catastral do inmoble é 0042807VK4704A0003KI.

- O día 16 de xullo de 2020 procede á transmisión de 1.000 accións de T.S.A., que cotiza en bolsa, obtendo 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 día 16 de agosto de 2020 procede a adquirir 1.000 accións homoxéneas de T.S.A., por 16.500 euros, incluídos os gastos accesorios de adquisición.

- O día 23 de xuño de 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 devanditos valores por un importe equivalente do 100 por 100 do seu valor nominal, que se aplicou á simultánea subscrición de 5.000 accións do banco Z.K en que se integrou o negocio financeiro da Caixa de Aforro. O 14-11-2020 vende a totalidade das accións por importe de 6.560 euros.

Determinar o importe e cualificación das ganancias ou perdas patrimoniais obtidas polo contribuínte no exercicio 2020, tendo en conta que non se realizou dende 1 de xaneiro de 2015 transmisión de elementos patrimoniais a cuxa ganancia lle fose aplicable a disposición transitoria novena da Lei do IRPF

Solución:

1. Transmisión de participacións do fondo de investimento mobiliaria "X":

Valor de transmisión: 15.800

Valor de adquisición:15.000

Ganancia patrimonial (15.800 - 15.000) =800

Cualificación e declaración da ganancia patrimonial
Ao proceder a ganancia patrimonial da transmisión de participacións dun fondo de investimento mobiliario debe declararse no subapartado "Ganancias e perdas patrimoniais sometidas a retención ou ingreso a conta derivadas de transmisións ou reembolsos de accións ou participacións de institucións de investimento colectivo (sociedades e fondos de investimento)" do apartado F2 da declaración.

2. Transmisión do piso:

Valor de transmisión (150.000 – 1.900) (1) = 148.100

Valor de adquisición (2): 96.380

Ganancia patrimonial (148.100,00 – 96.380,00) =51.720

Ganancia patrimonial reducible (xerada ata 19-01-2006)

(51.720 x 4.049) ÷ 9.326 (3) = 22.454,89

Nº de anos de permanencia a 31-12 1996: 3 anos

Redución por coeficientes de abatemento (22.454,89 x 11,11%) =2.494,74

Ganancia patrimonial reducida (51.720 – 2.494,74) =49.225,26

Cualificación e declaración da ganancia patrimonial

Ao derivar a ganancia patrimonial dunha transmisión dun elemento patrimonial (inmoble) intégrase na base impoñible do aforro e debe declararse dentro do subapartado "Ganancias e perdas patrimoniais derivadas de transmisións doutros elementos patrimoniais" dentro do apartado F2 da declaración.

3. Venda de accións con recompra de valores homoxéneos:

Valor de transmisión:12.000

Valor de adquisición: 16.800

Perda patrimonial (12.000 - 16.800) = - 4.800

Cualificación e declaración da perda patrimonial
Ao derivar a perda patrimonial dunha transmisión de accións negociadas en mercados oficiais (a integrar na base impoñible aforro), debería declararse no subapartado "Ganancias e perdas patrimoniais derivadas de transmisións de accións ou participacións negociadas" do apartado F2 da declaración. Agora ben, ao terse producido 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, senón na do exercicio en que se proceda á transmisión total ou parcial das accións adquiridas.

4. Venda de accións recibidas por troco de valores de participacións preferentes

Valor de transmisión: 6.560

Valor de adquisición: 15.500

Perda patrimonial (6.560 - 15.500) = - 8.940

Cualificación e declaración da perda patrimonial
Ao derivar a perda patrimonial dunha transmisión de accións negociadas en mercados oficiais que se recibiron por troco de valores de participacións preferentes (a integrar na base impoñible do aforro), deberá declararse no subapartado "Ganancias e perdas patrimoniais derivadas de transmisións de accións ou participacións negociadas" do apartado F2 da declaración.

Notas ao exemplo:

(1) Do valor de transmisión deduciuse a cantidade aboada en concepto de Imposto Municipal sobre o Incremento de valor dos Terreos de Natureza Urbana.(Volver)

(2) O valor de adquisición determínase da seguinte forma:

- Importe real da adquisición: (90.000): +90.000

- Gastos e tributos: (8.000): +8.000

- Amortización ano 1995 e 1996 [(1,5% s/90.000 x 0,6) x 2] = –1. 620

Total valor de adquisición (90.000+8.000-1.620) =96.380

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 chan. 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.(Volver)

(3) A ganancia patrimonial xerada ata o 19-01-2006, determinouse distribuíndo 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 4.049 días, respecto do número total de días que o piso permaneceu no patrimonio do contribuínte, é dicir, entre os días 20-12-1994 e 01-07-2020, que ascende a 9.326 días.(Volver)

Cadro:Excesos de adxudicación na extinción do condominio.Resolución do TEAC do 7 de xuño de 2018

O seguinte cadro recolle os criterios fixados na Resolución do Tribunal Económico-Administrativo Central (TEAC) do 7 de xuño de 2018, en unificación de criterio.

Excesos de adxudicación na extinción do condominio.Resolución do TEAC do 7 de xuño de 2018

Adxudicacións	Valor do inmoble na data de extinción do condominio	Tributación
As adxudicacións correspóndense coa cota de titularidade de cada comuneiro	**Igual** ao valor do inmoble cando se constituíu o condominio	Non existe alteración patrimonial para ningún dos comuneiros e, polo tanto, non se produce ganancia ou perda patrimonial.Artigo 33.2 Lei do IRPF.
	Maior ao valor do inmoble cando se constituíu o condominio	
O inmoble ao resultar indivisible ou desmercer moito coa división, adxudícase na súa totalidade a un dos comuneiros con obriga de compensar en metálico os restantes	**Igual** ao valor do inmoble cando se constituíu o condominio	Comuneiro ao que se adxudica na súa totalidade o inmoble e compensa en metálico aos demais: **Tributa pola modalidade actos xurídicos documentados do ITPAJD (Imposto sobre Transmisións Patrimoniais e Actos Xurídicos Documentados)pola parte que se adquire ex novo en virtude de tal operación** (criterio fixado en Sentenza do TS 1.484/2018, do 9 de outubro). Resto dos comuneiros que transmiten as súas cotas indivisas de participación a cambio de prezo:Dado que o valor do inmoble non experimentou aumento de valor **non se xeraría para eles ganancia ou perda patrimonial a título oneroso.**
	Maior ao valor do inmoble cando se constituíu o condominio	Comuneiro ao que se adxudica na súa totalidade o inmoble e compensa en metálico aos demais: **Tributa unicamente pola modalidade actos xurídicos documentados do ITPAJD pola parte que se adquire ex novo en virtude de tal operación** (criterio fixado en Sentenza do TS 1.484/2018, do 9 de outubro).

		Resto dos comuneiros que transmiten as súas cotas indivisas de participación a cambio de prezo:Xeraríase para eles **unha ganancia patrimonial a título oneroso.**
Divídese entre os comuneiros sen respectar a cota de titularidade de cada un e sen compensar en metálico estas diferenzas	**Igual** ao valor do inmoble cando se constituíu o condominio	Comuneiro/s que recibe unha parte do inmoble superior á que lles correspondería pola súa cota de participación: **Hai exceso de adjudición** ao adquirir a título gratuíto a parte de cota indivisa correspondente a ese superávit e tributa no **ISD (Imposto de Sucesións e Doazóns)** polo devandito exceso de adxudicación. Comuneiro/s que reciben unha parte do inmoble inferior á que correspondería pola súa cota de participación: Estarían a transmitir ao primeiro a título gratuíto a parte de cota indivisa correspondente a ese déficit, producíndose unha alteración na composición do seu patrimonio pero dado que o valor do inmoble non experimentou aumento **non se xeraría para eles ganancia ou perda patrimonial a título lucrativo**.
	Maior ao valor do inmoble cando se constituíu o condominio	Comuneiro/s que recibe unha parte do inmoble superior á que lles correspondería pola súa cota de participación. **Hai exceso de adjudición** ao adquirir a título gratuíto a parte de cota indivisa correspondente a ese superávit e tributa no **ISD** polo devandito exceso de adxudicación Comuneiro/s que reciben unha parte do inmoble inferior á que correspondería pola súa cota de participación: Estarían a transmitir ao primeiro a título gratuíto a parte de cota indivisa correspondente a ese déficit, producíndose unha alteración na composición do seu patrimonio e dado que o valor do inmoble experimentou aumento **xeraríase para eles unha ganancia patrimonial a título lucrativo.**
Divídese entre os comuneiros sen respectar a cota de titularidade de cada un, pero compensando en metálico estas diferenzas	**Igual** ao valor do inmoble cando se constituíu o condominio	Comuneiro/s que recibe unha parte do inmoble superior á que lles correspondería pola súa cota de participación. Hai exceso de adjudición ao adquirir a título oneroso a parte de cota indivisa correspondente a ese superávit e tributa no **ITP (Imposto sobre Transmisións Patrimoniais)** polo exceso de adjudiciación Comuneiro/s que reciben unha parte do inmoble inferior á que correspondería pola súa cota de participación e compensación en metálico polo resto. Estarían a transmitir ao primeiro a título oneroso a parte de cota indivisa correspondente a ese déficit, producíndose unha alteración na composición do seu patrimonio pero dado que o valor do inmoble non experimentou aumento **non se xeraría para eles ganancia ou perda patrimonial a título oneroso.**
	Maior ao valor do inmoble cando se	Comuneiro/s que recibe unha parte do inmoble superior á que lles correspondería pola súa cota de participación. Hai exceso

	constituíu o condominio	de adjudición ao adquirir a título oneroso a parte de cota indivisa correspondente a ese superávit e tributa no **ITP** polo exceso de adjudiciación Comuneiro/s que reciben unha parte do inmoble inferior á que correspondería pola súa cota de participación e compensación en metálico polo resto. Estarían a transmitir ao primeiro a título oneroso a parte de cota indivisa correspondente a ese déficit, producíndose unha alteración na composición do seu patrimonio e dado que o valor do inmoble experimentou aumento xeraríase para eles **unha ganancia patrimonial a título oneroso.**

Nota: as diferentes situacións e os criterios xurídicos que establece o TEAC nesta resolución do 7 de xuño de 2018 van referidos á extinción do condominio sobre un **único** ben inmoble

Non obstante, a propia resolución do TEAC do 7 de xuño de 2018 sinala que en moitas ocasións a copropiedade recae sobre varios inmobles. Se ben a diversidade de situacións pode ser inabarcable, poden sinalarse algúns criterios relevantes que transcribimos a continuación:

- Con carácter previo, hai que determinar en cada caso a existencia dunha ou varias comunidades de bens. Neste sentido, e á vista das situacións harto frecuentes na práctica, hai que ter en conta que, aínda que dous ou máis inmobles sexan propiedade de dous ou máis titulares, iso non determina automaticamente a existencia dunha única comunidade de bens, senón que poderá haber unha ou máis comunidades en función da orixe da referida comunidade. Así sucede cando os bens comúns proceden, uns dunha adquisición hereditaria e outros por ser adquiridos por actos inter vivos, ou cando, despois de aínda ser adquiridos todos os bens a título hereditario, procedan de distintas herdanzas. En tales casos debe entenderse que concorren dúas comunidades, unha de orixe inter vivos e outra de orixe mortis causa, ou as dúas de orixe mortis causa, sen que en nada obste ao anterior que os titulares das dúas comunidades sexan as mesmas persoas. No suposto de que se trate de dous ou máis condominios, a súa disolución supoñerá a existencia de dous ou máis negocios xurídicos diferentes que, como tales, deben ser tratados.

- No caso de que existan dous ou máis bens inmobles na comunidade de bens, hai que atender ao conxunto dos bens que integren esta para os efectos de determinar se a posterior adxudicación a cada un dos comuneiros se corresponde ou non coa respectiva cota de titularidade, de forma tal que poida non existir unha alteración na composición dos seus respectivos patrimonios. Só no caso de que se atribuísen a algún dos comuneiros bens ou dereitos por maior valor que o correspondente á súa cota de titularidade, existiría unha alteración patrimonial no outro, xerándose, neste último, unha ganancia ou perda patrimonial. De acordo co exposto, non existiría alteración patrimonial con motivo da disolución do condominio sobre os varios inmobles sempre que os valores de adxudicación se correspondan co seu respectivo valor de mercado e que as adxudicacións efectuadas se correspondan coa respectiva cota de titularidade, conservando os bens adxudicados os valores e datas de adquisición orixinarios.

Cadros:usufruto sobre bens inmobles

Usufruto e desmembramento da propiedade:concepto e definicións

USUFRUTO SOBRE BENS INMOBLES IRPF.Cadro I

Conceptos	**Propiedade plena**:Artigo 348 do Código civil:"A propiedade é o dereito de gozar e dispoñer dunha cousa, sen máis limitacións que as establecidas nas leis". **Desmembramento do dominio**:O desmembramento do pleno dominio (a propiedade) leva consigo a separación das facultades que integran o dereito de propiedade mediante a constitución de dereitos reais de desfrute sobre o ben (dereito de usufruto, dereitos de uso e cuarto e servidumes) e o dereito de nuda propiedade. **Usufruto**:O dereito de usufruto concede a facultade de uso, desfrute e aproveitamento de bens alleos sen alterar a súa forma nin a súa substancia (artigos 467a 522 Código civil). **Nuda propiedade**:A nuda propiedade constitúe o dereito a gozar plenamente da propiedade do ben cando se extinga o usufruto.Mentres perdure o usufruto o nó propietario unicamente ten a facultade de disposición sobre o ben pero non o uso, desfrute e aproveitamento deste.
Desmembramento do dominio	• **O propietario resérvase a nuda propiedade e constitúe a favor dun terceiro un dereito de usufruto**:a persoa a favor de á cal se constitúe o usufruto como beneficiario debe tributar por ITP o ISD (en función de que a constitución do usufruto ao seu favor fose a título oneroso ou lucrativo).O propietario obtén no IRPF pola constitución do usufruto rendementos de capital inmobiliario. • **O propietario transmite a nuda propiedade e resérvase o usufruto**:O adquirente da nuda propiedade debe tributar pola transmisión por ITP o ISD (en función do carácter oneroso ou gratuíto da transmisión) e o propietario está suxeito no IRPF pola ganancia ou perda patrimonial xerada pola devandita transmisión.Non obstante, non se produce tributación nin feito impoñible algún polo dereito de usufruto que permanece en poder do seu propietario. • **O propietario constitúe o usufruto e transmite a nuda propiedade a diferentes persoas**:Cada un dos adquirentes deben tributar por ITP o ISD (en función do carácter oneroso ou gratuíto) pola constitución de usufruto, e pola transmisión da nuda propiedade.O propietario, salvo nos casos de sucesión mortis causa, obtén no IRPF pola constitución do usufruto rendementos de capital inmobiliario e pola transmisión da nuda propiedade no IRPF unha ganancia ou perda patrimonial.
Usufruto	**Valoración dos dereitos de usufruto** (Artigos 49 e 51 Regulamento do ISD e artigos 10 texto refundido da Lei do ITPAJD) • **Usufruto temporal**:Reputarase proporcional ao valor total dos bens sobre que recaia,

	en razón dun 2 por 100 por cada período dun ano, sen exceder do 70 por 100.Non se computarán as fraccións de tempo inferiores ao ano, se ben o usufruto por tempo inferior a un ano se computará no 2 por 100 do valor dos bens.
	
	• **Usufruto vitalicio**:Estimarase que o valor é igual o 70 por 100 do valor total dos bens cando o usufructuario conte menos de vinte anos, minorándose a porcentaxe na proporción dun 1 por 100 por cada ano máis, co límite mínimo do 10 por 100.(Regra práctica para o cálculo do usufruto: restar ao número 89 a idade do usufructuario.O resultado desta operación dános a porcentaxe do valor do usufruto: [(89 - idade do usufructuario) / 100]).
	
	• **Outros tipos de usufruto**:
	  • Usufrutos vitalicios que á súa vez son temporais (Artigo 49.c) Regulamento do ISD)
	  • Usufruto en favor de persoa xurídica (Artigo 49.d) Regulamento do ISD)
	  • Usufruto con condición resolutoria distinta da vida do usufructuario (Artigo 51.7 Regulamento do ISD)
	  • Usufruto sucesivo (Artigo 51.5 Regulamento do ISD)
	  • Usufruto constituído en favor de cónxuxes (Artigo 51.5 Regulamento do ISD)

Nuda propiedade	O valor da nuda propiedade computarase pola diferenza entre o valor do usufruto e o valor total dos bens.

Este cadro teñen caracter meramente informativo.

Constitución do usufruto

USUFRUTO SOBRE BENS INMOBLES IRPF. Cadro II

<table>
<tr><th colspan="2">Modos de constituírse</th><th>Propietario que constitúe o usufruto</th><th>Persoa a favor de á cal se constitúe o usufruto</th></tr>
<tr><td>A favor dun terceiro

Prodúcese o desmembramento do pleno dominio en nuda propiedade e usufruto. O propietario crea “ex novo” o dereito de usufruto que non existía con anterioridade polo que non se transmite, senón que se constitúe.</td><td>A título oneroso

Por actos inter vivos (venda por prezo)</td><td>Rendementos de capital inmobiliario (IRPF):

• Importe que por todos os conceptos lle satisfaga a persoa a favor de á cal se constitúa o dereito.

Se a persoa a favor de á cal se constitúa o dereito é o cónxuxe ou un parente, incluídos os afíns, ata o terceiro grao inclusive, o rendemento neto total non poderá ser inferior á renda imputada derivada do devandito inmoble (artigo 85 Lei do IRPF).

• Se constitúe un usufruto vitalicio a favor do terceiro poderase aplicar a redución do 30% por rendementos obtidos de forma notoriamente irregular no tempo. [artigo 23.3 da Lei do IRPF e 15.c) do seu Regulamento].</td><td rowspan="2">O titular do dereito de usufruto (e non o nó propietario) é o que ten o dereito de uso e desfrute e percibe os froitos do ben polo que a el se atribúen as seguintes rendas no IRPF:

A. Se arrenda ou cede o inmoble: Rendementos de capital inmobiliario.

Para o cálculo do rendemento neto de capital inmobiliario debe terse en conta que a amortización fiscalmente deducible é a que corresponda ao dereito de usufruto [artigo 23.1.b) da Lei do IRPF e 14.3 do seu Regulamento], que será:

• Usufruto temporal: custo de adquisición entre o nº de anos de duración
• Usufruto vitalicio: 3% do custo de adquisición satisfeito

B. Se o inmoble está á súa disposición e non se arrenda ou cede: Imputación de rendas inmobiliarias.

• O 2 %, con carácter xeral. A devandita porcentaxe debe aplicarse sobre o valor catastral do inmoble que figure no recibo do IBI do exercicio.
• O 1,1% nos seguintes supostos:

a. Inmobles cuxos valores</td></tr>
<tr><td></td><td>A título gratuíto

a. Por actos inter vivos

b: Por actos mortis causa:

- Sucesión intestada (usufruto viudal)

- Testamento</td><td>A. Se pode acreditarse que a constitución do usufruto foi a título gratuíto ou se pola constitución do dereito de usufruto tributou o usufructuario no ISD

Por actos inter vivos (doazón): obtén rendementos de capital inmobiliario que, ao acreditarse a gratuidade, se limitan á imputación do rendemento neto previsto no artigo 85 da Lei do IRPF durante cada un dos anos de duración de usufruto.

B. Por mortis causa: Non tributan IRPF.</td></tr>
</table>

Modos de constituírse		Propietario que constitúe o usufruto	Persoa a favor de á cal se constitúe o usufruto
		Se non pode acreditarse que foi a título gratuíto Salvo proba en contrario, presúmese que a constitución do dereito de usufruto é retribuída (artigo 6.5 Lei do IRPF) polo que dá lugar á obtención de **rendementos de capital inmobiliario**, que deben valorarse, de acordo co artigo 40 da Lei do IRPF, polo valor normal no mercado, sen prexuízo da aplicación da regras de rendemento mínimo no caso de constitución do usufruto a favor do cónxuxe ou dun parente, incluídos os afíns, ata o terceiro grao inclusive (artigo 24 da Lei do IRPF) ou da aplicación de redución do 30% por rendementos obtidos de forma notoriamente irregular no tempo en caso de usufruto vitalicio (artigo 15 do Regulamento do IRPF).	catastrais fosen revisados, 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. b. Inmobles que, á data de devindicación do imposto (normalmente, o 31 de decembro), carecesen de valor catastral ou este non fose notificado ao titular.

Este cadro teñen caracter meramente informativo.

Transmisión do usufruto

USUFRUTO SOBRE BENS INMOBLES IRPF.Cadro III

Modos de transmitirse		Titular do dereito de usufruto	Persoa que o adquire (usufrutuario)
A favor dun terceiro distinto do nó propietario O usufructuario transmite o seu dereito. Se se trata dun usufruto vitalicio o usufruto subsistirá ata que faleza a persoa sobre a que se constituíu o usufruto (a usufructuaria orixinal). Se se trata dun usufruto temporal polo tempo que reste dende que se constituíu orixinalmente ata a súa extinción	**A título oneroso:** Por actos inter vivos **(venda por prezo)**	**Obterá no IRPF unha ganancia ou perda patrimonial** pola diferenza entre: **Valor de transmisión** **(+)** Importe real da transmisión (ou valor de transmisión para os efectos do Imposto sobre Sucesións e Doazóns se a transmisión é a título gratuíto). **(–)** Gastos e tributos inherentes á transmisión satisfeitos polo transmitente. **Valor de Adquisición** (a data de adquisición será a de constitución de usufruto ao seu favor) **(+)** Importe real da adquisición (ou valor de adquisición para os efectos do Imposto sobre Sucesións e Doazóns se a adquisición foi a título gratuíto). **(+)** Investimentos e melloras efectuadas nos bens adquiridos. **(+)** Gastos e tributos inherentes á adquisición (agás intereses), satisfeitos polo adquirente. **(–)** *Polos exercicios nos que os bens inmobles sobre a que se constituíu o usufruto estiveron arrendados ou cedidos e polo que se obtivo rendementos de capital inmobiliario* (artigo 40.1 do Regulamento do IRPF):importe das amortizacións fiscalmente deducibles, computándose en todo caso a amortización mínima, con independencia da efectiva consideración desta como gasto.Co límite dos rendementos íntegros obtidos polo devandito arrendamento. Amortizacións do dereito de usufruto (artigo 14 Regulamento do IRPF):	O usufructuario é o que ten o dereito de uso e desfrute e percibe os froitos do ben polo que a el se atribúen as seguintes rendas no IRPF: **A. Se arrenda ou cede o inmoble:Rendementos de capital inmobiliario** Para o cálculo do rendemento neto de capital inmobiliario debe terse en conta que a amortización fiscalmente deducible é a do dereito de usufruto ([artigo 23.1.b) da Lei do IRPF e 14.3 do seu Regulamento] que será: • Usufruto temporal:custo de adquisición entre o nº de anos de duración • Usufruto vitalicio:3% do custo de adquisición satisfeito **B. Se o inmoble está á súa disposición e non se arrenda ou cede:Imputación de rendas inmobiliarias** • O 2%, con carácter xeral.A devandita porcentaxe debe aplicarse sobre o valor catastral do inmoble que figure no recibo do IBI do exercicio. • O 1,1 % nos seguintes supostos: a. Inmobles cuxos 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 título gratuíto: . Por actos inter vivos . Por actos mortis causa (usufruto temporal)		

Modos de transmitirse		Titular do dereito de usufruto	Persoa que o adquire (usufrutuario)
		• Usufruto temporal:custo de adquisición ÷ número de anos de duración deste • Usufruto vitalicio:custo de adquisición x 3% **(–)** *Polos exercicios nos que os bens inmobles sobre a que constituíu o usufruto estiveron a disposición do usufructuario e non arrendados ou cedidos* (artigo 37.1.k) da Lei do IRPF):o valor de adquisición deberá minorarse proporcionalmente ao tempo de uso. • Usufruto temporal:custo de adquisición ÷ número de anos de duración deste • Usufruto vitalicio:custo de adquisición x 3% **Coeficientes de abatemento (DT 9ª da Lei do IRPF)** Dereitos reais de gozo ou desfrute sobre inmobles adquiridos antes do 31 de decembro de 1994. Ten concretarse cúal é a data de adquisición, que estará en función do negocio xurídico en cuxa virtude se constituíu o usufruto.	no período impositivo ou no prazo dos dez períodos impositivos anteriores. b. Inmobles que, á data de devindicación do imposto (normalmente, o 31 de decembro), carecesen de valor catastral ou este non fose notificado ao titular.
A favor do nó propietario	**. A título oneroso** **. A título gratuíto**	Determina a consolidación do dominio e a plena propiedade sobre o inmoble no nó propietario (Ver consolidación do dominio)	

Este cadro teñen caracter meramente informativo.

Extinción do usufruto e consolidación do dominio

USUFRUTO SOBRE BENS INMOBLES IRPF.Cadro IV

Extinción do usufruto	Efecto	Usufructuario	Nó propietario
Por morte do usufructuario se non é sucesivo (usufruto vitalicio)(1)	**Consolidación automática do dominio no nó propietario**	Artigo 33.3.b) da Lei do IRPF :Estímase que non existe ganancia ou perda patrimonial nas transmisións lucrativas por causa de morte do contribuínte.Polo tanto, non tributa en IRPF	Na extinción do usufruto e conseguinte consolidación do dominio esixirase o imposto que corresponda segundo o título de constitución do usufruto. • Por transmisión onerosa:Tributará polo Imposto sobre Transmisións patrimoniais (ITP).Esíxese ao nó propietario unha liquidación polo valor do usufruto que ingresa no seu patrimonio, o cal é o resultado de aplicar o novo valor que o ben poida ter no momento da consolidación do dominio, a porcentaxe que correspondeu ao usufruto no momento da desmembración, polo que non pagou o imposto.Non obstante, se o tipo de gravame tivese variado dende aquel momento, aplícase o novo que estea vixente no momento da consolidación. • Por transmisión lucrativa:Tributará polo Imposto sobre Sucesións e Doazóns (ISD) aplicando o tipo medio efectivo do gravame correspondente á desmembración do dominio, e en función do valor que tiña o usufruto nese momento (no da desmembración do dominio). **Non tributa no IRPF pola consolidación** .O propietario que consolida o dominio obterá rendementos de capital inmobiliario se arrenda ou cede o ben ou imputación de rendas inmobiliarias (salvo se pasa a constituír a súa vivenda habitual)
Por vencemento do prazo polo que se constituíu se é a termo (usufruto temporal)	**Consolidación automática do dominio no nó propietario**	Xérase no IRPF unha perda patrimonial pola diferenza entre o valor de transmisión, que será cero e o valor de adquisición (*Véxase valor de adquisición no cadro anterior de transmisión do usufruto*)	
Por renuncia do usufructuario	**Consolidación do dominio no nó propietario**	Xérase no IRPF unha ganancia ou perda patrimonial pola diferenza entre o valor de transmisión e o valor de adquisición (Véxase valor de transmisión e de adquisición na transmisión do usufruto)	Ao extinguirse o usufruto por causa distinta ao cumprimento do prazo ou á morte do usufructuario, o adquirente (o nó propietario) deberá tributar polo valor máis alto que resulte das liquidacións que procedan por: • A renuncia do usufructuario (negocio

Extinción do usufruto	Efecto	Usufructuario	Nó propietario
		A renuncia dun usufruto xa aceptado, aínda que sexa pura e simple, considerarase para efectos fiscais como doazón do usufructuario ao nó propietario. Coeficientes de abatemento (DT 9ª da Lei do IRPF):Non resultarán de aplicación, na medida que non se trataría da transmisión dun elemento patrimonial, senón dunha renuncia a un dereito, con independencia desta supoña a consolidación do pleno dominio no nó propietario.	xurídico en cuxa virtude se extingue o usufruto) que se considera como doazón a efectos fiscais:Tributará polo ISD polo concepto de doazón, ou • A pendente pola desmembración do dominio (segundo o título polo que se constituíu o usufruto), nuns casos de orixe inter vivos (ITP) e noutros de orixe mortis causa (ISD, concepto Sucesións). **Non tributa no IRPF pola consolidación** .O propietario que consolida o dominio obterá rendementos de capital inmobiliario se arrenda ou cede o ben ou imputación de rendas inmobiliarias (salvo se pasa a constituír a súa vivenda habitual)
Por reunión do usufruto e a nuda propiedade nunha soa persoa por causas distintas	**Consolidación do dominio no usufructuario ou no nó propietario derivada dun negocio xurídico (por doazón ou por transmisión onerosa)**	• Se o usufructuario transmite o seu dereito ao nó propietario:Obterá no IRPF unha ganancia ou perda patrimonial pola diferenza entre o valor de transmisión e o valor de adquisición (Véxase valor de transmisión e de adquisición na transmisión do usufruto) • Se o usufructuario adquire a nuda propiedade e consolida o dominio:Esixirase o imposto correspondente ao negocio xurídico en cuxa virtude adquire a nuda propiedade. • Por transmisión onerosa:a consolidación tributará polo Imposto sobre transmisións Patrimoniais (ITP). • Por transmisión lucrativa:a consolidación tributará polo Imposto sobre Sucesións e	• Se o nó propietario transmite o seu nuda propiedade a un 3º (ao usufructuario):Obterá no IRPF unha ganancia ou perda patrimonial pola diferenza entre o valor de transmisión e o valor de adquisición da nuda propiedade. • Se o nó propietario adquire o usufruto e consolida o dominio.Esixirase o imposto correspondente ao negocio xurídico en cuxa virtude adquiriu a nuda propiedade. • Por transmisión onerosa:a consolidación tributará polo ITP • Por transmisión lucrativa: a consolidación tributará polo ISD. A consolidación do dominio no nó propietario tributará pola maior das liquidacións:entre a que se encontre pendente pola desmembración do dominio e a correspondente ao negocio xurídico en cuxa virtude se extingue o usufruto. Neste caso o nó propietario que adquire o usufruto e consolida o dominio **non tributa no IRPF pola consolidación** pero obterá

Extinción do usufruto	Efecto	Usufructuario	Nó propietario
		Doazóns (ISD) polo concepto de doazón. Neste caso **non tributa no IRPF pola consolidación** pero obterá rendementos de capital inmobiliario se arrenda ou cede o ben ou imputación de rendas inmobiliarias (salvo se pasa a constituír a súa vivenda habitual)	rendementos de capital inmobiliario se arrenda ou cede o ben ou imputación de rendas inmobiliarias (salvo se pasa a constituír a súa vivenda habitual)

Nota ao cadro:

(1) A extinción do usufruto por morte do usufructuario non comporta unha nova adquisición por quen detén a propiedade, senón que é o propio réxime legal deste dereito real de gozo ou desfrute o que establece que a morte de usufructuario o extingue (artigo 513.1º, Código Civil), recuperando o propietario as facultades de gozo das que se vira privado na súa constitución.(Volver)

Este cadro teñen caracter meramente informativo.

Transmisión do ben inmoble posterior á consolidación do dominio

USUFRUTO SOBRE BENS INMOBLES IRPF.Cadro V

Suposto que se analiza	CÁLCULO DA GANANCIA OU PERDA PATRIMONIAL			
	ADQUISICIÓN		TRANSMISIÓN	
	Data de adquisición	Valor de adquisición	Data de transmisión	Valor de transmisión
Consolidación automática do dominio no nó propietario por morte do usufructuario, vencemento do prazo ou renuncia ao usufruto.	Data da desmembración do dominio (constitución do usufruto)	**Se adquiriu a nuda propiedade a título oneroso:** **(+)** Importe real da adquisición da nuda propiedade. **(+)** Investimentos e melloras efectuadas nos bens adquiridos. **(+)** Gastos e tributos inherentes á adquisición (agás intereses), satisfeitos polo adquirente e, ademais, o Imposto sobre transmisións patrimoniais (ITP) da liquidación do valor do usufruto.	Data da transmisión Teoría do título e o modo (título ou contrato e a entrega ou tradición do inmoble).	**Transmisión a título oneroso:** **(+)** Importe real da transmisión. **(-)** Gastos e tributos inherentes á transmisión satisfeitos polo transmitente.
		Se adquiriu a nuda propiedade a título lucrativo: **(+)** Valor da nuda propiedade ISD. **(+)** Valor do usufruto ISD. **(+)** Investimentos e melloras efectuadas nos bens adquiridos. **(+)** Gastos e tributos inherentes á adquisición (agás intereses), satisfeitos polo adquirente no Imposto sobre Sucesións e Doazóns (ISD		**Transmisión a título lucrativo:** **(+)** Valor de transmisión para os efectos do ISD. **(-)** Gastos e tributos inherentes á transmisión satisfeitos polo transmitente.

Suposto que se analiza	CÁLCULO DA GANANCIA OU PERDA PATRIMONIAL			
	ADQUISICIÓN		TRANSMISIÓN	
	Data de adquisición	Valor de adquisición	Data de transmisión	Valor de transmisión
		) da liquidación do valor do usufruto.		

Capítulo 12.Integración e compensación de rendas

Introdución

Clasificación das rendas segundo a súa orixe e fonte e clasificación para os efectos do cálculo do imposto

Normativa:Art.º 6.2 Lei IRPF

A renda obtida polo contribuínte ao longo do período impositivo ordénase segundo a orixe ou fonte desta, 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 rendemento 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

Non obstante, para os efectos do cálculo do imposto, as rendas obtidas polo contribuínte no período impositivo, clasifícanse nos dous grupos seguintes:

1º Renda xeral

Normativa:Arts.44 e 45 Lei IRPF

Este grupo comprende os seguintes compoñentes da renda do contribuínte:

- **Rendementos** do traballo, do capital inmobiliario, do capital mobiliario (exclusivamente os

previstos no apartado 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.

2º Renda do aforro

Normativa: Arts.44 e 46 Lei IRPF

A renda do aforro está constituída polos seguintes compoñentes:

- **Rendementos** do capital mobiliario previstos nos apartados 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 os rendementos do capital mobiliario previstos no artigo 25.2 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.No Capítulo 5 contense un exemplo no que se detallan as operacións necesarias para determinar a parte do rendemento que debe integrarse na base impoñible xeral.

  > Téñase en conta que 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.

- **Ganancias e perdas patrimoniais** que se poñan de manifesto con ocasión 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.

Cadros resumo de compoñentes da renda xeral e da renda do aforro

Compoñentes da renda xeral

<table>
<tr><th>Rendementos</th><th>Imputacións de rendas</th><th>Ganancias e perdas patrimoniais</th></tr>
<tr><td>Rendementos do traballo</td><td>Rendas inmobiliarias imputadas.</td><td rowspan="5">Ganancias e perdas patrimoniais non derivadas da transmisión de elementos patrimoniais.</td></tr>
<tr><td>Rendementos do capital inmobiliario</td><td>Transparencia fiscal internacional.</td></tr>
<tr><td>Rendementos do capital mobiliario previstos no artigo 25.4 Lei do IRPF.Entre outros, os derivados de:

• Propiedade intelectual e industrial.
• Prestación de asistencia técnica.
• Arrendamento de bens mobles, negocios ou minas e subarrendamentos.
• Cesión do dereito á explotación da imaxe.</td><td>Cesión de dereitos de imaxe.</td></tr>
<tr><td rowspan="2">Rendementos de actividades económicas.</td><td>Institucións de Investimento Colectivo en paraísos fiscais.</td></tr>
<tr><td>Imputacións de AIE's (Agrupacións de interese económico) y UTE's (Unións temporais de empresas) .</td></tr>
<tr><td colspan="3">RENDA XERAL</td></tr>
</table>

Compoñentes da renda do aforro

Rendementos		Ganancias e perdas patrimoniais
Rendementos do capital mobiliario (art.º 25.1, 2 e 3 Lei do IRPF) derivados de:	Participación nos fondos propios de entidades.	Ganancias e perdas patrimoniais derivadas da transmisión de elementos patrimoniais.
	Cesión a terceiros de capitais propios (*)	
	Operacións de capitalización	
	Contratos de seguro de vida ou invalidez.	
	Rendas que teñan por causa a imposición de capitais.	
RENDA DO AFORRO		

(*) Salvo o 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 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 devindicación do Imposto e a porcentaxe de participación do contribuínte existente na devandita data. Véxase este suposto no Capítulo 5. (Volver)

Regras de integración e compensación de rendas

Normativa:Art.º 47 Lei 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 en que estas se clasifican:rende xeneral e renda do aforro, conforme ás regras e principios que a continuación se comentan, sen que poida efectuarse integración e compensación algunha 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 impoñible xeral e a base impoñible do aforro.

Integración e compensación de rendas na base impoñible xeral

Normativa:Art.º 48 Lei IRPF

A integración e compensación de rendas na base impoñible xeral realízase en dúas fases:a primeira, ten por obxecto determinar a base impoñible 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 1ª. Integración e compensación de rendas obtidas 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, en 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 impoñibles negativas, **intégranse e compensan entre si sen limitación algunha, obténdose un saldo total positivo ou negativo.**

   - **O saldo positivo** resultante intégrase na base impoñible 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 deriven de transmisións de elementos patrimoniais.

     Se tras a devandita compensación aínda restase saldo negativo, este integrarase con tal signo na base impoñible xeral.

b. **As ganancias e perdas patrimoniais que non deriven de transmisións de elementos patrimoniais intégranse e compensan exclusivamente entre si, orixinando como resultado 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 impoñible xeral.
- **O saldo negativo** debe compensarse co saldo positivo de rendementos e imputacións de rendas obtidas no período impositivo, co límite máximo do 25 por 100 do devandito 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 houbese, 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.

A compensación efectuarase na contía máxima que permita cada un dos exercicios seguintes e en ningún caso se efectuará esta compensación fóra do prazo mediante acumulación a perdas patrimoniais de exercicios posteriores.

Fase 2ª. Compensación de partidas negativas pendentes de exercicios anteriores

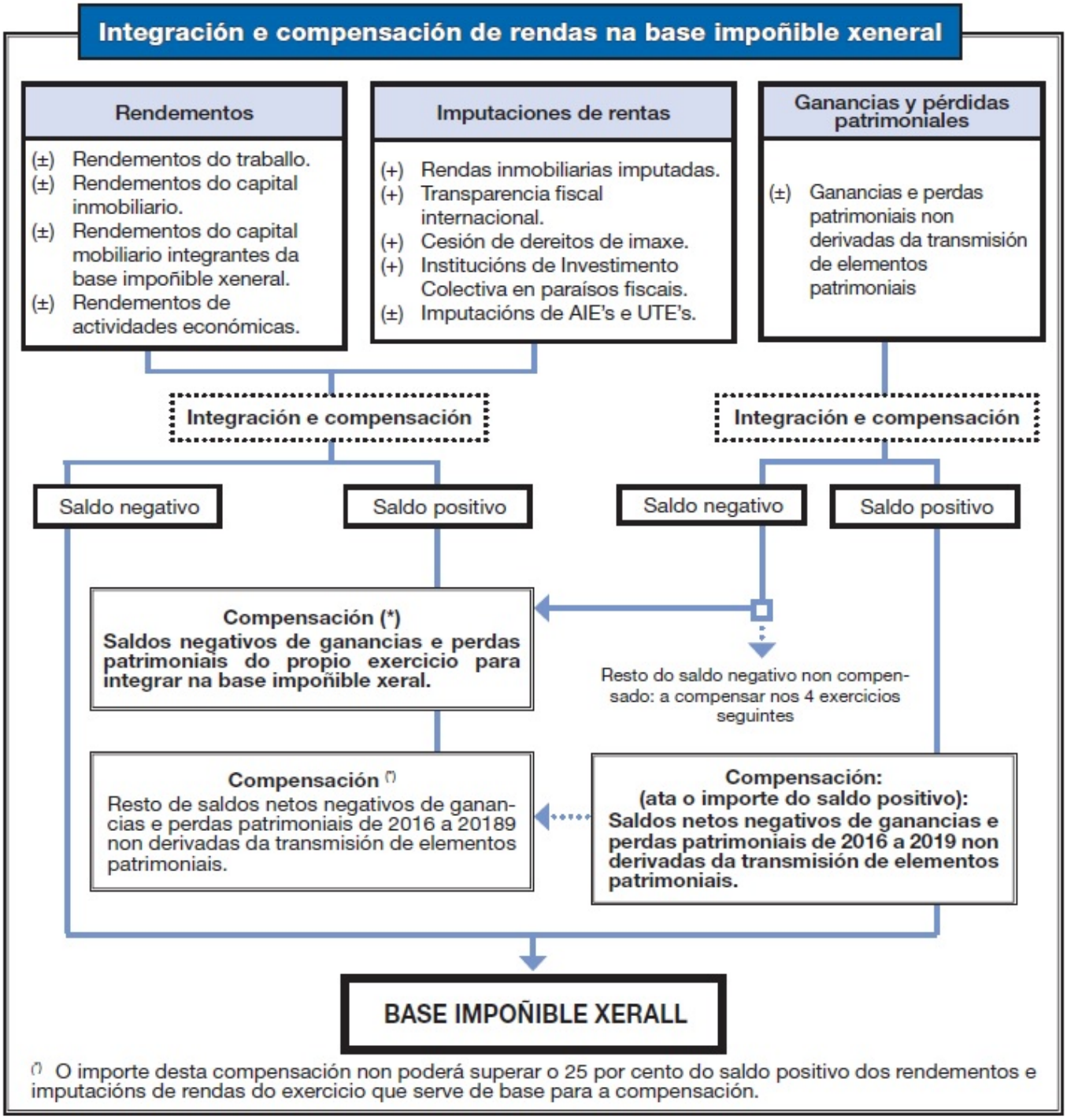
Os saldos netos negativos de ganancias e perdas patrimoniais non derivadas de transmisións de elementos patrimoniais correspondentes aos exercicios 2016, 2017, 2018 e 2019, pendentes de compensación a 1 de xaneiro de 2020, compénsanse na forma prevista para a compensación do saldo negativo de ganancias e perdas patrimoniais antes indicado, é dicir:

- En primeiro lugar, co saldo neto positivo de ganancias e perdas patrimoniais obtidas no propio exercicio 2020, **ata a contía máxima do importe do devandito 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 houbese, 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.

Cadro-resumo de integración e compensación de rendas na base impoñible xeral

As operacións de integración e compensación de rendas na base impoñible xeral comentadas anteriormente recóllense no esquema seguinte:



Integración e compensación de rendas na base impoñible do aforro

Normativa:Art.º 49, disposición adicional trixésimo novena.1;e disposición transitoria séptima.5 Lei IRPF

A integración e compensación de rendas na base impoñible do aforro realízase, de forma similar á comentada na epígrafe anterior, en dúas fases:a primeira ten por obxecto determinar a base impoñible 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 1ª. Integración e compensación de rendas obtidas no período impositivo

a. **Os rendementos do capital mobiliario integrantes da base impoñible 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 compensan exclusivamente entre si en cada período impositivo**, orixinando como resultado un saldo positivo ou negativo.

   - **O saldo positivo** resultante da devandita compensación intégrase na base impoñible 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 impoñible do aforro, obtido no mesmo período impositivo, co límite do 25 por 100 do devandito saldo positivo.

   Se tras a devandita compensación quedase saldo negativo, o seu importe compensarase nos catro anos seguintes na mesma orde establecida nos parágrafos anteriores.

b. **As ganancias e perdas patrimoniais derivadas da transmisión de elementos patrimoniais**, calquera que fose o seu período de permanencia, intégranse e compensan exclusivamente entre si en cada período impositivo, orixinando como resultado un saldo positivo ou negativo.

   - **O saldo positivo** resultante da devandita compensación intégrase na base impoñible 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 impoñible do aforro, obtido no mesmo período impositivo, co límite do 25 por 100 do devandito saldo positivo.

   Se tras a devandita compensación quedase saldo negativo, o seu importe compensarase nos catro anos seguintes na mesma 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 2ª. Compensación de partidas negativas pendentes de exercicios anteriores

Partidas negativas de exercicios anteriores pendentes de compensación

As partidas negativas procedentes de exercicios anteriores pendentes de compensación a 1 de xaneiro de 2020 poden ser:

a. Saldos negativos de rendementos do capital mobiliario de 2016, 2017, 2018 e 2019, pendentes de compensación a 1 de xaneiro de 2020, a integrar na base impoñible do aforro.
b. Saldos negativos de ganancias e perdas patrimoniais de 2016, 2017, 2018 e 2019, pendentes de compensación a 1 de xaneiro de 2020, a integrar na base impoñible do aforro

Regras para a compensación das partidas negativas de exercicios anteriores

Os saldos negativos anteriores compénsanse seguindo a orde e na forma que se expón a continuación:

1º. Compensación das partidas negativas pendentes de exercicios anteriores co seu respectivo saldo positivo de rendementos ou de ganancias e perdas do exercicio

a. O saldo positivo de rendementos do capital mobiliario do exercicio 2020, unha vez minorado o devandito saldo pola compensación de perdas patrimoniais correspondentes ao exercicio 2020, compensarase polo contribuínte co saldo dos rendementos negativos do capital mobiliario pendentes de compensación dos exercicios 2016, 2017, 2018 e 2019.

   Con relación a estes últimos debe ter en conta que comprende todos os rendementos negativos de capital mobiliario pendentes de compensación dos exercicios 2015, 2016, 2017 e 2018 incluídos as derivadas de débeda subordinada ou de participacións preferentes xa que a tales 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. O saldo positivo de ganancias e perdas do exercicio 2020, unha vez minorado o devandito saldo pola compensación do saldo negativo, se o houbese, de rendementos de capital mobiliario obtidas no exercicio 2020, compensarase polo contribuínte co saldo das perdas pendentes de compensación dos exercicios 2016, 2017, 2018 e 2019.

Con relación a estes últimos debe ter en conta que comprende todas as perdas patrimoniais pendentes de compensación dos exercicios 2016, 2017, 2018 e 2019 incluídas as derivadas de débeda subordinada ou de participacións preferentes, xa que a tales 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.

Atención: *o anexo "C" no modelo de declaración recolle en relación coa integración e compensación de rendas a información relativa ás perdas e aos rendementos de capital mobiliario negativos pendentes de compensar nos exercicios seguintes.*

2º. Compensación do resto dos saldos negativos de rendementos de capital mobiliario e de ganancias e perdas pendentes de exercicios anteriores non compensados

Se houbese saldos negativos de rendementos de capital mobiliario dos exercicios 2016, 2017, 2018 e 2019 que non se tivesen compensado segundo o indicado anteriormente, compensaranse co saldo positivo restante, se o houber, de ganancias patrimoniais do exercicio 2020 ata o límite do 25 por 100 do citado saldo positivo.

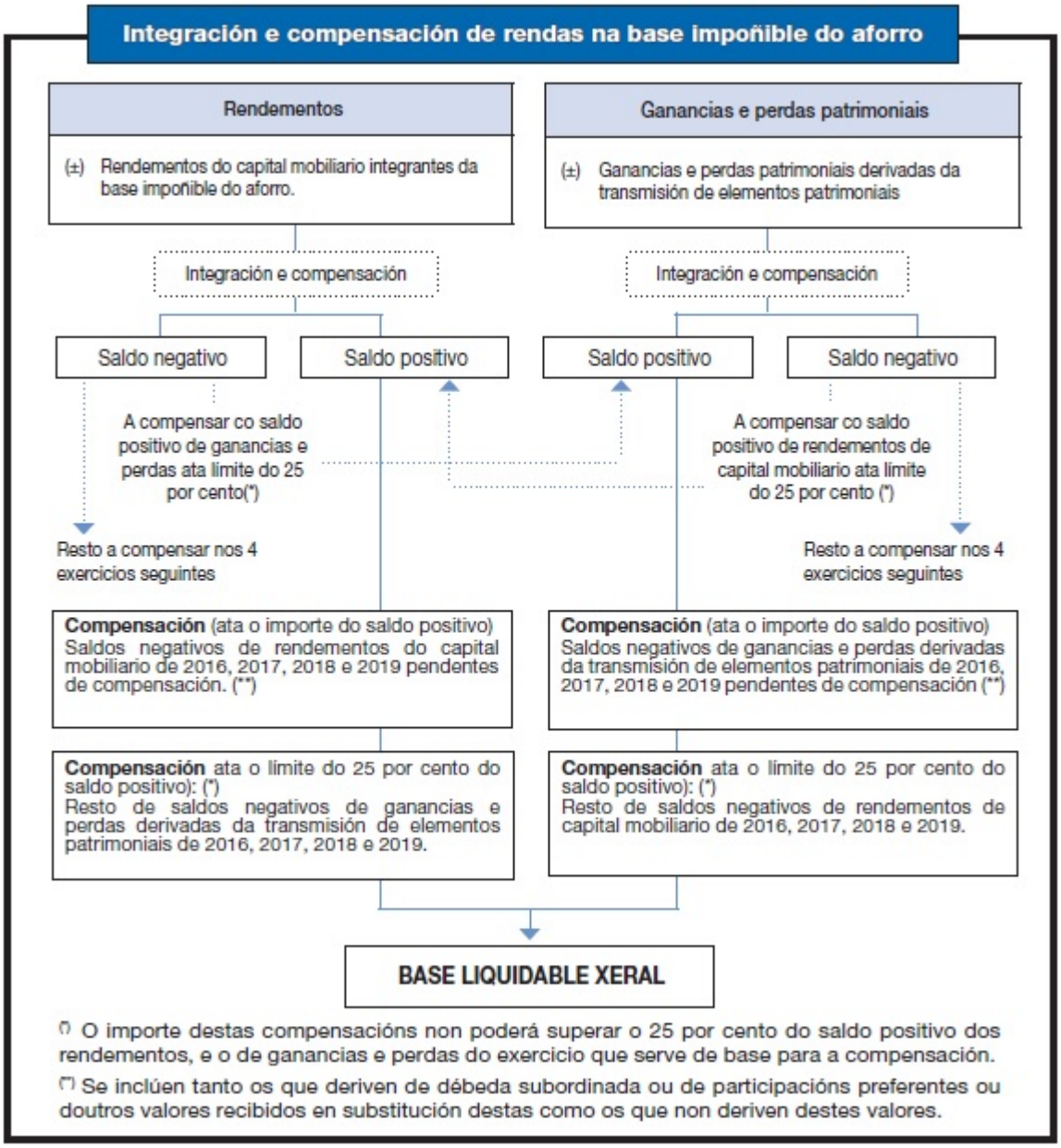
Esta compensación xunto coa dos saldos negativos de rendementos de capital mobiliario de 2020 non poderá superar conxuntamente o límite do 25 por 100 do saldo positivo de ganancias e perdas de 2020.

O mesmo sucederá se houbese saldos negativos de ganancias e perdas patrimoniais dos exercicios 2016, 2017, 2018 e 2019 que non se tivesen compensado, en cuxo caso, se compensarán co saldo positivo restante, se o houber, de rendementos do capital mobiliario do exercicio 2020, ata o límite do 25 por 100 do citado saldo positivo.

Esta compensación xunto coa dos saldos negativos de ganancias e perdas de 2020 que se compensen co saldo positivo de rendementos de capital mobiliario de 2020 non poderá superar conxuntamente o límite do 25 por 100 do saldo positivo de rendementos de capital mobiliario de 2020 antes de compensacións.

Cadro-resumo de integración e compensación de rendas na base impoñible do aforro

As operacións de integración e compensación de rendas na base impoñible do aforro que foron comentadas recóllense, de forma gráfica, no cadro seguinte:



Regras de integración e compensación en tributación conxunta

En tributación conxunta serán compensables conforme ás normas anteriormente comentadas, as partidas negativas realizadas e non compensadas a 1 de xaneiro de 2020 polos contribuíntes compoñentes da unidade familiar, mesmo aínda que deriven de períodos impositivos anteriores en que tributasen individualmente.

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

Caso práctico

Don A.P.G. obtivo no ano 2020 as seguintes rendas:

- Rendemento neto reducido do traballo:50.000
- Rendemento neto reducido de actividade económica: –5.000
- Imputación de rendas inmobiliarias:300
- Ganancia patrimonial a integrar na base impoñible xeral:4.500
- Perda patrimonial a integrar na base impoñible xeral: 9.600
- Rendemento negativo de capital mobiliario: –800
- Ganancia patrimonial a integrar na base impoñible do aforro: 5.600
- Perda patrimonial a integrar na base impoñible do aforro: 1.600

Así mesmo, o contribuínte ten pendente de compensación as seguintes partidas procedentes dos exercicios que se indican:

- Saldo neto negativo de ganancias e perdas patrimoniais non derivadas da transmisión de elementos patrimoniais correspondentes a 2016: 600
- Saldo neto negativo de ganancias e perdas patrimoniais derivadas da transmisión de elementos patrimoniais correspondentes a 2016: 700
- Rendementos do capital mobiliario negativos correspondentes a 2016: 500
- Saldo neto negativo de ganancias e perdas patrimoniais derivadas da transmisión de elementos patrimoniais correspondentes a 2017:2.100

Efectuar a integración e compensación das devanditas rendas na declaración do exercicio 2020.

Solución:

1. Integración e compensación de rendas na base impoñible xeral:

a. Rendementos e imputacións de rendas do exercicio 2020:

- Traballo:50.000
- Actividade económica: -5.000
- Imputación de rendas inmobiliarias:300
- Saldo neto (50.000 – 5.000 +300) **=** 45.300

b. Ganancias e perdas patrimoniais do exercicio 2020 a integrar na base impoñible xeral:

- Ganancias:4.500
- Perdas: 9.600
- Saldo neto negativo de ganancias e perdas do exercicio 2020 (4.500 -9.600) **= –**5.100

c. Compensación do saldo negativo de perdas e ganancias patrimoniais do propio exercicio 2020:

Compensación do saldo neto negativo de 2020: 5.100

d. Compensación de partidas negativas de exercicios anteriores:
Compensación saldo neto negativo perdas 2016: 600

e. **Total compensacións** (5.100 + 600) (1) = 5.700

f. **Base impoñible xeral** (45.300 – 5.700) = **39.600**

2. Integración e compensación de rendas na base do aforro:

a. Ganancias e perdas patrimoniais do exercicio 2020 a integrar na base impoñible do aforro:

- Ganancias: 5.600
- Perdas:1.600
- Saldo neto positivo de ganancias e perdas do exercicio 2020 (5.600 – 1.600) =4.000

b. Compensación do saldo negativo de rendementos de capital mobiliario do propio exercicio 2020:

Rendementos negativos de capital mobiliario imputables a 2020 (2): 800

Non pode superar conxuntamente con saldo neto negativo de rendementos de capital mobiliario procedentes de 2016 o 25 por 100 do saldo positivo de ganancias (25% s/4.000 euros =1.000 euros)

c. Compensación de saldo netos negativos de perdas e ganancias patrimoniais de exercicios anteriores:

- Compensación saldo neto negativo de perdas 2016: 700
- Compensación saldo neto negativo de perdas 2017:2.100

d. Compensación saldo neto negativo de rendementos de capital mobiliario procedentes de 2016 (3):200

A suma dos rendimientos negativos de capital mobiliario imputables a 2020 (800) e os rendementos

negativos procedentes de 2016 (200) non superan o 25 por 100 do saldo positivo do exercicio que ascende a 1.000, polo que son compensables.

e. **Total compensacións** (700 + 2.100 + 200) = 3.000

f. **Compensacións a realizar** (ata o importe do saldo positivo): (800 + 3.000) = 3.800

g. **Base impoñible do aforro** (4.000 – 3.800) = **200**

Notas ao exemplo:

(1) O límite máximo de compensación dos saldos netos negativos de ganancias e perdas patrimoniais de 2016 e de 2020 ascende conxuntamente a 11.325 (25 por 100 s/45.300).(Volver)

(2) Os rendementos de capital mobiliario negativos do exercicio compensaranse co saldo positivo das ganancias e perdas patrimoniais do exercicio da base impoñible do aforro co límite do 25 por 100 do devandito saldo positivo que ascende a 1.000 (25 por 100 s/4.000). Con iso compénsanse todos os saldos pendentes.(Volver)

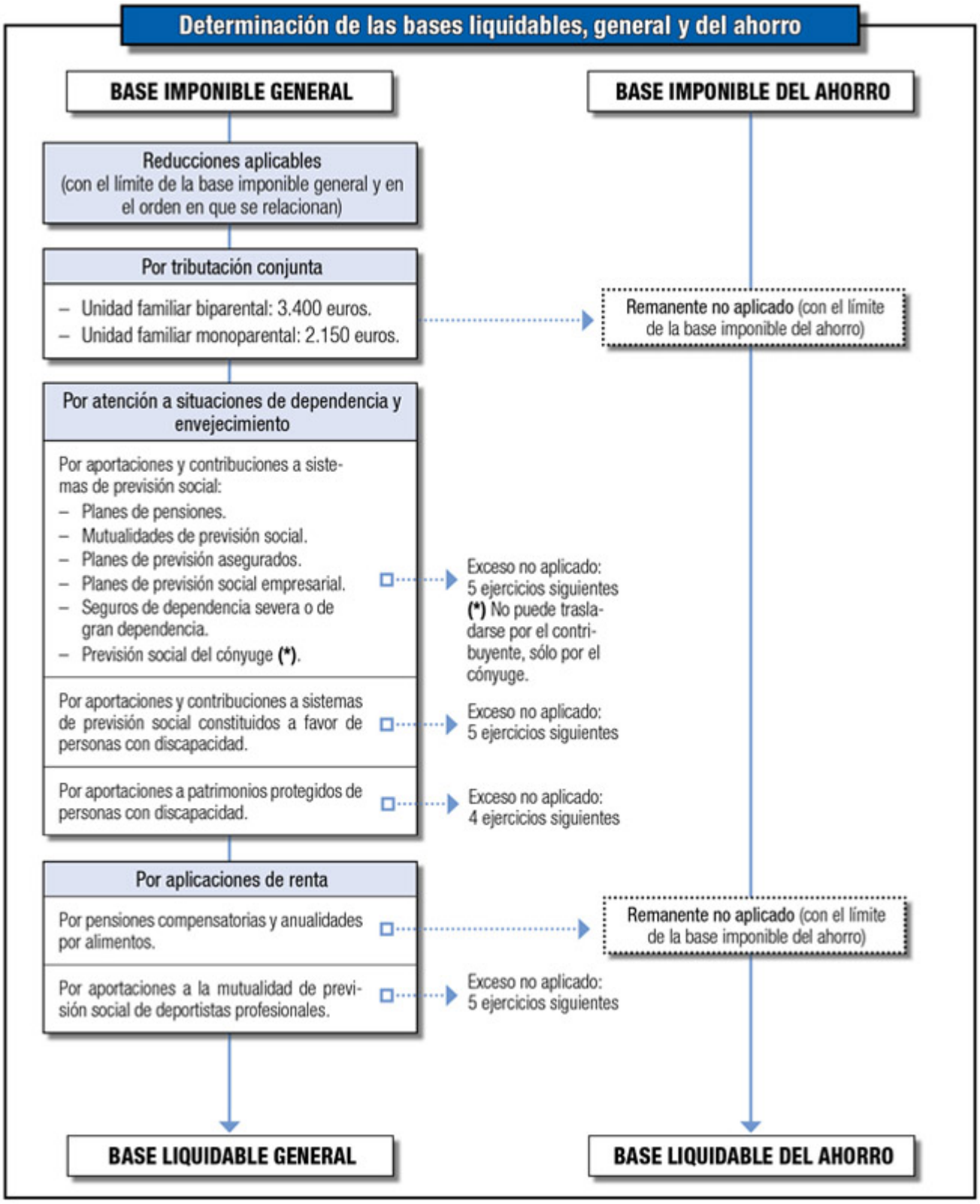
(3) Os rendementos de capital mobiliario negativo procedentes de 2016 poden compensarse co saldo positivo de ganancias e perdas patrimoniais do exercicio 2020 ata o límite conxunto do 25 por 100 do devandito saldo. Neste caso ata 200 euros xa que a compensación do saldo negativo dos rendementos de capital mobiliario do propio exercicio 2020 ascendían a 800 e o límite a 1.000 euros (25 por 100 s/4.000).(Volver)

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

Introdución

Normativa: Art.º 50 Lei IRPF

Unha vez determinadas a base impoñible xeral e a base impoñible do aforro, como consecuencia do procedemento de integración e compensación de rendas comentado no capítulo anterior, debe procederse á determinación da base liquidable xeral e base liquidable do aforro.O proceso de determinación destas últimas magnitudes pode representarse esquematicamente da seguinte forma:



A base liquidable xeral é o resultado de practicar na base impoñible xeral as reducións legalmente establecidas cuxo comentario se realiza neste Capítulo.

A base liquidable do aforro é o resultado de diminuír a base impoñible do aforro no remanente non aplicado, se o houber, das reducións por tributación conxunta, por pensións compensatorias e anualidades por alimentos, sen que esta poida resultar negativa como

consecuencia de tales minoracións.

Reducións da base impoñible xeral

Importante: *as reducións da base impoñible xeral aplicaranse na orde na que a continuación se relacionan, sen que esta poida resultar negativa como consecuencia das devanditas reducións.*

Normativa: Art.º 84.2.3º e 4º Lei do IRPF

Redución por tributación conxunta

Unidades familiares integradas por ambos os dous cónxuxes

En declaracións conxuntas de unidades familiares integradas por ambos os dous cónxuxes non separados legalmente e, se os houbese, os fillos menores que convivan, así como os maiores de idade incapacitados xudicialmente suxeitos a patria potestade prorrogada ou rehabilitada, a base impoñible reducirase en 3.400 euros anuais.

Unidades familiares monoparentais

En declaracións conxuntas de unidades familiares monoparentais, é 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 cun ou outra, **a base impoñible reducirase en 2.150 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 aplicarase, en primeiro lugar, á base impoñible xeral, sen que poida resultar negativa como consecuencia de tal minoración.O remanente, se o houber, minorará a base impoñible do aforro, que tampouco poderá resultar negativa.

> ***Importante:*** *téñase en conta que no caso de unidades familiares a que se refire o artigo 82.1 de Lei do IRPF, formadas por contribuíntes deste Imposto e por residentes noutro Estado membro da Unión Europea ou do Espazo Económico Europeo, estableceuse, con efectos dende 1 de xaneiro de 2018, unha dedución sobre a cota que se comenta no Capítulo 16 do Manual.Coa citada dedución preténdese, dado que tales unidades familiares*

non poden optar por declarar conxuntamente, equiparar a cota a pagar á que tivese soportado o contribuínte no caso de que todos os membros da unidade familiar tivesen sido residentes fiscais en España.

Non obstante, esta nova dedución non é aplicable cando algún dos membros integrados na unidade familiar optase por tributar conforme ao réxime fiscal especial aplicable aos traballadores desprazados a territorio español previsto no artigo 93 da Lei do IRPF ao que nos referimos no Capítulo 2 deste Manual.

Reducións por achegas e contribucións a sistemas de previsión social

Normativa:Arts.51 e 52 Lei do IRPF e 49 a 51 Regulamento

1. Achegas e contribucións a plans de pensións

Poden reducir a base impoñible 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 emprego.Todo iso, nos termos 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).
- **As achegas realizadas polos partícipes aos plans de pensións regulados na Directiva (UE) 2016/2341 do Parlamento Europeo e do Consello, do 14 de decembro de 2016,** relativa ás actividades e a supervisión dos fondos de pensións de emprego (FPE), incluídas as contribucións efectuadas polas empresas promotoras, sempre que se cumpran os seguintes requisitos:

  a. Que as contribucións se imputen fiscalmente ao partícipe a quen se vincula a prestación.
  b. Que se transmita ao partícipe de forma irrevogable o dereito á percepción da prestación futura.
  c. Que se 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.

Precisión: téñase en conta que a Directiva 2003/41/ CE , do Parlamento Europeo e do Consello, de 3 de

xuño de 2003, relativas ás actividades e supervisión de fondos de pensións de emprego, a que fai referencia o artigo 51 da Lei do IRPF foi derrogada polo artigo 65 da Directiva (UE) 2016/2341 do Parlamento Europeo e do Consello, do 14 de decembro de 2016, relativa ás actividades e a supervisión dos fondos de pensións de emprego (FPE) derrogou a partir do 13 de xaneiro de 2019 e que as referencias á Directiva 2003/41/CE se entenderán feitas á citada Directiva (UE) 2016/2341.

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 a 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 tivesen a consideración de gasto deducible para a determinación do rendemento neto de actividades económicas.

Véxase, dentro do Capítulo 7, e dos "Gastos do titular da actividade"O punto "Especialidades no IRPF das achegas a Mutualidades de Previsión Social do propio empresario ou profesional".

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 a 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 tivesen sido 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 de Plans e Fondo de Pensións, relativa á protección dos compromisos por pensións cos traballadores, con inclusión do desemprego para os citados socios traballadores.

Así mesmo, dan dereito a 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 do texto refundido 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 poderán facerse 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).

Ademais, como consecuencia da crise sanitaria ocasionada polo Covid-19 a disposición adicional vixésima do Real Decreto-lei 11/2020, do 31 de marzo, polo que se adoptan medidas urxentes complementarias no ámbito social e económico para facer fronte ao Covid-19 (BOE da 1 de abril) e o artigo 23 do Real Decreto-lei 15/2020, do 21 de abril, de medidas urxentes complementarias para apoiar a economía e o emprego (BOE do 22), estableceron de forma excepcional e exclusivamente durante o período comprendido entre o 14 de marzo e o 14 de setembro de 2020, a posibilidade de que os partícipes de plans de pensións puidesen facer efectivos os seus dereitos consolidados en determinados casos de desemprego, cesamento da actividade ou redución da facturación; que tamén son aplicables a mutualidades de previsión social. Supostos que se comentan neste Capítulo, dentro das normas comúns aplicables ás achegas a sistemas de previsión social, no apartado sobre disposición anticipada de dereitos consolidados.

As cantidades percibidas nestas situacións están suxeitas ao réxime fiscal establecido para as prestacións dos plans de pensións.

3. Primas satisfeitas aos plans de previsión asegurados

Os plans de previsión asegurados, cuxas primas poden ser obxecto de redución da base impoñible xeral, incorporáronse aos sistemas de previsión social, a partir de 1 de xaneiro de 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), debendo 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 (desemprego de longa duración, enfermidade grave e a partir de 2025 por achegas con 10 anos de antigüidade).

   Ademais, como consecuencia da crise sanitaria ocasionada polo Covid-19 a disposición adicional vixésima do Real Decreto-lei 11/2020, do 31 de marzo, polo que se adoptan medidas urxentes complementarias no ámbito social e económico para facer fronte ao Covid-19 (BOE da 1 de abril) e o artigo 23 do Real Decreto-lei 15/2020, do 21 de abril, de medidas urxentes complementarias para apoiar a economía e o emprego (BOE do 22), estableceron de forma excepcional e exclusivamente durante o período comprendido entre o 14 de marzo e o 14 de setembro de 2020, a posibilidade de que os partícipes de plans de pensións puidesen facer efectivos os seus dereitos consolidados en determinados casos de desemprego, cesamento da actividade ou redución da facturación.Supostos que se comentan neste Capítulo, dentro das normas comúns aplicables ás achegas a sistemas de previsión social, no apartado sobre disposición anticipada de dereitos consolidados.

   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.

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

4. Achegas aos plans de previsión social empresarial

Dan dereito a 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.

Téñase en conta que a citada disposición adicional primeira do texto refundido da Lei de Regulación dos Plans e Fondos de Pensións foi modificada, con efectos dende o 4 de setembro de 2018, polo artigo primeiro do Real Decreto-lei 11/2018, do 31 de agosto, de transposición de directivas en materia de protección dos compromisos por pensións cos traballadores, prevención do branqueo de capitais e requisitos de entrada e residencia de nacionais de países terceiros e polo que se modifica a Lei 39/2015, da 1 de outubro, do Procedemento Administrativo Común das Administracións Públicas (BOE do 4 de setembro).

En todo caso, os plans de previsión social empresarial deberán cumprir os **seguintes requisitos** :

a. A este tipo de contratos deben resultar 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 serán obxecto de imputación aos asegurados.
c. No condicionado da póliza debe constar de forma expresa e destacada que se trata dun Plan de Previsión Social Empresarial, quedando 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), debendo ter como cobertura principal a de xubilación nos termos establecidos no artigo 49.1 do Regulamento do IRPF.
e. Os plans de previsión social empresarial terán obrigatoriamente que ofrecer unha garantía de interese e utilizar técnicas actuariais.

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 impoñible 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 tiveran ao 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.

6. Normas comúns aplicables ás achegas a sistemas de previsión social

Réxime fiscal das prestacións percibidas e disposición anticipada de dereitos consolidados

a. Réxime fiscal das prestacións percibidas

As prestacións percibidas polas continxencias que cobren os plans de pensións (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) tributarán na súa integridade como rendementos de traballo sen que en ningún caso poidan minorarse nas contías correspondentes aos excesos das achegas.

Respecto ás prestacións percibidas téñase en conta a posible aplicación do réxime transitorio de reducións

aplicables ás prestacións percibidas en forma de capital dos sistemas de previsión social e que deriven de continxencias acaecidas nos exercicios 2012 ou seguintes, pola parte correspondente a achegas realizadas ata 31 de decembro de 2006, que se comenta no Capítulo 3.

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 unha vez constituída a renda vitalicia.

Recorde: *de acordo co 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, as continxencias polas que se satisfarán as prestacións son:*

- *Xubilación.*
- *Incapacidade laboral total e permanente para a profesión habitual ou absoluta e permanente para todo traballo, e a grande invalidez, determinadas conforme ao Réxime correspondente de Seguridade Social.*
- *Morte do partícipe ou beneficiario, que pode xerar dereito a prestacións de viuvez, orfandade ou a favor doutros herdeiros ou persoas designadas.*
- *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.*

b. Disposición anticipada de dereitos consolidados

Os dereitos consolidados dos partícipes, mutualistas ou asegurados dos plans de pensións, plans de previsión asegurados, plans de previsión social empresarial e mutualidades de previsión social só poden facerse efectivos anticipadamente nos supostos previstos no artigo 8.8 do citado texto refundido da Lei de Regulación dos Plans e Fondos de Pensións aprobado polo Real Decreto Lexislativo 1/2002, do 29 de novembro, que son desemprego de longa duración, enfermidade grave e a partir de 2025 por achegas e contribucións empresariais realizadas con polo menos 10 anos de antigüidade.

Non obstante, como consecuencia da crise sanitaria ocasionada polo Covid-19 a disposición adicional vixésima do Real Decreto-lei 11/2020, do 31 de marzo, polo que se adoptan medidas urxentes complementarias no ámbito social e económico para facer fronte ao Covid-19 (BOE da 1 de abril) e o artigo 23 do Real Decreto-lei 15/2020, do 21 de abril, de medidas urxentes complementarias para apoiar a economía e o emprego (BOE do 22), estableceron con carácter excepcional e exclusivamente durante o período de seis meses comprendido entre o 14 de marzo e o 14 de setembro de 2020, a posibilidade de que os partícipes de plans de pensións puidesen solicitar facer efectivos os seus dereitos consolidados nos seguintes supostos:

a. Encontrarse en situación legal de desemprego como consecuencia dun expediente de regulación temporal de emprego derivado da situación de crise sanitaria ocasionada polo

Covid-19.

b. Ser empresario titular de establecementos cuxa apertura ao público se vise suspendida como consecuencia do establecido no artigo 10 do Real Decreto 463/2020, do 14 de marzo.

c. Para os traballadores por conta propia que tivesen estado previamente integrados nun réxime da Seguridade Social como tales ou nun réxime de mutualismo alternativo a esta, e como consecuencia da situación de crise sanitaria ocasionada polo Covid-19 cesasen na súa actividade ou cando, sen cesar na súa actividade, a súa facturación no mes natural anterior ao que se solicita a dispoñibilidade do plan de pensións se reduza, polo menos, nun 75 por cento en relación coa media de facturación do semestre natural anterior, sempre que non se encontren nalgún dos dous supostos recollidos nas letras anteriores.

   No caso dos traballadores autónomos agrarios de producións de carácter estacional incluídos no Sistema Especial para Traballadores por Conta Propia Agrario, así como os traballadores de producións pesqueiras, marisqueiras ou de produtos específicos de carácter estacional incluídos no Réxime Especial de Traballadores do Mar, cando a súa facturación media nos meses de campaña de produción anteriores ao que se solicita a prestación se vexa reducida, polo menos, nun 75 por cento en relación cos mesmos meses da campaña do ano anterior.

   No suposto dos traballadores autónomos que desenvolvan actividades nalgún dos seguintes códigos da CNAE 2009: 5912, 5915, 5916, 5920 e entre o 9001 e o 9004 ambos os dous incluídos, sempre que, non cesando na súa actividade, a súa facturación no mes natural anterior ao que se solicita a prestación se vexa reducida en polo menos un 75 por cento en relación coa efectuada nos doce meses anteriores

O importe dos dereitos consolidados dispoñible será o xustificado polo partícipe á entidade xestora de fondos de pensións, co límite máximo **da menor das dúas contías seguintes** para o conxunto de plans de pensións dos que sexa titular:

1.º Dependendo de cal sexa o suposto dos indicados anteriormente os seguintes importes:

- Os salarios deixados de percibir mentres se manteña a vixencia do expediente de regulación temporal de emprego para o suposto previsto no apartado a) anterior.
- Os ingresos netos estimados que se deixasen de percibir mentres se manteña a suspensión de apertura ao público para o suposto recollido no apartado b) anterior.
- Os ingresos netos estimados que se deixasen de percibir mentres se manteña a situación de crise sanitaria ocasionada polo Covid-19 para o suposto recollido no apartado c) anterior.

2.º O resultado de ratear o Indicador Público de Renda de Efectos Múltiples (IPREM) anual para 12 pagas vixente para o exercicio 2020 (6.583,20 euros) multiplicado por tres na proporción que corresponda ao período de duración do ERTE, ao período de suspensión da apertura ao público do establecemento ou ao período de cesamento da actividade. En todo caso, nos tres supostos o período de tempo máximo a computar é a vixencia do estado de alarma máis un mes adicional.

En todos os casos (é dicir, nos previstos polo artigo 8.8 do citado texto refundido da Lei de Regulación dos Plans e Fondos de Pensións e, excepcionalmente, nos establecidos polos Reais Decretos-lei 11/2020 e 15/2020, de 21 de abril, pola situación de alarma sanitaria ocasionada polo Covid-19) o reembolso de dereitos consolidados queda suxeito ao réxime fiscal establecido para as prestacións dos plans de pensións, isto é, tributan como rendementos do traballo imputándose ao ano en que sexan percibidos.

Non obstante, 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, **en supostos distintos dos previstos na normativa de plans e fondos de pensións que acabamos de indicar nos parágrafos anteriores, deberá repoñer as reducións** na base impoñible indebidamente practicadas mediante as oportunas autoliquidacións complementarias, con inclusión dos xuros de mora.

> As devanditas 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.

Neste caso, as cantidades percibidas que excedan do importe das achegas realizadas, incluíndo, se é o caso, as contribucións imputadas polo promotor, tributarán como rendemento de traballo no período impositivo en que se perciban.

Límites e exceso de achegas

A. Achegas anuais máximas que poden dar dereito a reducir a base impoñible

Normativa:Disposición adicional décimo sexta Lei IRPF

O conxunto das achegas anuais máximas realizadas aos sistemas de previsión social, incluíndo, se é o caso, as que tivesen sido imputadas polos promotores, que poden dar dereito a reducir a base impoñible xeral **non poderá exceder de 8.000 euros**, cantidade previstas no artigo 5.3 do texto refundido da Lei de regulación dos Plans e Fondos de Pensións.

> Ao respecto téñase en conta que artigo 5.3 do texto refundido da Lei de regulación dos Plans e Fondos de Pensións foi modificado, con efectos 1 de xaneiro de 2015, pola disposición final primera.Uno 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).

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.

Estes límites aplicaranse 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 inmediata retirada do citado exceso.

Excepcionalmente, a empresa promotora poderá realizar achegas a un plan de pensións de emprego do que sexa promotor 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.

B. Exceso de achegas realizadas e non reducidas nos exercicios anteriores (agás os derivados 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 2015 a 2019 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.

C. Límite máximo conxunto de redución

- **En xeral**

  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 2015 a 2019, 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 rendemento neto do traballo que debe terse en conta para aplicar o citado límite é o definido no artigo 19 da Lei do IRPF, isto é, o resultado de diminuír o rendemento íntegro (incluíndo a minoración por aplicación da redución do artigo 18) no importe dos gastos deducibles.

  Polo que se refire ao rendemento neto de actividades económicas é o determinado con anterioridade á aplicación das reducións previstas artigo 32 da Lei de IRPF Para estes efectos, incluiranse 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 destas exerza efectivamente a actividade económica.

b) 8.000 euros anuais e, ademais, 5.000 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 de que estean sometidas aos anteriores límites máximos de redución, no caso de primas 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 8.000 euros anuais, con independencia da idade do contribuínte e, no seu 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 corresponderá ao traballador.Neste caso, as primas satisfeitas pola empresa en virtude destes contratos de seguro e imputadas ao traballador terán un límite de redución propio e independente de 5.000 euros anuais.

  > **Comentario:**a disposición adicional primeira do texto refundido da Lei de Regulación dos Plans e Fondos de Pensións aprobado por Real Decreto Lexislativo 1/2002, do 29 de novembro foi modificada, con efectos dende o 4 de setembro de 2018, polo artigo primeiro do Real Decreto-lei 11/2018, do 31 de agosto, de transposición de directivas en materia de protección dos compromisos por pensións cos traballadores, prevención do branqueo de capitais e requisitos de entrada e residencia de nacionais de países terceiros e polo que se modifica a Lei 39/2015, da 1 de outubro, do Procedemento Administrativo Común das Administracións Públicas (BOE do 4 de setembro).

D. Exceso de achegas e contribucións correspondentes ao exercicio

Os partícipes, mutualistas ou asegurados que tivesen efectuado achegas aos sistemas de previsión social poderán reducir nos cinco exercicios seguintes as cantidades achegadas incluíndo, se é o caso, as achegas do promotor ou as realizadas pola empresa que lles tivesen sido imputadas, **que non tivesen podido ser obxecto de redución na base impoñible por insuficiencia desta ou por aplicación do 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 obxecto de redución os excesos que se produzan sobre os límites máximos previstos para as 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 xa xubilado.

Atención: *as cantidades correspondentes ao exceso de achegas realizadas e non reducidas nos exercicios 2015 a 2019 pendentes de aplicar ao inicio do exercicio, as aplicadas na declaración e o remanente pendente de aplicación en exercicios futuros así como as achegas e contribucións de 2020 non aplicadas cuxo importe se solicita poder reducir nos 5 exercicios seguintes, deben facerse constar no anexo C.2 da declaración, ben no apartado "Exceso non reducido das achegas e contribucións a sistemas de previsión social (réxime xeral) pendentes de compensar nos exercicios seguintes (agás os derivados de contribucións empresariais a seguros colectivos de dependencia)", ou ben no apartado relativo a "Excesos non reducidos derivados de contribucións empresariais a seguros colectivos de dependencia pendentes de compensar nos exercicios seguintes", segundo corresponda.*

Exemplo:achegas a sistemas de previsión social

Don S.M.G., solteiro, solicitou na súa declaración individual do IRPF, exercicio 2019, reducir nos cinco exercicios seguintes o exceso de 2.000 euros procedentes de achegas directas e de contribucións imputadas polo promotor a plans de pensións correspondentes ao citado exercicio e non reducidas na súa declaración por insuficiencia de base impoñible.

No exercicio 2020 o contribuínte realizou achegas por importe de 1.000 euros a un plan de pensións do sistema emprego cuxo promotor é a empresa na que traballa. Pola súa banda, a empresa realizou unha contribución empresarial ao citado plan por importe de 3.500 euros e de 2.000 a un contrato de seguro colectivo de dependencia que contratou para instrumentar os compromisos asumidos co seu persoal no convenio.

Determinar a redución aplicable por achegas a plans de pensións no exercicio 2020, sabendo que os rendementos netos do traballo do contribuínte ascenden a 20.500 euros e que a súa base impoñible xeral é de 18.600 euros.

Solución:

. Base impoñible xeral: 18.600

. Redución por achegas e contribucións a plans de pensións:

- Redución de excesos 2019 **(1)**:- 2.000
- Remanente de base impoñible **(2)**:16.600
- Redución por achegas e contribucións 2020 **(3)**:-4.150
- Achegas realizadas (1.000 + 3.500 +2.000) =6.500
- Límite máximo: 4.150

  - Ao plan de pensións [4.150 x (1.000 +3.500)] ÷ 6.500 =2.873,08

  - Ao seguro colectivo de dependencia (4.150 x 2.000) ÷ 6.500 =1.276,92

- Base liquidable xeral:12.450
- Excesos do exercicio 2020 **(4)**:2.350

Notas ao exemplo:

(1) Ao concorrer achegas directas e contribucións imputadas do propio exercicio 2020 con excesos procedentes do exercicio 2019, estes deberán aplicarse en primeiro lugar.A redución pode practicarse pola súa contía total (2.000 euros) sen necesidade de distinguir as achegas directas e as contribucións imputadas.

O importe reducible non supera ningún dos límites de redución aplicables en 2020, que son os seguintes:6.150 euros (30 por 100 s/20.500, sendo este último importe a suma dos rendementos netos do traballo percibidos polo contribuínte no exercicio); 8.000 euros anuais (importe máximo anual) e 18.600 euros (importe da base impoñible xeral do contribuínte).(Volver)

(2) Unha vez aplicado o exceso do exercicio 2019, debe procederse á determinación do remanente da base impoñible xeral, co obxecto de practicar a redución que corresponda polas achegas e contribucións a plans de pensións correspondentes ao exercicio 2020.(Volver)

(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): 6.150 euros ou
- 8.000 euros polas achegas e contribucións ao plan de pensións e adicionalmente 5.000 euros polas contribucións ao seguro colectivo de dependencia.

No presente caso o límite será de 6.150 euros. Este límite resulta aplicable ao conxunto do exceso do exercicio 2019 pendente de redución e ás achegas e contribucións do propio exercicio 2020 (incluídas as contribucións ao seguro colectivo de dependencia), polo que unicamente pode aplicarse respecto destas últimas unha redución 4.150 euro (6.150- 2.000 excesos exercicio anterior).

Na medida que esta última cantidade (4.150 euros) é inferior á suma das achegas e contribucións realizadas en 2020 ao plan de pensións e ao seguro colectivo de dependencia (1.000 + 3.500 + 2.000 =6.500), o seu importe deberá distribuírse de forma proporcional ás cantidades respectivamente achegadas.(Volver)

(4) O importe dos excesos polas achegas directas e as contribucións imputadas do exercicio 2020 ascende a 2.350 (6.500– 4.150), dos que 1.626,92 euros corresponden ás achegas e contribucións ao plan de pensións en 2020 e 723,08 euros á contribución empresarial a seguros colectivos de dependencia en 2020 non aplicada cuxo importe poderá reducirse nos cinco exercicios seguintes, cumprindo os subapartados correspondentes do Anexo C.2 da declaración.(Volver)

7.Achegas a sistemas de previsión social dos que sexa partícipe, mutualista ou titular o cónxuxe do contribuínte

En xeral

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 impoñible xeral do contribuínte con **o límite máximo de 2.500 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 8.000 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.

Atención: *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 2.500 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 supoñer unha dobre redución (para o contribuínte e o seu cónxuxe partícipe) polas mesmas achegas.Non obstante, 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 8.000 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 conforme aos 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:Achegas a sistemas de previsión social dos que sexa partícipe, mutualista ou titular o cónxuxe do contribuínte

No exercicio 2020, a base impoñible xeral dun contribuínte, de 44 anos de idade, é de 49.800 euros, ascendendo a suma dos rendementos netos do traballo e de actividades económicas obtidos por este a 45.000 euros.

Pola súa banda, a base impoñible xeral do seu cónxuxe, de 41 anos de idade, é de 4.900 euros, sendo a suma dos rendementos netos do traballo e de actividades económicas obtidos por este de 4.500 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 4.600 euros as achegas do contribuínte e a 3.000 euros as achegas do cónxuxe.

Determinar as reducións aplicables por razón das achegas directas realizadas polo cónxuxe.

Solución:

Con independencia da redución que, conforme ao réxime xeral, 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:

Redución aplicable	Opción 1	Opción 2	Opción 3
Redución aplicable polo cónxuxe	1.350 (1)	500	Parte ata 1.350,00 (3)
Redución aplicable polo contribuínte	1.650	2.500 (2)	Resto ata 2.500,00 (3)

Notas ao exemplo

(1) O cónxuxe aplica, conforme ao réxime xeral, a redución máxima posible correspondente ás súas achegas.A devandita cantidade coincide co seu límite máximo de redución, 30 por 100 da suma dos seus rendementos netos do traballo e de actividades económicas obtidos no exercicio (4.500 x 30% =1.350). O resto (1.650) pode reducilo o contribuínte, ao non superar a devandita contía o importe máximo de 2.500,00 euros.(Volver)

(2) O contribuínte aplica a redución máxima posible conforme ao réxime de redución adicional, e o cónxuxe aplica a redución correspondente ao 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 obtidos individualmente no exercicio (4.500 x 30% =1.350).(Volver)

(3) Cada un dos cónxuxes aplica a redución polo importe que desexe, sempre que a correspondente ao contribuínte non supere 2.500 euros (límite máximo da redución adicional) e a correspondente ao cónxuxe non supere 1.350 euros, (4.500 x 30%) e sen que a suma supere o importe total de 3.000 euros achegados polo cónxuxe.(Volver)

Reducións por achegas e contribucións a sistemas de previsión social constituídos a favor de persoas con minusvalidez

Normativa:Arts.53 e disposición adicional décima Lei IRPF;50 e 51 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 minusvalidez dan dereito a reducir a base impoñible xeneral conforme ao seguinte réxime financeiro e fiscal:

1. Ámbito subxectivo e persoas que poden efectuar as achegas

Ámbito subxectivo

Os sistemas de previsión social deben estar constituídos a favor das persoas con minusvalidez que a continuación se relacionan:

a. Persoas afectadas dun grao de minusvalidez **física ou sensorial igual ou superior ao 65 por 100**.
b. Persoas afectadas dun grao de minusvalidez **psíquica igual ou superior ao 33 por 100.**
c. Persoas cuxa **incapacidade fose declarada xudicialmente**, con independencia do seu grao.

Persoas que poden efectuar as achegas

a. **A propia persoa con minusvalidez partícipe.** Neste caso, as achegas darán dereito a reducir a base impoñible xeral na declaración do contribuínte con minusvalidez que as realiza.
b. **Os que teñan coa persoa con minusvalidez unha relación de parentesco en liña directa ou colateral ata o terceiro grao, inclusive así como o cónxuxe ou aqueles que o tivesen ao seu cargo en réxime de tutela ou acollemento**, sempre que a persoa con minusvalidez sexa designada beneficiaria de xeito único e irrevogable para calquera continxencia.

> Non obstante, a continxencia de morte da persoa con minusvalidez poderá xerar dereito a prestacións de viuvez ou orfandade ou a favor dos que realizasen achegas a favor da persoa con minusvalidez en proporción á achega destes.

Por expresa disposición legal contida no artigo 53.3 da Lei do IRPF, as achegas realizadas polas persoas mencionadas na letra b) non están suxeitas ao Imposto sobre Sucesións e Doazóns.

2. Límites e exceso de achegas

A. Límite máximo de achegas

a. **24.250 euros anuais** para as achegas realizadas polas persoas con minusvalidez partícipes.

b. **10.000 euros anuais** para as achegas realizadas por cada unha das persoas coas que o partícipe con minusvalidez teña relación de parentesco, polo cónxuxe ou polos que o tiveren 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.

> A disposición adicional décima.2 e o artigo 53.1.b) da Lei do IRPF recoñecen o parente ou titor da persoa con minusvalidez a posibilidade de compatibilizar as achegas ao plan de pensións da persoa con minusvalidez coas achegas que poidan realizar ao seu propio plan de pensións do sistema xeral, respectando os límites marcados na lei.Non obstante, respecto á propia persoa con minusvalidez non se menciona a devandita posibilidade, razón pola que se consideran incompatibles as achegas que efectúe a propia persoa con minusvalidez partícipe ao seu propio plan de pensións para persoas con minusvalidez e ao mesmo tempo a realización por parte deste de achegas a sistemas de previsión social constituídos a favor doutras persoas con minusvalidez coas que teña unha relación de parentesco ou titoría.

c. **24.250 euros anuais**, computando tanto as achegas realizadas pola persoa con minusvalidez coma as realizadas por todas aquelas outras que realicen achegas a favor do mesmo partícipe con minusvalidez.

B. Excesos pendentes de reducir de achegas realizadas nos exercicios anteriores

As achegas realizadas a sistemas de previsión social constituídos a favor de persoas con minusvalidez que, por insuficiencia de base impoñible, non tivesen podido reducirse nas declaracións correspondentes aos exercicios 2015 a 2019, poderán reducirse no 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 directas ou contribucións empresariais imputadas no propio exercicio.

C. Límite máximo de redución da base impoñible

As achegas realizadas e, no seu caso, o exceso de achegas realizadas e non reducidas nos exercicios 2015 a 2019, poderán ser obxecto de redución da base impoñible do IRPF do presente exercicio cos seguintes límites máximos:

a. **24.250 euros anuais** para as achegas realizadas pola persoa con minusvalidez partícipe.

b. **10.000 euros anuais** para as achegas realizadas por cada un daqueles cos que a persoa con minusvalidez teña relación de parentesco ou titoría, así como polo cónxuxe.Todo 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 a favor dunha mesma persoa con minusvalidez, incluídas as da propia persoa con minusvalidez.

Cando concorran varias achegas a favor da mesma persoa con minusvalidez, a redución efectuarase, en primeiro lugar, sobre as achegas realizadas pola propia persoa con minusvalidez e, só se estas non alcanzasen o límite de **24.250 euros anuais**, poderán ser obxecto de redución as achegas realizadas por outras persoas ao seu favor na base impoñible destas, de forma proporcional á contía das devanditas achegas.

Véxase ao respecto, dentro do "Caso práctico"Incluído neste mesmo Capítulo, o suposto de concorrencia de achegas a un plan de pensións constituído a favor dunha persoa con minusvalidez.

Importante: *cando a propia persoa con minusvalidez realice simultáneamente achegas e contribucións a sistemas de previsión social en xeral e a sistemas de previsión social constituídos a favor de persoas con minusvalidez, debe aplicarse como límite conxunto a ambos os dous réximes o límite maior que existe individualmente para cada réxime.*

D. Exceso de achegas correspondentes ao exercicio que non puidesen ser obxecto de redución

Os contribuíntes que realizasen achegas no exercicio a favor dunha mesma persoa con minusvalidez nos termos anteriormente comentados poderán solicitar que as cantidades achegadas que, por insuficiencia de base impoñible do exercicio, non puidesen ser obxecto de redución, 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.

Atención*: as cantidades correspondentes aos excesos pendentes de reducir de achegas realizadas nos exercicios 2015 a 2019 pendentes de aplicar ao inicio do exercicio, as aplicadas na declaración e o remanente pendente de aplicación en exercicios futuros así como como o exceso de achegas correspondentes ao exercicio 2020 non aplicadas cuxo importe se solicita poder reducir nos 5 exercicios seguintes, deben facerse constar no anexo C.2 da declaración no apartado "Exceso non reducido das achegas e contribucións a sistemas de previsión social constituídos a favor de persoas con minusvalidez pendentes de compensar nos exercicios seguintes".*

3. 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 social constituídos a favor de persoas con minusvalidez, son as comentadas dentro

das "Normas comúns aplicables ás achegas a sistemas de previsión social" neste mesmo Capítulo.

Reducións por achegas a patrimonios protexidos de persoas con minusvalidez

Normativa:Arts. 54 Lei IRPF e 71 Regulamento

1. Beneficiarios e contribuíntes que poden realizar achegas con dereito a redución

O patrimonio protexido das persoas con minusvalidez:beneficiarios

A 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 (BOE do 19), cuxo obxecto é regular novos mecanismos de protección patrimonial das persoas con minusvalidez, creou a figura do patrimonio especialmente protexido, que queda inmediata e directamente vinculado á satisfacción das necesidades vitais das persoas con minusvalidez.Así mesmo, a citada Lei establece un conxunto de medidas tendentes a favorecer a constitución dos devanditos patrimonios e a achega, a título gratuíto, de bens e dereitos a estes.

Poden ser titulares dos patrimonios protexidos exclusivamente as persoas afectadas polos seguintes graos de minusvalidez:

- Minusvalidez psíquica igual ou superior ao 33 por 100.
- Minusvalidez física ou sensorial igual ou superior ao 65 por 100.

Contribuíntes que poden realizar achegas con dereito a redución no IRPF

Darán dereito a reducir a base impoñible xeral do IRPF do aportante, as achegas ao patrimonio protexido da persoa con minusvalidez efectuadas, en diñeiro ou en especie, polos seguintes contribuíntes:

a. Os que teñan coa persoa minusválida unha relación de parentesco en liña directa ou colateral ata o terceiro grao inclusive.
b. O cónxuxe da persoa con minusvalidez.
c. Os que tiveran o seu cargo á persoa con minusvalidez en réxime de tutela ou acollemento.

Non xeran dereito a redución as seguintes achegas

a. As achegas de elementos afectos á actividade efectuadas polos contribuíntes do IRPF que realicen actividades económicas.
b. As achegas respecto das que o aportante teña coñecemento, á data de devindicación do imposto, que foron obxecto de disposición polo titular do patrimonio protexido.
c. As achegas efectuadas pola propia persoa con minusvalidez titular do patrimonio protexido.

2. Límites máximos e exceso de achegas realizadas

A. Excesos pendentes de reducir de achegas realizadas nos exercicios anteriores

As achegas realizadas que non tivesen podido reducirse nos exercicios 2016 a 2019 por exceder dos límites cuantitativos de redución fiscal ou por insuficiencia da base impoñible, imputaranse ao presente exercicio, sempre que se tivese solicitado 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.

B. Importe e límites máximos de redución

As achegas realizadas no exercicio ao patrimonio protexido das persoas con minusvalidez e, no seu caso, o exceso de achegas realizadas e non reducidas nos exercicios 2016 a 2019, poderán ser obxecto de redución na base impoñible do presente exercicio conforme aos seguintes límites máximos.

a. **10.000 euros anuais** para cada aportante 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 a favor dun mesmo patrimonio protexido.

   Cando concorran varias achegas a favor dun mesmo patrimonio protexido e se supere este último límite, as reducións correspondentes ás devanditas achegas haberán de 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 a favor dun mesmo patrimonio protexido non exceda de 24.250 euros anuais.

   > Véxase ao respecto, dentro do "Caso práctico"Incluído neste mesmo Capítulo, o suposto de concorrencia de achegas ao patrimonio protexido dunha persoa con minusvalidez.

c. **O importe positivo da base impoñible xeral do aportante**, unha vez practicadas as reducións correspondentes aos conceptos ata agora comentados.

Tratándose 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), non existindo ganancia nin perda patrimonial con ocasión das achegas aos patrimonios protexidos constituídos a favor de persoas con minusvalidez.

***Importante**: para a persoa con minusvalidez titular do patrimonio protexido as achegas teñen a consideración de rendementos de traballo aos que será de aplicación a exención prevista no artigo 7.w) Lei IRPF.*

C. Exceso de achegas correspondentes ao exercicio

As achegas realizadas no ano 2020 que excedan dos límites máximos anteriormente comentados, incluído o relativo ao importe positivo da base impoñible xeral do contribuínte, **darán dereito a reducir a base impoñible dos catro períodos impositivos seguintes**, ata esgotar, se é o caso, en cada un deles os importes máximos de redución.

***Atención:** as cantidades correspondentes aos excesos pendentes de reducir de achegas realizadas nos exercicios 2016 a 2019 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 2020 non aplicadas cuxo importe se solicita poder reducir nos 4 exercicios seguintes, debe facerse constar no anexo C.2 da declaración no apartado "Exceso non reducido das achegas a patrimonios protexidos de persoas con minusvalidez pendentes de compensar nos exercicios seguintes*".

3. Disposición anticipada dos bens ou dereitos achegados

Salvo nos casos de falecemento do titular do patrimonio protexido, do aportante ou dos traballadores a que se refire o actual artigo 37.2 da Lei 27/2014, do 27 de novembro, do Imposto sobre Sociedades (LIS), 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 funxibles integrados no patrimonio protexido, cando se fagan para atender as necesidades vitais da persoa beneficiaria, non debe considerarse como disposición de bens ou dereitos para os 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

Non obstante, 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 minusvalidez poida estar a atravesar, o gasto de diñeiro ou bens funxibles antes do transcurso de catro anos dende 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 dispostos os achegados en primeiro lugar.*

a) Obrigas para o aportante contribuínte do IRPF.

O aportante deberá repoñer as reducións na base impoñible indebidamente practicadas mediante a presentación da oportuna autoliquidación complementaria con inclusión dos xuros de mora que procedan, no prazo que media 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) Obrigas para o titular do patrimonio protexido.

O titular do patrimonio protexido que recibiu a achega, deberá integrar na base impoñible a parte da achega recibida que tivese deixado de integrar no período impositivo en que recibiu a achega por aplicación da exención regulada no artigo 7.w) da Lei do IRPF, 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.

A exención regulada no artigo 7.w) da Lei do IRPF alcanza un importe anual máximo conxunto de tres veces o IPREM.

Nos casos en que a achega se tivese realizado ao patrimonio protexido dos parentes, cónxuxes ou persoas a cargo dos traballadores en réxime de tutela ou acollemento, por un contribuínte do Imposto sobre Sociedades, a obriga de regularizar descrita no apartado anterior deberá ser cumprida polo devandito traballador.

O traballador titular do patrimonio protexido está obrigado a comunicar ao seu empregador aportante as disposicións anticipadas que se realizasen no período impositivo.

Nos casos en que a disposición se tivese efectuado no patrimonio protexido dos parentes, cónxuxes ou persoas a cargo dos traballadores en réxime de tutela ou acollemento, a citada comunicación tamén deberá efectuala 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.

Importante: *non teñen a consideración de 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 integridade da masa patrimonial.*

Reducións por pensións compensatorias e anualidades por alimentos

Normativa: Art.º 55 Lei IRPF

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 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 ou no convenio regulador formalizado ante o Secretario xudicial ou o Notario.

Para o pagador, a pensión compensatoria satisfeita, sempre que fose fixada na resolución xudicial, ou o acordasen os cónxuxes no convenio regulador da separación ou divorcio, reduce a base impoñible xeral do pagador sen que poida resultar negativa como consecuencia desta diminución.O remanente, se o houbese, reducirá a base impoñible do aforro sen que a mesma, tampouco, poida resultar negativa como consecuencia da devandita diminución.

Para o perceptor, a pensión compensatoria recibida do cónxuxe constitúe, en todo caso, rendemento do traballo non sometido a retención por non estar obrigado a reter o cónxuxe pagador da pensión.

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 darse alimentos os cónxuxes, os ascendentes e descendentes, así como os irmáns nos supostos e termos sinalados no citado artigo.

Agora ben, cando recaia sobre o contribuínte a obriga de dar alimentos é precisa, para os efectos do seu tratamento no IRPF, distinguir dous supostos:

a. Anualidades por alimentos a favor dos fillos

Para o pagador, as cantidades satisfeitas en concepto de alimentos a favor dos fillos por decisión xudicial non reducen a base impoñible xeral.Cando o importe das devanditas anualidades sexa inferior á base liquidable xeral e non se teña dereito á aplicación do mínimo por descendentes, sométense a gravame separadamente co fin de limitar a progresividade das escalas do imposto.

O tratamento liquidatorio das anualidades por alimentos a favor dos fillos, cuxo importe sexa inferior ao da base liquidable xeral sometida a gravame, coméntase no Capítulo 15.

Para os fillos perceptores das devanditas anualidades, constitúen renda exenta, sempre que estas se perciban en virtude de decisión xudicial.

b. Anualidades por alimentos a favor doutras persoas

Para o pagador, as cantidades satisfeitas en concepto de alimentos a favor doutras persoas distintas dos fillos, sempre que sexan fixadas por decisión xudicial, reducen a base impoñible xeral do pagador sen que poida resultar negativa como consecuencia desta diminución.O remanente, se o houbese, reducirá a base impoñible do aforro sen que a mesma, tampouco, poida resultar negativa como consecuencia da devandita diminución.

Para o perceptor destas, estas anualidades constitúen rendementos do traballo non sometidos a retención.

3.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 a favor dun dos cónxuxes, e, por outro, a obriga de pagar unha cantidade en concepto de alimentos a 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 corresponde a pensión compensatoria e que parte a anualidades 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 corresponden a cada concepto.

Reducións por achegas á mutualidade de previsión social a prima fixa de deportistas profesionais e de alto nivel

Normativa: disposición adicional undécima Lei IRPF

Os deportistas profesionais e de alto nivel poderán reducir a base impoñible xeral no importe das achegas realizadas á mutualidade de previsión social a prima fixa de deportistas profesionais, coas seguintes especialidades:

1. Ámbito obxectivo e subxectivo

Ámbito obxectivo

As continxencias que poden ser obxecto de cobertura son as previstas para os plans de pensións no artigo 8.6 da súa norma reguladora, é dicir, 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).

> *As continxencias que poden ser obxecto de cobertura 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 poderán facerse efectivos nos mesmos supostos que para os plans de pensións e, adicionalmente, unha vez transcorrido un ano dende que finalice a vida laboral dos deportistas profesionais ou dende que se perda a condición de deportista de alto nivel.

Ámbito subxectivo

A condición de mutualista e asegurado deberá recaer, en todo caso, no deportista profesional ou de alto nivel.

Para estes efectos considéranse:

- **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.
- **Deportistas de alto nivel:** os 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).

2.Disposición de dereitos consolidados

A disposición dos dereitos consolidados en supostos distintos dos previstos para os plans de pensións no artigo 8.8 da súa norma reguladora (desemprego de longa duración ou de enfermidade grave), determinará a obriga para o contribuínte de repoñer na base impoñible as reducións indebidamente realizadas, coa práctica das autoliquidacións complementarias, que incluirán 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.

3. Límite máximo e exceso de achegas

A. Límite máximo de achegas

As achegas anuais non poderán superar a cantidade de **24.250 euros anuale**s, 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.

B. Excesos pendentes de reducir de achegas realizadas nos exercicios anteriores

As achegas que non tivesen podido ser obxecto de redución na base impoñible por insuficiencia desta ou por aplicación dos límites máximos de redución fiscal legalmente establecidos, poderán reducirse no presente exercicio, sempre que o contribuínte tivese solicitado na declaración correspondente aos exercicios 2015 a 2019 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.

C. Límite máximo de redución da base impoñible

As achegas, directas ou imputadas, así como, no seu caso, os excesos procedentes dos exercicios 2015 a 2019 pendentes de redución, poderán ser obxecto de **redución 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.**

D. Exceso de achegas correspondentes ao exercicio

As achegas realizadas no ano 2020 que non tivese sido obxecto de redución na base impoñible por insuficiencia desta ou por aplicación do límite comentado na letra a) anterior poderán reducirse nos cinco exercicios seguintes.

Neste suposto, o contribuínte deberá cumprir, dentro do apartado I da declaración, as casas ***[0488]*** y ***[0489],*** na última das cales se fará constar o importe das achegas e contribucións realizadas en 2020.

Atención: *as cantidades correspondentes aos excesos pendentes de reducir de achegas realizadas nos exercicios 2015 a 2019 pendentes de aplicar ao inicio do exercicio, as aplicadas na declaración e o remanente pendente de aplicación en exercicios futuros así como como o exceso de achegas correspondentes ao exercicio 2020 non aplicadas cuxo importe se solicita poder reducir nos 5 exercicios seguintes, debe facerse constar no anexo C.2 da declaración no apartado "Exceso non reducido das achegas á mutualidade de previsión social de deportistas profesionais pendentes de compensar nos exercicios seguintes".*

4.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 obxecto de redución da base impoñible, na contía 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, aprobado por Real Decreto Lexislativo 1/2002, de 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 neste mesmo Capítulo para as achegas e contribucións a sistemas de previsión social.

Recorde: *a base liquidable xeral e a base liquidable do aforro non poden resultar negativas como consecuencia da aplicación das reducións ata agora comentadas.*

Cadro resumo:Reducións da base impoñible xeral

Reducións da base impoñible		Importe euros/ano	Límite máximo conxunto anual
Redución por tributación conxunta	unidades familiares integradas por ambos os dous cónxuxes	3.400	O remanente, se o houbese, reducirá a BI (Base Impoñible) do aforro sen que esta poida resultar negativa
	Unidades familiares monoparentais	2.150	
Reducións por achegas e contribucións a sistemas de previsión social A) Réxime xeral	• Achegas a plans de pensións • Aportacione a mutualidades de previsión social • Aportacione a plans de previsión asegurados • Aportacione a plans de previsión social empresarial • Achegas a seguros privados de dependencia	Ata 8.000	A menor de: • 30 por 100 da suma dos rendementos netos do traballo e de actividades económicas do exercicio • 8.000 euros + límite adicional de 5.000 euros **Nota:** téñase en conta que as achegas a sistemas de previsión social do cónxuxe se inclúe dentro destes límites máximos conxuntos de redución que afectan tamén as achegas e contribucións imputadas polo promotor aos sistemas de previsión social do Réxime xeral.
	• Achegas a seguros colectivos de dependencia	Ata 5.000	
Reducións por achegas e contribucións a sistemas de previsión social B) Réxime especifico	Achegas a sistemas de previsión social dos que é partícipe, mutualista ou titular o cónxuxe do contribuínte	Ata 2.500	
Reducións por achegas e contribucións a sistemas de previsión social constituídos a favor de persoas con minusvalidez	Realizadas pola persoa con minusvalidez	Ata 24.250	24.250 euros
	Realizadas por parentes, titor ou cónxuxe da persoa con minusvalidez	Ata 10.000	
Reducións por achegas a patrimonios protexidos de persoas con minusvalidez	Para cada aportante e polo conxunto de patrimonios protexidos aos que efectúe achegas	ata 24.250	24.250 euros
	Para o conxunto das reducións practicadas por todas as persoas que efectúen achegas a favor dun mesmo patrimonio protexido	Ata 10.000	
	Pagamento de pensións	A totalidade	

Reducións da base impoñible		Importe euros/ano	Límite máximo conxunto anual
Reducións por pensións compensatorias e anualidades por alimentos en favor de persoas distintas dos fillos	compensatorias a favor do conyuge		O remanente, se o houbese, reducirá a BI do aforro sen que esta poida resultar negativa
	Pagamento de anualidades por alimentos a persoas disintas dos fillos **Nota:** Anualidades por alimentos a favor dos fillos véxase as especialidades véxase as especialidades na determinación da cota íntegra no capítulo 15.		
Reducións por achegas á mutualidade de previsión social a prima fixa de deportistas profesionais e de alto nivel	Deportistas profesionais: Son 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**.**	ata 24.250	A menor de: • Suma dos rendementos netos do traballo e de actividades económicas do exercicio • 24.250 euros
	Deportistas de alto nivel:Son os incluídos no ámbito de aplicación do Real Decreto 971/2007, do 13 de xullo, sobre deportistas de alto nivel e alto rendemento		

Base liquidable xeral e base liquidable xeral sometida a gravame

1.Determinación da base liquidable xeral

Normativa: Art. 50.1 e 3 Lei IRPF

A base liquidable xeral é o resultado de reducir a base impoñible xeral no importe das reducións ata agora comentadas neste mesmo Capítulo.

As reducións aplícanse a reducir a base impoñible xeral, na orde na que se comentaron, sen que esta poida resultar negativa como consecuencia de tales reducións.

> A estes efectos a base liquidable xeral só pode ser negativa cando o sexa a base impoñible xeral por ser 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 poida practicarse fora do prazo, a que se refire o parágrafo anterior, mediante a acumulación a bases liquidables xerais negativas de anos posteriores.

Atención: *os importes das bases liquidables xerais negativas dos exercicios 2016 a 2019 pendentes de compensar ao inicio do exercicio, os aplicados na declaración e o remanente pendente de aplicación en exercicios futuros así como como o importe da base liquidable xeral negativa de 2020 que quede pendente de compensar nos 4 exercicios seguintes, deben facerse constar no anexo C.3 da declaración no apartado "Bases liquidables xerais negativas pendentes de compensar nos exercicios seguintes".*

2. 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 2016 a 2019.

Regras de compensación en tributación conxunta

Para os efectos das compensacións de bases liquidables negativas ha de terse en conta as seguintes regras:

- No réxime de tributación conxunta serán compensables, conforme ás 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.

- En caso de tributación individual posterior, as bases liquidables xerais negativas determinadas en tributación conxunta serán compensables, exclusivamente, por aqueles contribuíntes aos cales correspondan de acordo coas regras sobre individualización de rendas contidas na Lei do imposto.

Base liquidable do aforro

Normativa:art.º 50.2 Lei LIRPF

A base liquidable do aforro está constituída pola base impoñible do aforro, unha vez minorada, se é o caso, polo remanente non aplicado, se o houber, das reducións por tributación conxunta, por pensións compensatorias e anualidades por alimentos, sen que esta poida resultar negativa como consecuencia daquelas reducións.

En definitiva, **a base liquidable do aforro será sempre positiva ou cero**.

Caso práctico. Achegas a plan de pensións e patrimonio protexido de fillo con minusvalidez

Don P.J.J., viúvo, de 58 anos de idade, convive cun fillo, de 30 anos de idade, incapacitado xudicialmente e suxeito a patria potestade prorrogada e que obtivo en 2020 unha base impoñible xeral de 30.000 euros.

No exercicio 2020, ao abeiro do previsto na Lei 41/2003, do 18 de novembro, constituíu un patrimonio protexido a favor do seu fillo que, ademais, ten acreditada unha minusvalidez psíquica do 65 por 100. Con motivo da constitución do citado patrimonio protexido, don P.J.J. achegou de forma gratuíta a este a cantidade de 6.250 euros. Así mesmo, os seus catro

restantes fillos achegaron ao patrimonio protexido do seu irmán a cantidade de 5.000 euros cada un.

Ademais, don P.J.J. achegou a un plan de pensións do sistema emprego do que é promotora a empresa na que presta os seus servizos a cantidade de 6.000 euros, ascendendo as contribucións empresariais, que lle foron imputadas pola empresa no exercicio a 2.000 euros.

Finalmente, don P.J.J. achegou a un plan de pensións constituído a favor do seu fillo con minusvalidez a cantidade de 4.250 euros. Así mesmo, achegou ao citado plan de pensións en representación do seu fillo con minusvalidez e das rendas obtidas por este a cantidade de 20.000 euros.

Determinar a base liquidable xeral das declaracións individuais da persoa con minusvalidez e do seu pai, correspondentes ao exercicio 2020, sabendo que a base impoñible 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 minusvalidez.

Base impoñible xeral: 30.000

Redución por achegas a plans de pensións de persoas con minusvalidez:

- Achega realizada:20.000
- Límite máximo de redución: 24.250
- Redución aplicable:20.000
- Base liquidable xeral (30.000 - 20.000) =10.000

2.Declaración individual do pai, don P.J.J.:

Base impoñible xeral: 55.500

2.1. Redución por achegas a sistemas de previsión social (plan de pensións emprego).

Achegas e contribucións do exercicio 2020 (6.000 achegados por el +2.000 pola súa empresa) =8.000

Límite achegas e contribucións reducibles: 8.000

Límite porcentual de redución (30% s/49.000) =14.700

Redución aplicable por achegas e contribucións 2020: 8.000

Remanente de base impoñible xeral (55.500 – 8.000) =47.500

2.2.Redución por achegas ao plan de pensións do fillo con minusvalidez.

Achega realizada: 4.250

Límite máximo (24.250 – 20.000 que é a achega da propia persoa con minusvalidez ao seu plan) =4.250

Redución aplicable (1) = 4.250

Remanente de base impoñible xeral (47.500 – 4.250) =43.250

Nota (1) Ao ter prioridade na aplicación da redución as achegas realizadas pola propia persoa con minusvalidez (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 4.250 euros.(Volver)

2.3. Redución por achegas a patrimonios protexidos de persoas con minusvalidez.

Achega realizada: 6.250

Límite máximo conxunto dos aportantes: 24.250

Achega reducible proporcional (24.250 ÷ 26.250) x 6.250 (2) = 5.773,81

Base liquidable xeral: 37.476,19

Nota (2) Ao concorrer achegas a favor do mesmo patrimonio protexido realizadas tanto polo pai como os catro irmáns da persoa con minusvalidez, o límite máximo conxunto de redución para todos os aportantes 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 [6.250 + (5.000 x 4)], debe efectuarse unha redución proporcional ás achegas realizadas.

Para a achega realizada polo pai, a devandita cantidade é o resultado da seguinte operación: (24.250 ÷ 26.250) x 6.250 = 5.773,81.

Para as achegas realizadas por cada un dos irmáns, a devandita cantidade é o resultado da seguinte operación: (24.250 ÷ 26.250) x 5.000 = 4.619,05.(Volver)

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

Mínimo persoal e familiar

Normativa:Art.º 56 Lei IRPF

A adecuación do IRPF ás circunstancias persoais e familiares do contribuínte concrétase 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 a tributación polo IRPF.

Para asegurar unha mesma diminución da carga tributaria para todos os contribuíntes con igual situación familiar, sexa cal sexa 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 impoñible, 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 contías correspondentes ao:

- Mínimo do contribuínte.
- Mínimo por descendentes.
- Mínimo por ascendentes.
- Mínimo por minusvalidez 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 Illes Balears, Comunidade Autónoma de Cataluña, Comunidade de Madrid e Comunidade Autónoma de La Rioja regularon o importe do mínimo persoal e familiar** aplicable para o cálculo do seu gravame autonómico distinto do establecido na Lei do IRPF.

Mínimo do contribuínte

Normativa:Arts.57 e 61 Lei IRPF

Contía aplicable

O mínimo do contribuínte é, con carácter xeral, de **5.550 euros anuais**, con independencia do número de membros integrados na unidade familiar (ambos os dous cónxuxes e, no seu 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.

Aínda que o importe do mínimo do contribuínte sexa de 5.550 euros, tanto tributación individual como conxunta, debe recordarse que nos supostos de tributación conxunta resulta aplicable unha redución da base impoñible de 3.400 euros para as unidades familiares integradas por ambos os dous cónxuxes e, no seu 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 cun ou outro pode resultar aplicable unha redución de 2.150 euros anuais. A redución por tributación conxunta coméntase con máis detalle no Capítulo 13.

Incremento do mínimo do contribuínte por idade

Atendendo á idade do contribuínte en mínimo xeral increméntase nas seguintes cantidades:

- **Contribuíntes de idade superior a 65 anos**. O importe anterior aumentarase en **1.150 euros anuais**.
- **Contribuíntes de idade superior a 75 anos**. O mínimo aumentarase adicionalmente en **1.400 euros anuais**.

Importante: *para a cuantificación do 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 presente declaración conxunta*.

Condicións de aplicación

- **No suposto de falecemento do contribuínte**, a contía do mínimo do contribuínte aplicarase na súa integridade sen necesidade de efectuar rateo ningún 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 minusvalidez, sempre que cumpran os requisitos esixidos ao 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

Normativa:Arts.58 e 61 Lei IRPF e 53 Regulamento

Concepto e requisitos dos descendentes

Teñen esta consideración de "descendentes" para os efectos da aplicación deste mínimo, **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).**

Asimílanse aos descendentes, a estes efectos, as persoas vinculadas ao contribuínte por razón de tutela ou acollemento, nos termos previstos na lexislación civil aplicable ou, **fose dos casos anteriores, aos que teñan atribuída por resolución xudicial o seu garda e custodia.**

Unicamente poderá aplicarse 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** á data de devindicación do Imposto (normalmente, o 31 de decembro ou na data de falecemento do contribuínte se este falece nun día distinto do 31 de decembro), **salvo que se trate de descendentes cun grao de minusvalidez igual ou superior ao 33 por 100**, en cuxo caso 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 legal, cando a garda e custodia sexa compartida, o mínimo familiar por descendentes ratearase entre

ambos os dous pais, con independencia daquel con quen estean a convivir á data de devindicación do imposto.No caso contrario o mínimo familiar por descendentes corresponderá a quen, de acordo co disposto no convenio regulador aprobado xudicialmente, teña atribuída a garda e custodia dos fillos na data de devindicación do imposto (normalmente, o 31 de decembro), por ser esta a persoa coa que os descendentes conviven.

A ausencia dun fillo de forma esporádica da vivenda habitual durante os períodos lectivos do curso escolar non rompe o requisito de convivencia esixido para poder aplicar o contribuínte o mínimo por descendentes, sempre e cando se cumpran o resto dos requisitos establecidos ao respecto.

Non obstante, nese caso debe terse en conta **que se asimila á convivencia a dependencia económica, salvo que se satisfagan anualidades por alimentos** a favor dos devanditos fillos que sexan tidas en conta para o cálculo da cota íntegra.

Conforme con esta regulación legal, o proxenitor ou proxenitores que teñan a garda e custodia dos fillos, aínda que sexa compartida, deberán aplicar o mínimo por descendentes por ser as persoas coas que os descendentes conviven, e non poderán aplicar as especialidades previstas para os supostos de anualidades por alimentos a favor dos fillos recollidas nos artigos 64 e 75 da Lei do Imposto.

En caso de que se extinga a garda e custodia sobre un fillo por alcanzar este a maioría de idade, seguirase aplicando o mínimo por descendentes mentres que o contribuínte proxenitor de que se trate manteña a convivencia co fillo.Igualmente, se o descendente maior de idade pasa a convivir co proxenitor que aboa anualidades por alimentos, terá dereito ao mínimo, e non á aplicación das devanditas anualidades.

Por outro lado, os proxenitores que non convivan cos fillos, pero lles presten alimentos por resolución xudicial, poderán optar pola aplicación do mínimo por descendentes, ao sostelos economicamente, ou pola aplicación do tratamento previsto pola Lei do Imposto para as referidas anualidades por alimentos.Se se optase pola aplicación do mínimo por descendentes, este ratearase entre ambos os dous proxenitores.

Véxase ao respecto o cadro sobre aplicación do mínimo por descendente e a opción por tributación conxunta no caso de separacións xudiciais, divorcios e nulidades de cónxuxes con fillos.

c) Que o descendente non obtivese no exercicio 2020 **rendas superiores a 8.000 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 deste tipo de rendas.

d) Que o descendente non presente declaración do IRPF con rendas superiores a 1.800 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 1.800 euros, os contribuíntes con

dereito poden aplicar o mínimo por descendentes, sempre que se cumpran os restantes requisitos esixidos.Se as rendas son superiores a 1.800 euros, ningún deles 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 conxuntamente cos descendentes que forman parte da unidade familiar, aplicará integramente o mínimo por descendentes correspondente a estes, e o outro proxenitor non terá dereito ao mínimo ao presentar os fillos declaración, sempre que estes últimos teñan rendas superiores a 1.800 euros.

  De non se cumprir o suposto de ter rendas superiores a 1.800 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.

  Véxase ao respecto o cadro sobre aplicación do mínimo por descendente e a opción por tributación conxunta no caso de separacións xudiciais, divorcios e nulidades de cónxuxes con fillos.

> ***Atención:****téñase en conta que entre as modalidades que figuran como unidades familiares, non se contempla a formada polo titor e a persoa tutelada, nin o caso de acollemento ou, fóra destes casos, dos que teñan atribuída por resolución xudicial o seu garda e custodia, o cal impide toda posibilidade de tributar conxuntamente polo IRPF en tales 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 a patria potestade prorrogada ou rehabilitada, convivisen 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 supérstite tribute conxuntamente cos fillos menores de idade e estes teñan rendas superiores a 1.800 euros, pois se considera que á data de devindicación do imposto os dous proxenitores teñen dereito á súa aplicación.

> ***Recorde:*** *nos termos anteriormente comentados, no presente exercicio 2020 o*

contribuínte pode aplicarse o mínimo por descendentes nos supostos en que estes descendentes para obter unha devolución presenten declaración individual polo IRPF, sempre que as rendas declaradas non superen 1.800 euros.

Contías aplicables

A. En xeral

- 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.

En caso de falecemento dun descendente que xere dereito ao mínimo por este concepto, a contía aplicable é de **2.400 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 ou, fóra dos casos anteriores, aos que teñan atribuída por resolución xudicial o seu garda e custodia, 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, tivesen falecido no exercicio con anterioridade á data de devindicación do imposto.*

B. Incremento por descendentes menores de tres anos

- **Contía do incremento**

  Cando o descendente sexa menor de tres anos, o mínimo que corresponda dos indicados anteriormente incrementarase en **2.800 euros** anuais.

  Importante:*o incremento por descendentes menores de tres anos resulta aplicable nos casos en que o descendente falecese durante o período impositivo.*

- **Aplicación do incremento en supostos de adopción ou de acollemento preadoptivo ou permanente**

Nos supostos de adopción ou acollemento, tanto preadoptivo coma permanente, o devandito incremento, **con independencia da idade do menor**, aplicarase 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.

> **Precisión:t**éngase 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 dende 18 de agosto de 2015, o artigo 173 bis do Código civil que regula as modalidades de acollemento familiar.En relación ao acollemento preadoptivo a disposición adicional segunda da devandita Lei 26/2015 establece que todas as referencias que nas leis e demais disposicións se realizaran ao acollemento preadoptivo deberán entenderse feitas á delegación de garda para a convivencia preadoptiva prevista no artigo 176 bis do Código Civil.

Cando teña lugar a adopción dun menor que tivese estado 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.

Atención:*debe terse en conta que nos supostos de acollemento familiar de urxencia ou temporais o incremento do mínimo por descendentes só será posible cando o descendente sexa menor de tres anos.Igualmente, nos casos de menores sobre os que se teña a garda e custodia por resolución xudicial, o incremento do mínimo por descendentes só será aplicable se son menores de tres anos.*

Condicións para a aplicación do mínimo por descendentes

a. **A determinación das circunstancias familiares** que deben terse en conta para a aplicación deste mínimo, realizarase atendendo á **situación existente á data de devindicación do imposto** (normalmente, o 31 de decembro ou a data de falecemento do contribuínte se este falece nun día distinto do 31 de decembro).

b. 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 corresponderá integramente aos de grao máis próximo (pais), salvo que estes non teñan rendas anuais, excluídas as exentas, superiores a 8.000 euros anuais, en cuxo caso corresponderá aos do seguinte grao (avós).

Mínimo por ascendentes

Normativa:Arts. 59 e 61 Lei IRPF

Concepto e requisitos dos ascendentes

Para os efectos da aplicación do mínimo por ascendentes, teñen tal consideración os pais, avós, bisavós, etc. dos 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:

a. **Que o ascendente sexa maior de 65 anos** á data de devindicación do imposto (normalmente o 31 de decembro) ou, calquera que sexa a súa idade, que se trate dunha persoa **cun grao de minusvalidez igual ou superior ao 33 por 100.**

b. **Que convivan co contribuínte, polo menos, a metade do período impositivo**.Polo que respecta a este requisito, considérase que conviven co contribuínte os ascendentes con minusvalidez que, dependendo deste, sexan internados en centros especializados.

c. **Que o ascendente non obtivese no exercicio 2020 rendas superiores a 8.000 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 independencia do período impositivo no que se producise a alteración patrimonial, sen aplicar as regras de integración e compensación deste tipo de rendas.

d. **Que o ascendente non presente declaración do IRPF con rendas superiores a 1.800 euros.**

Contías aplicables

- **1.150 euros anuais por cada ascendente de idade superior a 65 anos ou con minusvalidez calquera que sexa a súa idade.**
- **1.400 euros anuais adicionais, por cada ascendente de idade superior a 75 anos.**

En caso de falecemento dun ascendente que xere dereito ao mínimo por este concepto, **a contía aplicable é de 1.150 euros.**

Condicións para a aplicación do mínimo por ascendentes

a. **A determinación das circunstancias persoais e familiares** que deben terse en conta para a aplicación das citadas reducións realizarase atendendo á **situación existente á data de devindicación do imposto** (normalmente, o 31 de decembro ou na data de falecemento do contribuínte se este falece nun día distinto do 31 de decembro).

   Non obstante, se o ascendente falece durante o ano só xérase dereito ao mínimo por ascendente cando exista convivencia co contribuínte durante, polo menos, a metade do período transcorrido entre o inicio do período impositivo e a data de falecemento.

b. **Cando dous ou máis contribuíntes teñan dereito á aplicación do 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 corresponderá aos de grao máis próximo, salvo que estes non teñan rendas anuais, excluídas as exentas, superiores a 8.000 euros, en cuxo caso corresponderá aos do seguinte grao.

Mínimo por minusvalidez

Normativa:Arts. 60 e 61 Lei IRPF

O mínimo por minusvalidez é a suma dos importes que correspondan polos mínimos por minusvalidez do contribuínte e por minusvalidez de ascendentes ou descendentes.

Mínimo por minusvalidez do contribuínte:contías aplicables

Contías aplicables

En función do grao de minusvalidez do contribuínte, o mínimo poderá ser das seguintes contías:

- **3.000 euros anuais** cando sexa unha persoa cun grao de minusvalidez igual ou superior ao 33 por 100 e inferior ao 65 por 100.
- **9.000 euros anuais** cando sexa unha persoa cun grao de minusvalidez igual ou superior ao 65 por 100.

Incremento en concepto de gastos de asistencia

O mínimo por minusvalidez do contribuínte incrementarase, en concepto de gastos de asistencia, en 3.000 euros anuais cando acredite necesitar axuda de terceiras persoas ou mobilidade reducida, ou un grao de minusvalidez igual ou superior ao 65 por 100.

En definitiva, o mínimo por minusvalidez do contribuínte alcanzará as contías que se indican no cadro seguinte:

Grao de minusvalidez	Minusvalidez	Gastos asistencia	Total
Igual ou superior ao 33 por 100 e inferior ao 65 por100	3.000	----	3.000
Igual ou superior ao 33 por 100 e inferior ao 65 por 100 e que acredite necesitar axuda de terceiras persoas ou mobilidade reducida	3.000	3.000	6.000
Igual ou superior ao 65 por 100	9.000	3.000	12.000

Mínimo por minusvalidez de ascendentes ou descendentes: contías aplicables

Contías aplicables

O mínimo por minusvalidez de ascendentes ou descendentes poderá ser das seguintes contías:

- **3.000 euros anuais por cada descendente ou ascendente** que xere dereito á aplicación do seu respectivo mínimo, que sexa unha persoa cun grao de minusvalidez igual ou superior ao 33 por 100 e inferior ao 65 por 100.
- **9.000 euros anuais por cada descendente ou ascendente** que xere dereito á aplicación do seu respectivo mínimo, que sexa unha persoa cun grao de minusvalidez igual ou superior ao 65 por 100.

Incremento en concepto de gastos de asistencia

O mínimo por minusvalidez de ascendentes ou descendentes incrementarase, en concepto de gastos de asistencia, en **3.000 euros anuais** por cada ascendente ou descendente que acredite necesitar axuda de terceiras persoas ou mobilidade reducida, ou un grao de minusvalidez igual ou superior ao 65 por 100.

En definitiva, o mínimo por minusvalidez de cada ascendente ou descendente, incluídos, se é o caso, o incremento en concepto de gastos de asistencia, alcanzará as seguintes contías:

Grao de minusvalidez	Minusvalidez 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	3.000	----	3.000
Igual ou superior ao 33 por 100 e inferior ao 65 por 100 e que acredite necesitar axuda de terceiras persoas ou mobilidade reducida	3.000	3.000	6.000
Igual ou superior ao 65 por 100	9.000	3.000	12.000

Acreditación da minusvalidez, da necesidade de axuda de terceiras persoas ou da existencia de dificultades de mobilidade

Normativa: Art.º 72 Regulamento IRPF.

Teñen a consideración de persoas con minusvalidez, para os efectos do IRPF, os contribuíntes que acrediten un grao de minusvalidez igual ou superior ao 33 por 100.

O grao de minusvalidez deberá acreditarse mediante certificado ou resolución expedido polo Instituto de Migracións e Servizos Sociais (IMSERSO (Instituto de Maiores e Servizos Sociais)) 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 do grao de minusvalidez.

> Non obstante, considerarase afectado un grao de minusvalidez 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, considerarase acreditado un grao de minusvalidez igual ou superior ao 65 por 100, cando se trate de persoas cuxa minusvalidez sexa declarada xudicialmente polo procedemento previsto na Lei de Axuizamento Civil, aínda que non alcance o devandito grao.

A necesidade de axuda de terceiras persoas para desprazarse ao seu lugar de traballo ou para desempeñar o mesmo, 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 minusvalideces, baseándose no ditame emitido polos Equipos de Valoración e Orientación dependentes destas.

> O recoñecemento dun dos graos de dependencia que contempla o artigo 26.1 da Lei 39/2006, do 14 de decembro, de Promoción da Autonomía Persoal e Atención ás persoas en situación de dependencia, correspóndese con outro ámbito competencial que non responde ás esixencias do artigo 72 do Regulamento do IRPF e, polo tanto, non acredita esta.

Atención: *el 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 minusvalidez 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 Minusvalidez e da Saúde" (CIF (Código de Identificación Fiscal)-2001), leva a cabo actualizacións terminolóxicas e conceptuais substituíndo as referencias que se incluían ao termo "minusvalía" polo termo "minusvalidez", ao termo "minusválidos" e "persoas con minusvalía" polo termo "persoas con minusvalidez" e ao termo "grao de minusvalía" por "grao de minusvalidez".Para iso, incorpórase no Real Decreto 1971/1999 unha disposición adicional*

segunda titulada "Actualización terminolóxica e conceptual".

Condicións para a aplicación do mínimo por minusvalidez

a. **A determinación das circunstancias persoais e familiares** que deben terse en conta para a aplicación do mínimo por minusvalidez realizarase atendendo á **situación existente á data de devindicación 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 minusvalidez será aplicable nos casos en que o descendente falecese durante o período impositivo.

b. **A aplicación do mínimo por minusvalidez** 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 minusvalidez** 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 corresponderá aos de grao máis próximo, salvo que estes non teñan rendas anuais, excluídas as exentas, superiores a 8.000 euros, en cuxo caso corresponderá aos do seguinte grao.

d. **Non procederá a aplicación destes mínimos** cando os ascendentes ou descendentes presenten declaración polo IRPF con rendas superiores a 1.800 euros.

Cadro-resumo do mínimo persoal, por descendentes, por ascendentes e por minusvalidez

Mínimo do contribuínte	5.550 euros anuais, en xeral. +1.150 euros anuais, se ten máis de 65 anos. +1.400 euros anuais, se ten máis de 75 anos.
	Minusvalidez do contribuínte: 3.000 euros anuais, por minusvalidez do contribuínte igual ou maior do 33 por 100. 9.000 euros anuais, se o grao de minusvalidez é igual ou superior ao 65 por 100. +3.000 euros anuais, se necesita axuda de terceiras persoas ou mobilidade reducida.
Mínimo por descendentes	2.400 euros anuais polo 1º. 2.700 euros anuais polo 2º. 4.000 euros anuais polo 3º. 4.500 euros anuais polo 4º e seguintes. +2.800 euros anuais, por descendente menor de tres anos. (*) En caso de falecemento do descendente 2.400 euros.
	Minusvalidez do descendente: 3.000 euros anuais, por minusvalidez do contribuínte igual ou maior do 33 por 100. 9.000 euros anuais, se o grao de minusvalidez é igual ou superior ao 65 por 100. +3.000 euros anuais, se necesita axuda de terceiras persoas ou mobilidade reducida.
Mínimo por ascendentes	1.150 euros anuais por cada ascendente +1.400 euros anuais, se ten máis de 75 anos. (*) En caso de falecemento do ascendente 1.150 euros.
	Minusvalidez do ascendente:

	3.000 euros anuais, por minusvalidez do ascendente igual ou maior do 33 por 100. 9.000 euros anuais, se o grao de minusvalidez é igual ou superior ao 65 por 100. +3.000 euros anuais, se necesita axuda de terceiras persoas ou mobilidade reducida.

Importes do mínimo persoal e familiar aprobados polas Comunidades Autónomas para o cálculo do gravame autonómico

Comunidade Autónoma das Illes Balears:Importes dos mínimos do contribuínte, por descendentes e por minusvalidez

Normativa: Art.º 2 do Texto Refundido das Disposicións Legais da Comunidade Autónoma das Illes Balears en materia de Tributos Cedidos polo Estado, aprobado por Decreto Lexislativo 1/2014, do 6 de xuño

Establécense os seguintes importes dos mínimos do contribuínte, por descendentes e por minusvalidez que deben aplicar os contribuíntes residentes no territorio da Comunidade das Illes Balears para o cálculo do gravame autonómico:

Mínimo do contribuínte maior de 65 anos

- 6.105 euros anuais por importe do mínimo por contribuínte xeral
- Máis 1.265 euros anuais por contribuínte maior de 65 anos.
- Adicionalmente 1.540 euros anuais por contribuínte maior de 75 anos.

Mínimo para o terceiro descendente e o mínimo polo cuarto e os seguintes descendentes

- 4.400 euros anuais polo terceiro descendente que xere dereito á aplicación do mínimo por descendentes.
- 4.950 euros anuais polo cuarto descendente e seguintes.

Mínimo por minusvalidez

- 3.300 euros anuais cando sexa unha persoa cun grao de minusvalidez igual ou superior ao 33 por 100 e inferior ao 65 por 100.
- 9.900 euros anuais cando sexa unha persoa cun grao de minusvalidez igual ou superior ao 65 por 100.

Incremento en concepto de gastos de asistencia:3.300 euros

Grao de minusvalidez	Minusvalidez	Gastos asistencia	Total
Igual ou superior ao 33 por 100 e inferior ao 65 por 100	3.300	----	3.300
Igual ou superior ao 33 por 100 e inferior ao 65 por 100 e que acredite necesitar axuda de terceiras persoas ou mobilidade reducida	3.300	3.300	6.600
Igual ou superior ao 65 por 100	9.900	3.300	13.200

Comunidade de Castela e León:Importes do mínimo persoal e familiar

Normativa: Art. 1 bis do Texto Refundido das disposicións legais da comunidade de Castela e León en materia de tributos propios e cedidos, aprobado por Decreto Lexislativo 1/2013, do 12 de setembro.

Establécese os mesmos importes do mínimo do contribuínte, por descendentes e ascendentes e por minusvalidez que fixan os artigos 57, 58, 59 e 60 da Lei do IRPF, sen que se producise incremento ou diminución ningunha na súa contía de acordo co previsto no artigo 46.1 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).

Comunidade Autónoma de Cataluña: Importes do mínimo por contribuínte

Atención: *o importe do mínimo do contribuínte estableceuse con efectos 1 de xaneiro de 2020*

Normativa: Art.º 88 Lei 5/2020, do 29 de abril, de medidas fiscais, financeiras, administrativas e do sector público e de creación do imposto sobre as instalacións que inciden no medio.

Contías aplicables

Con efectos dende o 1 de xaneiro de 2020 establécese o seguinte importe do mínimo do contribuínte para os contribuíntes residentes no territorio da Comunidade Autónoma de Cataluña:

- **5.550 euros anuais**, con carácter xeral.

O mesmo importe que o previsto no artigo 57 da Lei do IRPF.

- **6.105 euros anuais**, se a suma das bases liquidables xeral e do aforro do contribuínte é igual ou inferior a 12.450 euros.

Precisión: *a Comunidade Autónoma de Cataluña non modificou os importes correspondentes ao incremento do mínimo do contribuínte por idade, polo que son aplicables os previstos no artigo 57 da Lei do IRPF (1.150 euros anuais para contribuíntes de idade superior a 65 anos e 1.400 euros anuais para contribuíntes de idade superior a 75 anos).*

Comunidade de Madrid:Importes do mínimo por descendentes

Normativa: Art.º 2 do Texto Refundido das disposicións legais da Comunidade de Madrid en materia de tributos cedidos polo Estado, aprobado por Decreto Lexislativo 1/2010, de 21 outubro.

Establécense 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

- 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 un descendente sexa menor de tres anos, a contía que corresponda ao mínimo por descendentes, das indicadas anteriormente, aumentarase en 2.800 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 artigo 58 da Lei do IRPF, mentres que as do terceiro e cuarto fillo e seguintes substitúen ás establecidas no citado artigo.*

Comunidade Autónoma de La Rioja:Importes do mínimo por minusvalidez de descendentes

Normativa: Art.º 31 bis da Lei 10/2017, do 27 de outubro, pola que se consolidan as disposicións legais da Comunidade Autónoma de La Rioja en materia de impostos propios e tributos cedidos.

Establécense os seguintes importes do mínimo por minusvalidez de descendentes que deben aplicar os contribuíntes residentes no territorio da Comunidade Autónoma de La Rioja para o cálculo do gravame autonómico:

Contías aplicables

- 3.300 euros anuais cando sexa unha persoa cun grao de minusvalidez igual ou superior ao 33 por 100 e inferior ao 65 por 100.
- 9.900 euros anuais cando sexa unha persoa cun grao de minusvalidez igual ou superior ao 65 por 100.

Importante: *a contía do concepto "gastos de asistencia" non se modifica polo que o incremento por cada descendente que acredite necesitar axuda de terceiras persoas ou mobilidade reducida, ou un grao de minusvalidez igual ou superior ao 65 por cento será de 3.000 euros, cantidade fixada no artigo 60.2 da Lei do IRPF*

Exemplos prácticos

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 minusvalidez do 33 por 100, 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.

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 de don A.T.C.:

Mínimo estatal			Mínimo autonómico		
Mínimo do contribuínte	Xeneral	5.550	**Mínimo do contribuínte**	Xeneral	5.550
	Total mínimo por contribuínte	**5.550**		**Total mínimo por contribuínte**	**5.550**
Mínimo por descendentes	Fillo 1º (27 anos) (50% s/2.400)	1.200	**Mínimo por descendentes**	Fillo 1º (27 anos) (50% s/2.400)	1.200
	Fillo 2º (22 anos) (50% s/2.700)	1.350		Fillo 2º (22 anos) (50% s/2.700)	1.350
	Fillo 3º (19 anos) (50% s/4.000)	2.000		Fillo 3º (19 anos) (50% s/4.000)	2.000
	Total mínimo por descendentes	**4.550**		**Total mínimo por descendentes**	**4.550**
Mínimo por minusvalidez	Fillo 1º (27 anos) (50% s/3.000)	1.500	**Mínimo por minusvalidez**	Fillo 1º (27 anos) (50% s/3.000)	1.500
Total mínimo persoal e familiar		**11.600**	**Total mínimo persoal e familiar**		**11.600**

2. Tributación individual de dona M.P.S.:

Mínimo estatal			Mínimo autonómico		
Mínimo do contribuínte	Xeneral	5.550	**Mínimo do contribuínte**	Xeneral	5.550
	Total mínimo por contribuínte	**5.550**		**Total mínimo por contribuínte**	**5.550**
Mínimo por descendentes	Fillo 1º (27 anos) (50% s/2.400)	1.200	**Mínimo por descendentes**	Fillo 1º (27 anos) (50% s/2.400)	1.200
	Fillo 2º (22 anos) (50% s/2.700)	1.350		Fillo 2º (22 anos) (50% s/2.700)	1.350
	Fillo 3º (19 anos) (50% s/4.000)	2.000		Fillo 3º (19 anos) (50% s/4.000)	2.000
	Total mínimo por descendentes	**4.550**		**Total mínimo por descendentes**	**4.550**
Mínimo por minusvalidez	Fillo 1º (27 anos) (50% s/3.000)	1.500	**Mínimo por minusvalidez**	Fillo 1º (27 anos) (50% s/3.000)	1.500
Total mínimo persoal e familiar		**11.600**	**Total mínimo persoal e familiar**		**11.600**

3. Tributación conxunta da unidade familiar: (1)

Mínimo estatal			Mínimo autonómico		
Mínimo do contribuínte	Xeneral	5.550	**Mínimo do contribuínte**	Xeneral	5.550
	Total mínimo por contribuínte	**5.500**		**Total mínimo por contribuínte**	**5.550**
Mínimo por descendentes	Fillo 1º (27 anos)	2.400	**Mínimo por descendentes**	Fillo 1º (27 anos)	2.400
	Fillo 2º (22 anos)	2.700		Fillo 2º (22 anos)	2.700
	Fillo 3º (19 anos)	4.000		Fillo 3º (19 anos)	4.000
	Total mínimo por descendentes	**9.100**		**Total mínimo por descendentes**	**9.100**
Mínimo por minusvalidez	Fillo 1º (27 anos)	**3.000**	**Mínimo por minusvalidez**	Fillo 1º (27 anos)	**3.000**
Total mínimo persoal e familiar		**17.650**	**Total mínimo persoal e familiar**		**17.650**

Nota ao exemplo:

(1) Con independencia do número de membros integrados na unidade familiar, o mínimo do contribuínte é, en todo caso, de 5.550 euros anuais. Non obstante, na tributación conxunta da unidade familiar poderá reducirse a base impoñible en 3.400 euros anuais con carácter previo ás reducións legalmente establecidas. Véxase, a este respecto, o Capítulo 13 anterior en que se comentan as redución da base impoñible xeral y do aforro.(Volver)

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 4.050 euros de rendementos do capital mobiliario procedentes dunha carteira de valores doada polo seu avó materno ao nacer. Os restantes fillos non obtiveron rendas no exercicio.

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 ao disposto na Lei do IRPF debe utilizarse para o cálculo tanto do gravame estatal coma do gravame autonómico.

1. Tributación individual do pai (don A.S.T.) e da nai (dona M.V.V.):

Mínimo estatal			Mínimo autonómico		
Mínimo do contribuínte	Xeneral	5.550	**Mínimo do contribuínte**	Xeneral	5.550
	Total mínimo por contribuínte	**5.500**		**Total mínimo por contribuínte**	**5.550**
Mínimo por descendentes	Fillo 1º (18 anos) (50% s/2.400)	1.200	**Mínimo por descendentes**	Fillo 1º (18 anos) (50% s/2.400)	1.200
	Fillo 2º (12 anos) (50% s/2.700)	1.350		Fillo 2º (12 anos) (50% s/2.700)	1.350
	Fillo 3º (6 anos)(1)	0		Fillo 3º (6 anos) (1)	0
	Total mínimo por descendentes	**2.550**		**Total mínimo por descendentes**	**2.550**
Total mínimo persoal e familiar		**8.100**	**Total mínimo persoal e familiar**		**8.100**

2. Tributación conxunta do pai ou a nai cos fillos menores de idade: (2)

Mínimo estatal			Mínimo autonómico		
Mínimo do contribuínte	Xeneral	5.550	**Mínimo do contribuínte**	Xeneral	5.550
	Total mínimo por contribuínte	**5.550**		**Total mínimo por contribuínte**	**5.550**
Mínimo por descendentes	Fillo 1º (18 anos) (50% s/2.400)	1.200	**Mínimo por descendentes**	Fillo 1º (18 anos) (50% s/2.400)	1.200
	Fillo 2º (12 anos) (50% s/2.700)	1.350		Fillo 2º (12 anos) (50% s/2.700)	1.350
	Fillo 3º (6 anos)	4.000		Fillo 3º (6 anos)	4.000
	Total mínimo por	**6.550**		**Total mínimo por**	**6.550**

Mínimo estatal			Mínimo autonómico		
	descendentes			**descendentes**	
Total mínimo persoal e familiar		**12.100**	**Total mínimo persoal e familiar**		**12.100**

3. Tributación individual do outro proxenitor: (3)

Mínimo estatal			Mínimo autonómico		
Mínimo do contribuínte	Xeneral	5.550	**Mínimo do contribuínte**	Xeneral	5.550
	Total mínimo por contribuínte	**5.500**		**Total mínimo por contribuínte**	**5.550**
Mínimo por descendentes	Fillo 1º (18 anos) (50% s/2.400)	1.200	**Mínimo por descendentes**	Fillo 1º (18 anos) (50% s/2.400)	1.200
	Fillo 2º (12 anos) (50% s/2.700)	1.350		Fillo 2º (12 anos) (50% s/2.700)	1.350
	Fillo 3º (6 anos)	0		Fillo 3º (6 anos)	0
	Total mínimo por descendentes	**2.550**		**Total mínimo por descendentes**	**2.550**
Total mínimo persoal e familiar		**8.100**	**Total mínimo persoal e familiar**		**8.100**

Notas ao exemplo:

(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 1.600 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 1.800 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), deberá figurar en concepto de mínimo do contribuínte a cantidade de 5.550 euros. (Volver mínimo estatal) (Volver mínimo autonómico)

(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 2º e 3º), sen que sexa posible, para efectos fiscais, que ambos os dous proxenitores cos citados fillos formen unha única unidade familiar.

O Mínimo do contribuínte aplicable na tributación conxunta do pai ou a nai cos fillos menores de idade, é o xeneral de 5.550 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 impoñible de 2.150 euros anuais a que se refire o artigo 84 da Lei do IRPF. Véxase, a este respecto, o Capítulo 13 anterior no que se comenta as reducións da base impoñible xeral y do aforro.

Pola súa banda, no suposto de tributación conxunta do pai ou a nai cos fillos menores de idade (fillos 2º e 3º), o mínimo por descendentes debe distribuírse por partes iguais entre os pais cos que conviven os descendentes que non teñan rendas superiores a 1.800 euros, aínda que un deles tribute conxuntamente cos fillos. Esta é a razón pola que o mínimo por descendentes correspondente ao fillo de menor idade (fillo 3), con rendas superiores a 1.800 euros, corresponde integramente ao pai ou a 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 1º, que por ser maior de idade non forma parte da unidade familiar, tamén corresponde a ambos os dous pais por partes iguais.(Volver)

(3) O outro proxenitor na súa declaración individual unicamente ten dereito a aplicar a metade do mínimo por descendentes correspondentes aos fillos 1. e 2, ao non ter ningún deles rendas superiores a 1.800 euros.(Volver)

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 acreditado un grao de minusvalidez 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 acreditado un grao de minusvalidez 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 2020 superiores a 8.000 euros, nin presentado declaración polo IRPF

No domicilio do matrimonio convive tamén o pai do marido, de 95 anos de idade, que ten acreditado un grao de minusvalidez do 65 por 100 e cuxas rendas derivadas exclusivamente dunha pensión de xubilación ascenden no presente exercicio a 7.500 euros anuais. Polo exercicio 2020 non presentou declaración polo IRPF

Determinar o importe do mínimo persoal e familiar do matrimonio correspondente ao exercicio 2020, 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 estatal			Mínimo autonómico		
Mínimo do contribuínte	Xeneral	5.550	**Mínimo do contribuínte**	Xeneral	5.550
	Incremento por idade superior a 65 anos do marido	1.150		Incremento por idade superior a 65 anos do marido	1.150
	Incremento por idade superior a 65 anos da muller	1.150		Incremento por idade superior a 65 anos da muller	1.150
	Total mínimo por contribuínte	**7.850**		**Total mínimo por contribuínte**	**7.850**
Mínimo por	Fillo 1º (28 anos)	2.400	**Mínimo por**	Fillo 1º (28 anos)	2.400

Mínimo estatal			Mínimo autonómico		
descendentes	Fillo 2º (23 anos)	2.700	**descendentes**	Fillo 2º (23 anos)	2.700
	Fillo 3º (20 anos)	4.000		Fillo 3º (6 anos)	4.000
	Neto 4º (1 ano)	4.500		Neto 4º (1 ano)	4.500
	Incremento por descendente menor de tres anos	2.800		Incremento por descendente menor de tres anos	2.800
	Total mínimo por descendentes	**16.400**		**Total mínimo por descendentes**	**16.400**
Mínimo por ascendentes	Pai de Don S.C.B. (95 anos)	**2.550**	**Mínimo por ascendentes**	Pai de Don S.C.B. (95 anos)	**2.550**
Mínimo por minusvalidez	Do contribuínte (Don S.C.B. cun grao do 33%)	3.000	**Mínimo por minusvalidez**	Do contribuínte (Don S.C.B. cun grao do 33%)	3.000
	Do descendente (Fillo 1º cun grao do 65%)	9.000		Do descendente (Fillo 1º cun grao do 65%)	9.000
	Do ascendente (cun grao do 65%)	9.000		Do ascendente (cun grao do 65%)	9.000
	Incremento en concepto de gastos de asistencia do descendente	3.000		Incremento en concepto de gastos de asistencia do descendente	3.000
	Incremento en concepto de gastos de asistencia do ascendente	3.000		Incremento en concepto de gastos de asistencia do ascendente	3.000
	Total mínimo por minusvalidez	**27.000**		Total mínimo por minusvalidez	**27.000**
Total mínimo persoal e familiar (1)		**53.800**	**Total mínimo persoal e familiar (1)**		**53.800**

Nota ao exemplo:

(1) Tamén poderá aplicarse na declaración conxunta da unidade familiar unha redución da base impoñible de 3.400 euros anuais, con carácter previo ás reducións legalmente establecidas. Véxase, a este respecto, o Capítulo 13 anterior no que se comentan as redución da base impoñible xeral y do aforro. **(Volver mínimo estatal)** **(Volver mínimo autonómico)**

Exemplo 4. Matrimonio con fillos comúns residentes na Comunidade Autónoma das Illes Balears

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 minusvalidez do 33 por 100. Co matrimonio conviven catro fillos. O maior 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 8.000 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 de Illes Balears 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 minusvalidez.

1. Tributación individual de don R.S.C:

Mínimo estatal			Mínimo autonómico		
Mínimo do contribuínte	Xeneral	5.550	**Mínimo do contribuínte** (1)	Xeneral	6.105
	Máis de 65 anos	1.150		Máis de 65 anos	1.265
	Total mínimo por contribuínte	**6.700**		**Total mínimo por contribuínte**	**7.370**
Mínimo por descendentes	Fillo 1º (24 anos) (50% s/2.400)	1.200	**Mínimo por descendentes**	Fillo 1º (24 anos) (50% s/2.400)	1.200
	Fillo 2º (22 anos) (50% s/2.700)	1.350		Fillo 2º (22 anos) (50% s/2.700)	1.350
	Fillo 3º (21 anos) (50% s/4.000)	2.000		Fillo 3º (21 anos) (50% s/4.000) (1)	2.200
	Total mínimo por descendentes	**4.550**		**Total mínimo por descendentes**	**4.750**
Mínimo por minusvalidez	Contribuínte (Don R.S.C 33%)	3.000	**Mínimo por minusvalidez**	Contribuínte (Don R.S.C 33%) (1)	3.300
Total mínimo persoal e familiar		**14.250**	**Total mínimo persoal e familiar**		**15.420**

2. Tributación individual de dona R.R.T.:

Mínimo estatal			Mínimo autonómico		
Mínimo do contribuínte		5.550	**Mínimo do contribuínte**		5.550
Mínimo por descendentes	Fillo 1º (24 anos) (50% s/2.400)	1.200	**Mínimo por descendentes**	Fillo 1º (24 anos) (50% s/2.400)	1.200
	Fillo 2º (22 anos) (50% s/2.700)	1.350		Fillo 2º (22 anos) (50% s/2.700)	1.350
	Fillo 3º (21 anos) (50% s/4.000)	2.000		Fillo 3º (21 anos) (50% s/4.000)	2.200
	Total mínimo por	**4.550**		**Total mínimo por**	**4.750**

Mínimo estatal			Mínimo autonómico		
	descendentes			**descendentes**	
Total mínimo persoal e familiar		**10.100**	**Total mínimo persoal e familiar**		**10.300**

3. Tributación conxunta da unidade familiar:

Mínimo estatal			Mínimo autonómico:		
Mínimo do contribuínte (2)	Xeneral	5.550	**Mínimo do contribuínte** (2)	Xeneral	6.105
	Máis de 65años	1.150		Máis de 65 anos	1.265
	Total mínimo por contribuínte	**6.700**		**Total mínimo por contribuínte**	**7.370**
Mínimo por descendentes	Fillo 1º (24 anos) (50% s/2.400)	2.400	**Mínimo por descendentes**	Fillo 1º (24 anos) (50% s/2.400)	2.400
	Fillo 2º (22 anos) (50% s/2.700)	2.700		Fillo 2º (22 anos) (50% s/2.700)	2.700
	Fillo 3º (21 anos) (50% s/4.000)	4.000		Fillo 3º (21 anos) (50% s/4.000)	4.400
	Total mínimo por descendentes	**9.100**		**Total mínimo por descendentes**	**9.500**
Mínimo por minusvalidez	Contribuínte (Don R.S.C 33%)	3.000	**Mínimo por minusvalidez**	Contribuínte (Don R.S.C 33%)	3.300
Total mínimo persoal e familiar		**18.800**	**Total mínimo persoal e familiar**		**20.170**

Notas ao exemplo:

(1) Na determinación do incremento do mínimo por contribuínte maior de 65 anos, mínimo para o terceiro descendente e o mínimo por minusvalidez aplicouse o importe aprobado pola Comunidade Autónoma de Illes Balears que aumenta nun 10 por 100 os importes fixados nos artigos 57, 58, 59 e 60 da Lei do IRPF. (Volver Mínimo contribuínte) (Volver fillo) (Volver minusvalidez)

(2) O mínimo do contribuínte do artigo 57 da Lei do IRPF é en todo caso de 5.550 euros anuais (mínimo estatal) e 7.370 (mínimo autonómico para residentes en Illes Baleares maiores de 65 anos) con independencia do número de integrantes da unidade familiar. Non obstante, na tributación conxunta da unidade familiar pode reducirse a base impoñible en 3.400 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 y do aforro. (Volver mínimo estatal) (Volver mínimo autonómico)

Exemplo 5. Matrimonio sen fillos residentes na Comunidade Autónoma de Cataluña

O matrimonio formado por don S.G.F. e dona A.B.C., de 65 e 60 anos de idade, respectivamente, sen fillos. Don S.G.F. ten no exercicio 2020 unha base liquidable xeneral de 11.000 euros e unha base liquidable do aforro de 30 euros. pola súa banda dona A.B.C., que ten acreditado un grao de minusvalidez do 33 por 100, obtén unha pensión de incapacidade exenta pola que non está obrigada a declarar.

Determinar o importe do mínimo persoal e familiar no caso de que don S.G.F. presentase a súa declaración individual e no caso de presentación de declaración conxunta da unidade familiar para os efectos do cálculo do gravame estatal e do gravame autonómico.

Solución:

Nota previa: a Comunidade Autónoma de Cataluña estableceu no artigo 88 da Lei 5/2020, do 29 de abril, de medidas fiscais, financeiras, administrativas e do sector público e de creación do imposto sobre as instalacións que inciden no medio, estableceu, para os contribuíntes cuxa suma da base liquidable xeral e do aforro sexa igual ou inferior a 12.450 euros, un importe de mínimo do contribuínte incrementando nun 10 por 100 respecto ao fixado no artigo 57 da Lei do IRPF.

1. Tributación individual de don S.G.F.:

Mínimo estatal		Mínimo autonómico	
Mínimo do contribuínte	5.550	**Mínimo do contribuínte (1)**	6.105
Incremento por idade superior a 65 anos	1.150	**Incremento por idade superior a 65 anos**	1.150
Total mínimo persoal e familiar	**6.700**	**Total mínimo persoal e familiar**	**7.255**

2. Tributación conxunta da unidade familiar (2)

Mínimo estatal			Mínimo autonómico		
Mínimo do contribuínte	Xeneral	5.550	**Mínimo do contribuínte (1)**	Xeneral	6.105
Incremento por idade superior a 65 anos	don S.G.F	1.150	**Incremento por idade superior a 65 anos**	don S.G.F	1.150
Mínimo por minusvalidez da muller	dona A.B.C. (33%)	3.000	**Mínimo por minusvalidez**	dona A.B.C. (33%)	3.000
Total mínimo persoal e familiar		**9.700**	**Total mínimo persoal e familiar**		**10.255**

Nota ao exemplo:

(1) Ao non ter superado a suma das bases liquidables xeral (11.000 euros) e do aforro (30 euros) do contribuínte a cantidade de 12.450 euros procede aplicar o importe de 6.105 euros fixado pola Comunidade Autónoma de Cataluña para o mínimo do contribuínte nestes casos.(Volver)

(2) O mínimo do contribuínte do artigo 57 da Lei do IRPF é en todo caso de 5.550 euros anuais (no mínimo estatal) e 6.105 euros anuais (no mínimo autonómico) con independencia do número de membros integrados na unidade familiar.Non obstante, na tributación conxunta da unidade familiar pode reducirse a base impoñible en 3.400 euros anuais, con carácter previo ás reducións legalmente establecidas.Véxase, a este respecto, o Capítulo 13 anterior no que se comentan as redución da base impoñible xeral y do aforro.(Volver)

Exemplo 6. 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 8.000 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 por 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, debe terse en conta que os mínimos polo primeiro e segundo fillo coinciden os fixados no citado artigo 58. Os relativos ao terceiro e cuarto fillo e seguintes se determinan contías diferentes que terán que aplicarse para o cálculo do gravame autonómico.

1. Tributación individual de don A.H.G:

Mínimo estatal			Mínimo autonómico		
Mínimo do contribuínte		**5.500**	**Mínimo do contribuínte**		5.550
Mínimo por descendentes	Fillo 1º (6 anos) (50% s/2.400)	1.200	**Mínimo por descendentes**	Fillo 1º (6 anos) (50% s/2.400)	1.200
	Fillo 2º (4 anos) (50% s/2.700)	1.350		Fillo 2º (4 anos) (50% s/2.700)	1.350
	Fillo 3º (1 ano) (50%	2.000		Fillo 3º (1 ano) (50%	2.200

Mínimo estatal			Mínimo autonómico		
	s/4.000)			s/4.000) (1)	
	Fillo menor de 3 anos (50% s/2.800)	1.400		Fillo menor de 3 anos (50% s/2.800)	1.400
	Total mínimo por descendentes	**5.950**		**Total mínimo por descendentes**	**6.150**
Total mínimo persoal e familiar		**11.500**	**Total mínimo persoal e familiar**		**11.700**

2. Tributación individual de dona P.L.C.:

Mínimo estatal			Mínimo autonómico		
Mínimo do contribuínte		**5.550**	**Mínimo do contribuínte**		5.550
Mínimo por descendentes	Fillo 1º (6 anos) (50% s/2.400)	1.200	**Mínimo por descendentes**	Fillo 1º (6 anos) (50% s/2.400)	1.200
	Fillo 2º (4 anos) (50% s/2.700)	1.350		Fillo 2º (4 anos) (50% s/2.700)	1.350
	Fillo 3º (1 anos) (50% s/4.000)	2.000		Fillo 3º (1 anos) (50% s/4.000)	2.200
	Fillo menor de 3 anos (50% s/2.800)	1.400		Fillo menor de 3 anos (50% s/2.800)	1.400
	Total mínimo por descendentes	**5.950**		**Total mínimo por descendentes**	**6.150**
Total mínimo persoal e familiar		**11.500**	**Total mínimo persoal e familiar**		**11.700**

3.Tributación conxunta da unidade familiar (2)

Mínimo estatal			Mínimo autonómico		
Mínimo do contribuínte		**5.550**	**Mínimo do contribuínte**		5.550
Mínimo por descendentes	Fillo 1º (6 anos)	2.400	**Mínimo por descendentes**	Fillo 1º (6 anos)	2.400
	Fillo 2º (4 anos)	2.700		Fillo 2º (4 anos)	2.700
	Fillo 3º (1 anos)	4.000		Fillo 3º (1 anos)	4.400
	Fillo menor de 3 anos	2.800		Fillo menor de 3 anos)	2.800
	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**

Notas ao exemplo:

(1) Na determinación do mínimo por descendentes aplicouse o importe aprobado pola Comunidade de Madrid que modifica o importe correspondente ao terceiro fillo e sucesivos.(Volver)

(2) O mínimo do contribuínte do artigo 57 da Lei do IRPF é en todo caso de 5.550 euros anuais con independencia do número de membros integrados na unidade familiar.Non obstante, na tributación conxunta da unidade familiar pode reducirse a base impoñible en 3.400 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 y do aforro.**(Volver)**

Exemplo 7.Contribuínte cun fillo con minusvalidez residentes na Comunidade Autónoma de La Rioja

Dona M.M.A., de 31 anos de idade e residencia en Logroño adoptou con data 5 de maio de 2020, mediante resolución xudicial que foi inscrita no Rexistro Civil en novembro dese ano, a un menor de 5 anos de idade cun grao de minusvalidez do 40 por 100 que convive con ela e que non obtivo rendas, excluídas as exentas, superiores a 8.000 euros anuais nin presentou declaración do IRPF

Determinar o importe do mínimo persoal e familiar en tributación conxunta para os efectos do cálculo do gravame estatal e do gravame autonómico.

Solución:

Nota previa: A Comunidade Autónoma de La Rioja exerceu competencias normativas na regulación das contías do mínimo persoal e familiar, incrementando nun 10 por 100 o importe do mínimo por minusvalidez de descendentes.

Tributación conxunta da unidade familiar (1):

Mínimo estatal			Mínimo autonómico		
Mínimo do contribuínte		5.550	**Mínimo do contribuínte**		5.550
Mínimo por descendentes	Fillo	2.400	**Mínimo por descendentes**	Fillo	2.400
	Incremento por menor 3 anos (2)	2.800		Incremento por menor 3 anos (2)	2.800
Mínimo por minusvalidez	Fillo	3.000	**Mínimo por minusvalidez**	Fillo (3)	3.300
Total mínimo persoal e familiar		**13.750**	**Total mínimo persoal e familiar**		**14.050**

Notas ao exemplo:

(1) O mínimo do contribuínte do artigo 57 da Lei do IRPF é, en todo caso, de 5.550 euros anuais con independencia do número de membros integrados na unidade familiar.Non obstante, na tributación conxunta da unidade familiar pode reducirse a base impoñible en 2.150 euros anuais, ao tratarse da segunda das modalidades de unidade familiar a que se refire o artigo 82 da Lei do IRPF, 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 y do aforro.**(Volver)**

(2) Aplícase o aumento de mínimo por descendentes menores de 3 anos, de acordo co establecido no artigo 58.2 da Lei do IRPF que sinala que "os supostos de adopción ou acollemento, tanto preadoptivo coma permanente, o devandito aumento se producirá, 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". **(Volver unidade familiar)** **(Volver incremento menor 3 anos)**

(3) Na determinación do mínimo por minusvalidez do descendente aplicouse o importe aprobado pola Comunidade Autónoma de La Rioja que modifica o importe correspondente ao mínimo por minusvalidez de descendentes.**(Volver fillo)**

Cadro:Separacións xudiciais, divorcios ou nulidades (con fillos):Tributación conxunta e aplicación do mínimo por descendentes

Separacións xudiciais, divorcios ou nulidades (con fillos): fiscalidade no IRPF

Declaración do IRPF	Fillos cos seguintes requisitos	Condicións da resolución ou do convenio	Quen llo aplica no IRPF
Opción por tributar conxuntamente cos fillos	• Fillos menores de 18 anos, con excepción dos que, co consentimento dos pais, vivan independentes destes e • Fillos maiores de idade incapacitados xudicialmente suxeitos a patria potestade prorrogada ou rehabilitada	Sen garda e custodia compartida	Corresponde ao proxenitor que teña atribuída a garda e custodia dos fillos á data de devindicación do imposto, isto é, a 31 de decembro
		Con garda e custodia compartida	A opción por tributar conxuntamente cos fillos pode exercitala calquera dos dous proxenitores (pero só un deles)
Mínimo por descendentes	• Fillos menores de 25 anos • Fillos con minusvalidez, calquera que sexa o seu edad, >Que cumpran os seguintes requisitos: 1º) Que convivan co contribuínte ou dependan economicamente del 2º) Que non obtivesen no exercicio rendas superiores a 8.000 euros anuais, excluídas as rendas exentas do IRPF.	Convivencia	• Se a garda e custodia é compartida ratearase o mínimo entre os dous proxenitores • Se a garda e custodia non é compartida o proxenitor que teña atribuída a garda e custodia ou unha vez extinguida esta o proxenitor co que convivan os fillos terá dereito á totalidade do mínimo salvo o suposto seguinte [dependencia económica (*)] no que se rateará entre ambos os dous proxenitores.
		Dependencia económica	Os proxenitores que non convivan cos fillos, pero lles presten alimentos por resolución xudicial, poderán optar por: • a aplicación do mínimo por descendentes, • ou pola aplicación do tratamento previsto pola Lei do Imposto para as referidas anualidades por alimentos. (*) Se se optase pola aplicación do mínimo por descendentes, este ratearase entre ambos os dous proxenitores.

Se o fillo declara

Declaración do IRPF	Fillos cos seguintes requisitos	Condicións da resolución ou do convenio	Quen llo aplica no IRPF
	3º) Que os fillos menores de 25 anos ou con minusvalidez, calquera que sexa a súa idade, non presenten declaración do IRPF con rendas superiores a 1.800 euros.	conxuntamente cun dos pais	• Se o fillo ten rendas superiores a 1.800 euros, o proxenitor co que tribute conxuntamente aplícase todo o mínimo por descendentes e o outro en ningún caso teñen dereito ao mínimo. • Se o fillo ten rendas inferiores a 1.800 euros rateásese o mínimo en caso de garda e custodia compartida ou convivencia cos dous pais ou no caso de dependencia económica cando o proxenitor non opte por aplicar anualidades por alimentos.
		Se o fillo declara individualmente	• Se o fillo ten rendas iguais ou inferiores a 1.800 euros, os contribuíntes con dereito poden aplicar o mínimo por descendentes, sempre que se cumpran os restantes requisitos esixidos. • Se as rendas son superiores a 1.800 euros, ningún deles pode aplicar o mínimo por descendentes.

Capítulo 15.Cálculo do imposto:determinación das cotas íntegras

Introdución

En xeral

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 aplican os tipos progresivos das escalas estatal e autonómica.
- **Base liquidable do aforro** á que se aplican os tipos das súas correspondentes escalas 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 con 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, modificado, por última vez para os efectos do IRPF, 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 coma 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 cede a cada Comunidade Autónoma de réxime común.

No concernente á **cota autonómica**, cabe destacar que as Comunidades Autónomas de réxime común poden, de acordo co disposto no artigo 46.1 da Lei 22/2009, do 18 de decembro (BOE do 19), 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.

Respecto ao importe do mínimo persoal e familiar aplicable para o cálculo do gravame autonómico, tanto as Comunidades Autónomas de Illes Balears, de Cataluña e de La Rioja como as Comunidades de Castela e León e de Madrid, aprobaron os importes do mínimo persoal e familiar que deberán utilizar os contribuíntes residentes en 2020 no seu territorio para o cálculo do gravame autonómico.Os devanditos importes coméntanse no Capítulo 14.

> Á Comunidade de Castela e León (porque os seus importes non difiren) así como ao resto das Comunidades Autónomas que non exerceron tal competencia normativa, aplícaselles os importes do mínimo persoal e familiar establecido na Lei do IRPF.

En canto ás escalas autonómicas, **todas as Comunidades autónomas teñen aprobadas,** 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 2020** que máis adiante se detallan.

Non obstante, aos contribuíntes con residencia habitual en Ceuta e Melilla resúltalles aplicable a escala autonómica recollida no artigo 65 da Lei do IRFF (disposición adicional trixésimo segunda Lei IRPF).

Así mesmo, no caso de contribuíntes con residencia habitual no estranxeiro por concorrer algunha das circunstancias ás que se refire os artigos 8.2 e 10.1 da Lei do IRPF, a determinación da cota íntegra total presenta certas especialidades cuxo comentario se realiza nun apartado específico deste Capítulo ("Gravame aplicable a contribuíntes do IRPF residentes no estranxeiro")

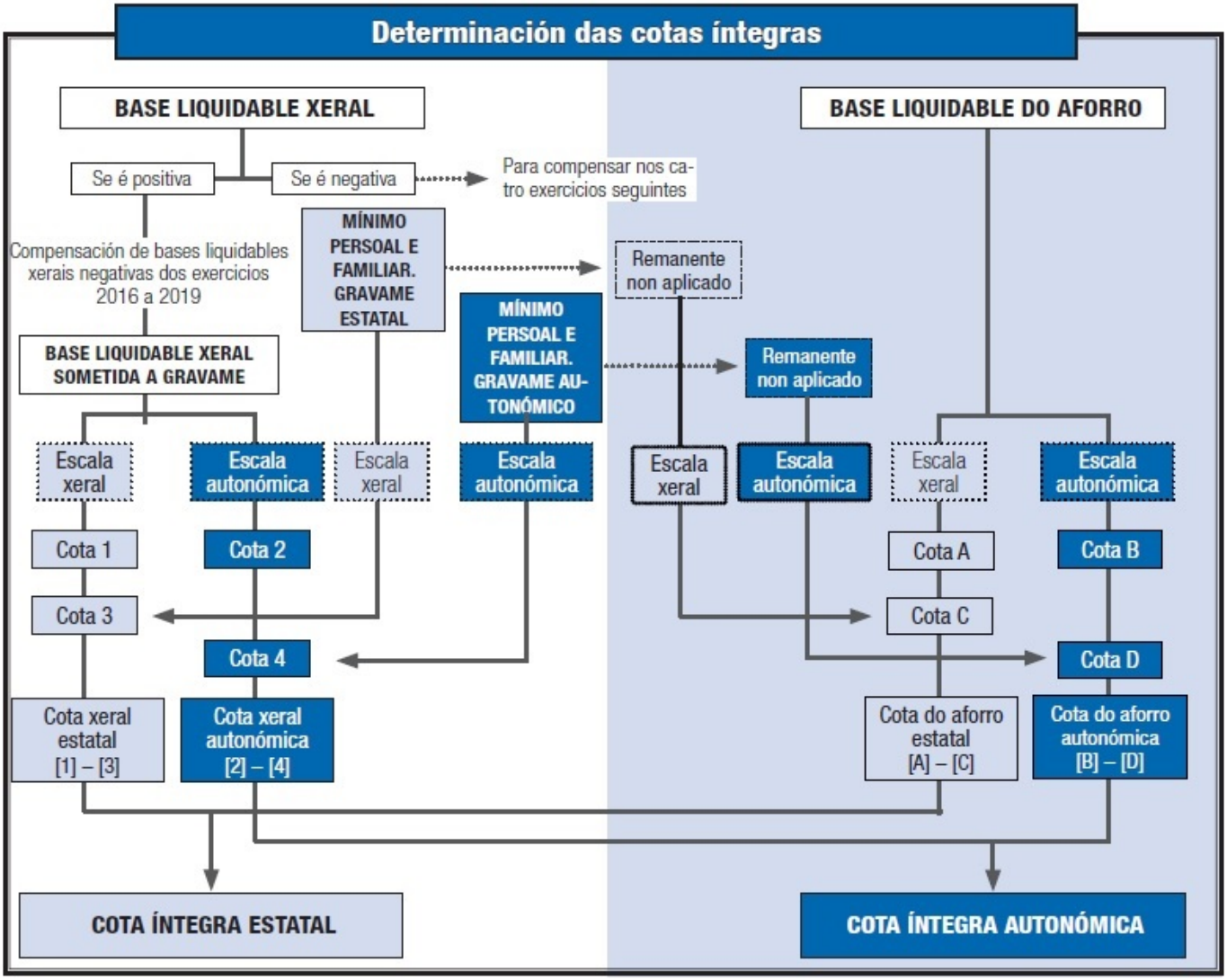
Aplicación do mínimo persoal e familiar

Normativa:Arts.63.1.2º e 74.1.2º Lei IRPF

Co 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 esquema que figura no seguinte apartado:

Esquema gráfico:Aplicación de mínimo persoal e familiar e determinación das cotas íntegras



Gravame da base liquidable xeral

O gravame da base liquidable xeral do IRPF estrutúrase en catro fases:

Fase 1ª: Á totalidade da base liquidable xeral, incluída a correspondente ao importe do mínimo persoal e familiar que forma parte desta, aplícanselle as escalas, xeral e autonómica, do imposto obténdose as correspondentes cotas parciais (Cota 1 e Cota 2).

Fase 2ª: Á parte da base liquidable xeral correspondente ao mínimo persoal e familiar estatal establecido no IRPF aplícaselle a escala xeral do imposto, obténdose a cota parcial (Cota 3).

Fase 3ª: 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 súa normativa autonómica aplícaselle a escala autonómica correspondente, obténdose a cota parcial (Cota 4).

No exercicio 2020, a Comunidade Autónoma de Illes Balears, a Comunidade Autónoma de Cataluña, a Comunidade de Madrid e a Comunidade Autónoma de La Rioja regularon importes

do mínimo persoal e familiar diferentes dos establecidos na Lei do IRPF.En consecuencia, os contribuíntes residentes no seu territorio deben aplicar, para os efectos do gravame autonómico (fase 3ª), os importes regulados na normativa da devandita 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 4ª: A partir das catro cotas parciais obtidas calcúlanse a cota íntegra xeral estatal (Cota 1 menos Cota 3) e 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 en catro fases:

Fase 1ª: O importe da base liquidable do aforro grávase aos tipos da escala do aforro, estatal e autonómica, fixados para 2020, obténdose as correspondentes cotas parciais (Cota A e Cota B).

Fase 2ª: A contía da cota estatal resultante de aplicar a escala á base liquidable do aforro (Cota A) minorarase, se é o caso, no importe derivado de aplicar 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 2020 (Cota C).

Fase 3ª: A contía da cota autonómica resultante de aplicar a escala á base liquidable do aforro (Cota B) minorarase no importe derivado de aplicar 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 2020 (Cota D).

Fase 4ª: A partir das catro cotas parciais obtidas calcúlanse a cota íntegra do aforro estatal (Cota A menos Cota C) e cota íntegra do aforro autonómica (Cota B menos Cota D)

Gravame da base liquidable xeral

Gravame estatal

Normativa: Art.º 63.1.1º Lei IRPF

A base liquidable xeral do contribuínte debe ser gravada aos tipos que se indican na escala xeral do imposto que a continuación se reproduce:

Escala aplicable con independencia do seu lugar de residencia

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	1.182,75	7.750,00	12,00
20.200,00	2.112,75	15.000,00	15,00
35.200,00	4.362,75	24.800,00	18,50
60.000,00	8.950,75	En diante	22,50

A contía resultante minorarase no importe derivado de aplicar á parte da base liquidable xeral correspondente ao mínimo persoal e familiar esta mesma escala.

Tipo medio de gravame xeral estatal

Normativa:Art.º 63.2 Lei IRPF

Enténdese por tipo medio de gravame xeral estatal o derivado de multiplicar por 100 o cociente resultante de dividir a cota obtida por aplicación da anterior escala entre a base liquidable xeral.O tipo medio de gravame xeral estatal expresarase con dous decimais sen redondeo.

Gravame autonómico

Normativa:Art.º 74.1.1º e 2 Lei IRPF

Á base liquidable xeral aplicáranselle os tipos da escala autonómica do Imposto que, conforme ao 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, fosen aprobadas pola Comunidade Autónoma.

A contía resultante minorarase no importe derivado de aplicar á parte da base liquidable xeneral 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.

Tipo medio de gravame xeral autonómico

Normativa:Art.º 74.2 Lei 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 expresarase con dous decimais sen redondeo.

Para o exercicio 2020 cada contribuínte deberá aplicar a escala autonómica que corresponda das que a continuación se transcriben:

Comunidade Autónoma de Andalucía

Normativa: Disposición transitoria tercera.2 Texto Refundido das disposicións ditadas pola Comunidade Autónoma de Andalucía en materia de tributos cedidos, aprobado por Decreto Lexislativo 1/2018, do 19 de xuño.

Escala aplicable no exercicio 2020 polos contribuíntes residentes no devandito exercicio nesta Comunidade Autónoma

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	1.182,75	7.750,00	12,00%
20.200,00	2.112,75	7.800,00	15,00%
28.000,00	3.282,75	7.200,00	15,90%
35.200,00	4.427,55	14.800,00	18,80%

Base Liquidable ata (euros)	Cota Íntegra (euros)	Resto Base Liquidable ata (euros)	Tipo aplicable (Porcentaxe)
50.000,00	7.209,95	10.000,00	19,10%
60.000,00	9.119,95	60.000,00	23,10%
120.000,00	22.979,95	en diante	24,30%

Comunidade Autónoma de Aragón

Normativa:Art.º 110-1 do Texto Refundido das disposicións ditadas pola Comunidade Autónoma de Aragón en materia de tributos cedidos, aprobado por Decreto Lexislativo 1/2005, do 26 de setembro.

Escala aplicable no exercicio 2020 polos contribuíntes residentes no devandito exercicio nesta Comunidade Autónoma

Base liquidable ata (euros)	Cota íntegra (euros)	Resto base liquidable ata (euros)	Tipo aplicable (%)
0,00	0,00	12.450,00	10,00
12.450,00	1.245,00	7.750,00	12,50
20.200,00	2.213,75	13.800,00	15,50
34.000,00	4.352,75	16.000,00	19,00
50.000,00	7.392,75	10.000,00	21,00
60.000,00	9.492,75	10.000,00	22,00
70.000,00	11.692,75	20.000,00	22,50
90.000,00	16.192,75	40.000,00	23,50
130.000,00	25.592,75	20.000,00	24,50
150.000,00	30.492,75	En diante	25,00

Comunidade Autónoma do Principado de Asturias

Normativa:Art.º 2 Texto Refundido das disposicións legais do Principado de Asturias en materia de tributos cedidos polo Estado, aprobado por Decreto Lexislativo 2/2014, do 22 de outubro.

Escala aplicable no exercicio 2020 polos contribuíntes residentes no devandito exercicio nesta Comunidade Autónoma

Base liquidable ata (euros)	Cota íntegra (euros)	Resto base liquidable ata (euros)	Tipo aplicable (%)
0,00	0,00	12.450,00	10,00
12.450,00	1.245,00	5.257,20	12,00
17.707,20	1.875,86	15.300,00	14,00
33.007,20	4.017,86	20.400,00	18,50

Base liquidable ata (euros)	Cota íntegra (euros)	Resto base liquidable ata (euros)	Tipo aplicable (%)
53.407,20	7.791,86	16.592,80	21,50
70.000,00	11.359,32	20.000,00	22,50
90.000,00	15.859,32	85.000,00	25,00
175.000,00	37.109,32	En diante	25,50

Comunidade Autónoma das Illes Balears

Normativa:Art. 1 Texto Refundido das Disposicións Legais da Comunidade Autónoma das Illes Balears en materia de Tributos Cedidos polo Estado, aprobado por Decreto Lexislativo 1/2014, do 6 de xuño.

Escala aplicable no exercicio 2020 polos contribuíntes residentes no devandito exercicio nesta Comunidade Autónoma

Base liquidable dende (euros)	Cota íntegra (euros)	Resto base liquidable ata (euros)	Tipo aplicable (%)
0,00	0,00	10.000	9,50
10.000	950	8.000	11,75
18.000	1.890	12.000	14,75
30.000	3.660	18.000	17,75
48.000	6.855	22.000	19,25
70.000	11.090	20.000	22,00
90.000	15.490	30.000	23,00
120.000	22.390	55.000	24,00
175.000	35.590	En diante	25,00

Comunidade Autónoma de Canarias

Normativa:Art.º 18 bis Texto Refundido das disposicións legais vixentes ditadas pola comunidade autónoma en materia de tributos cedidos, aprobado por Decreto-lexislativo 1/2009, do 21 de abril.

Escala aplicable no exercicio 2020 polos contribuíntes residentes no devandito exercicio nesta Comunidade Autónoma

Base liquidable dende (euros)	Cota íntegra (euros)	Resto base liquidable ata (euros)	Tipo aplicable (%)
0,00	0,00	12.450,00	9,00
12.450,01	1.120,50	5.257,20	11,50
17.707,21	1.725,08	15.300,00	14,00
33.007,21	3.867,08	20.400,00	18,50

Base liquidable dende (euros)	Cota íntegra (euros)	Resto base liquidable ata (euros)	Tipo aplicable (%)
53.407,21	7.641,08	36.592,80	23,50
90.000,01	16.240,39	30.000,00	25,00
120.000,01	23.740,39	En diante	26,00

Comunidade Autónoma de Cantabria

Normativa:Art.º 1 do Texto Refundido da Lei de Medidas Fiscais en materia de tributos cedidos polo Estado, aprobado por Decreto Lexislativo 62/2008, do 19 de xuño.

Escala aplicable no exercicio 2020 polos contribuíntes residentes no devandito exercicio nesta Comunidade Autónoma

Base liquidable (euros)	Cota íntegra (euros)	Resto base liquidable (euros)	Tipo aplicable (%)
0,00	0,00	12.450,00	9,50
12.450,00	1.182,75	7.750,00	12,00
20.200,00	2.112,75	13.800,00	15,00
34.000,00	4.182,75	12.000,00	18,50
46.000,00	6.402,75	14.000,00	19,50
60.000,00	9.132,75	30.000,00	24,50
90.000,00	16.482,75	En diante	25,50

Comunidade Autónoma de Castela-A Mancha

Normativa:Art. 13 bis Lei 8/2013, do 21 de novembro, da Comunidade Autónoma de Castela-A Mancha, de Medidas Tributarias.

Escala aplicable no exercicio 2020 polos contribuíntes residentes no devandito exercicio nesta Comunidade Autónoma

Base liquidable ata (euros)	Cota íntegra (euros)	Resto base liquidable ata (euros)	Tipo aplicable (%)
0,00	0,00	12.450,00	9,50
12.450,00	1.182,75	7.750,00	12,00
20.200,00	2.112,75	15.000,00	15,00
35.200,00	4.362,75	24.800,00	18,50
60.000,00	8.950,75	En diante	22,50

Comunidade de Castela e León

Normativa: Art. 1 Texto Refundido das disposicións legais da Comunidade de Castela e León en materia de tributos propios e cedidos, aprobado por Decreto Lexislativo 1/2013, do 12 de setembro.

Escala aplicable no exercicio 2020 polos contribuíntes residentes no devandito exercicio nesta Comunidade Autónoma

Base liquidable ata (euros)	Cota íntegra (euros)	Resto base liquidable ata (euros)	Tipo aplicable (%)
0,00	0,00	12.450,00	9,50
12.450,00	1.182,75	7.750,00	12,00
20.200,00	2.112,75	15.000,00	14,00
35.200,00	4.212,75	18.207,20,00	18,50
53.407,20,00	7.581,08	En diante	21,50

Comunidade Autónoma de Cataluña

Normativa:Art. único Lei 24/2010, do 22 de xullo, de aprobación da escala autonómica do Imposto sobre a Renda das Persoas Físicas.

Escala aplicable no exercicio 2020 polos contribuíntes residentes no devandito exercicio nesta Comunidade Autónoma

Base liquidable ata (euros)	Cota íntegra (euros)	Resto base liquidable ata (euros)	Tipo aplicable (%)
0,00	0,00	17.707,20	12,00
17.707,20	2.124,86	15.300,00	14,00
33.007,20	4.266,86	20.400,00	18,50
53.407,20	8.040,86	36.592,80	21,50
90.000,00	15.908,31	30.000,00	23,50
120.000,00	22.958,31	55.000,00	24,50
175.000,00	36.433,31	En diante	25,50

Comunidade Autónoma de Extremadura

Normativa:Art. 1 Texto Refundido das disposicións legais da Comunidade Autónoma de Extremadura en materia de tributos cedidos polo Estado, aprobado por Decreto Lexislativo 1/2018, do 10 de abril.

Escala aplicable no exercicio 2020 polos contribuíntes residentes no devandito exercicio nesta Comunidade Autónoma

Base liquidable ata (euros)	Cota íntegra (euros)	Resto base liquidable (euros)	Tipo aplicable (%)
0,00	0,00	12.450,00	9,50

Base liquidable ata (euros)	Cota íntegra (euros)	Resto base liquidable (euros)	Tipo aplicable (%)
12.450,00	1.182,75	7.750,00	12,50
20.200,00	2.151,50	4.000,00	15,50
24.200,00	2.771,50	11.000,00	16,50
35.200,00	4.586,50	24.800,00	20,50
60.000,00	9.670,50	20.200,00	23,50
80.200,00	14.417,50	19.000,00	24,00
99.200,00	18.977,50	21.000,00	24,50
120.200,00	24.122,50	En diante	25,00

Comunidade Autónoma de Galicia

Normativa:Art.º 4 Texto Refundido das disposicións legais da Comunidade Autónoma de Galicia en materia de tributos cedidos polo Estado, aprobado por Decreto Lexislativo 1/2011, do 28 de xullo.

Escala aplicable no exercicio 2020 polos contribuíntes residentes no devandito exercicio nesta Comunidade Autónoma

Base liquidable ata (euros)	Cota íntegra (euros)	Resto base liquidable ata (euros)	Tipo aplicable (%)
0,00	0,00	12.450,00	9,50
12.450,00	1.182,75	7.750,00	11,75
20.200,00	2.093,38	7.500,00	15,50
27.700,00	3.255,88	7.500,00	17,00
35.200,00	4.530,88	12.400,00	18,50
47.600,00	6.824,88	12.400,00	20,50
60.000,00	9.366,88	En diante	22,50

Comunidade de Madrid

Normativa:Art. 1 Texto Refundido das disposicións legais da Comunidade de Madrid en materia de tributos cedidos polo Estado, aprobado por Decreto Lexislativo 1/2010, de 21 outubro.

Escala aplicable no exercicio 2020 polos contribuíntes residentes no devandito exercicio nesta Comunidade Autónoma

Base liquidable ata (euros)	Cota íntegra (euros)	Resto base liquidable ata (euros)	Tipo aplicable (%)
0,00	0,00	12.450,00	9,00
12.450,00	1.120,50	5.257,20	11,20
17.707,20	1.709,31	15.300,00	13,30

Base liquidable ata (euros)	Cota íntegra (euros)	Resto base liquidable ata (euros)	Tipo aplicable (%)
33.007,20	3.744,21	20.400,00	17,90
53.407,29	7.395,81	En diante	21,00

Comunidade Autónoma da Rexión de Murcia

Normativa: Disposición adicional quinta.2 Texto refundido das Disposicións Legais vixentes na Rexión de Murcia en materia de Tributos Cedidos, aprobado por Decreto Lexislativo 1/2010, do 5 de novembro.

Escala aplicable no exercicio 2020 polos contribuíntes residentes no devandito exercicio nesta Comunidade Autónoma

Base liquidable ata (euros)	Cota íntegra (euros)	Resto base liquidable ata (euros)	Tipo aplicable (%)
0,00	0,00	12.450,00	9,80
12.450,00	1.220,10	7.750,00	11,98
20.200,00	2.148,55	13.800,00	14,62
34.000,00	4.166,11	26.000,00	18,86
60.000,00	9.069,71	En diante	23,10

Comunidade Autónoma de La Rioja

Normativa:Art.º 31 Lei 10/2017, do 27 de outubro, pola que se consolidan as disposicións legais da Comunidade Autónoma de La Rioja en materia de impostos propios e tributos cedidos.

Escala aplicable no exercicio 2020 polos contribuíntes residentes no devandito exercicio nesta Comunidade Autónoma

Base liquidable ata (euros)	Cota íntegra (euros)	Resto base liquidable ata (euros)	Tipo porcentaxe aplicable
0,00	0,00	12.450,00	9,00
12.450,00	1.120,50	7.750,00	11,60
20.200,00	2.019,50	15.000,00	14,60
35.200,00	4.209,50	14.800,00	18,80
50.000,00	6.991,90	10.000,00	19,50
60.000,00	8.941,90	60.000,00	25,00
120.000,00	23.941,90	En diante	27,00

Comunitat Valenciana

Normativa:Art.º 2 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.

Escala aplicaable no exercicio 2020 polos contribuíntes residentes no devandito exercicio nesta Comunidade Autónoma

Base liquidable ata (euros)	Cota íntegra (euros)	Resto base liquidable ata (euros)	Tipo aplicable (%)
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

Especialidade:Escala autonómica para contribuíntes residentes en Ceuta ou Melilla

Normativa: Disposición adicional trixésimo segunda Lei IRPF

A disposición adicional trixésimo segunda da Lei do IRPF modificada, con efectos dende o 1 de xaneiro de 2015, polo artigo 1.Cinco do Real Decreto-lei 9/2015,de 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 Melilla a escala prevista no artigo 65 da Lei do IRPF.A devandita escala é a seguinte:

Ceuta e Melilla. Escala aplicable no exercicio 2020 polos contribuíntes residentes no devandito exercicio nestas Cidades Autónomas

Base liquidable ata (euros)	Cota íntegra (euros)	Resto base liquidable ata (euros)	Tipo aplicable (%)
0,00	0,00	12.450,00	9,50
12.450,00	1.182,75	7.750,00	12,00
20.200,00	2.112,75	15.000,00	15,00
35.200,00	4.362,75	24.800,00	18,50
60.000,00	8.950,75	En diante	22,50

Gravame da base liquidable do aforro

Gravame estatal

Normativa:Art.º 66.1 Lei IRPF

1. Para 2020 a base liquidable do aforro gravarase aos tipos que aparecen na seguinte escala:

Base liquidable ata (euros)	Incremento en cota íntegra estatal (euros)	Resto base liquidable do aforro ata (euros)	Tipo aplicable (%)
0	0	6.000	9,50
6.000,00	570	44.000	10,50
50.000,00	5.190	En diante	11,50

2. A contía resultante minorarase no importe derivado de aplicar a parte da base liquidable do aforro correspondente ao mínimo persoal e familiar, a escala anterior.

Gravame autonómico

Normativa:Art.º 76 Lei IRPF

1. Para 2020 a base liquidable do aforro gravarase aos tipos que aparecen na seguinte escala.

Tipos de gravame do aforro

Base liquidable ata (euros)	Incremento en cota íntegra estatal (euros)	Resto base liquidable do aforro ata (euros)	Tipo aplicable (%)
0	0	6.000	9,50
6.000,00	570	44.000	10,50
50.000,00	5.190	En diante	11,50

2. A contía resultante minorarase no importe derivado de aplicar á parte da base liquidable do aforro correspondente ao mínimo persoal e familiar que resulte dos incrementos ou diminucións a que se refire o artigo 56.3 desta Lei, a escala anterior.

Exemplo práctico:cálculo das cotas íntegras estatal e autonómica

Don A.B.C., residente na Comunidade Autónoma de Aragón, obtivo no exercicio 2020 unha base liquidable xeral de 23.900 euros e unha base liquidable do aforro de 2.800 euros.

O importe do o seu mínimo persoal e familiar ascende a 5.550 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)

a. **Escala xeral do imposto**

Ata 20.200 =2.112,75

Resto:3.700 ao 15% =555

Cota 1 resultante (2.112,75 +555) =2.667,75

b. **Escala autonómica do imposto**

Ata 20.200 =2.213,75

Resto:3.700 ao 15,50% =573,50

Cota 2 resultante 82.213,75 + 573,50 =2.787,25

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 (5.550), este forma parte na súa integridade da base liquidable xeral

a. **Escala xeral do imposto**

5.550 ao 9,50% =527,25

Cota 3 resultante =527,25

b. **Escala autonómica do imposto**

5.550 ao 10% =555

Cota 4 resultante =555

3. Determinación da cota íntegra xeral, estatal e autonómica

Cota íntegra xeral estatal (Cota 1 - Cota 3):2.667,75 – 527,25 = 2.140,50

Cota íntegra xeral autonómica (Cota 2 - Cota 4):2.787,25 – 555 = 2.232,25

4. Gravame da base liquidable do aforro (2.800)

Gravame estatal 2.800 x 9,50% =266

Gravame autonómico 2.800 x 9,50% =266

5. Determinación das cotas íntegras

Cota íntegra estatal (2.140,50 +266) =2.406,50

Cota íntegra autonómica (2.232,25 +266) =2.498,25

Gravame aplicable a contribuíntes do IRPF residentes no estranxeiro

Delimitación

Normativa:Arts. 8.2 e 10.1 Lei IRPF

A determinación da cota íntegra total correspondente a persoas físicas de nacionalidade española que, tendo 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 poder ser considerados residentes no territorio de ningunha Comunidade Autónoma, estas carecen de competencia normativa sobre o IRPF aplicable a estes.

Son contribuíntes do IRPF, residentes no estranxeiro, as persoas de nacionalidade española, o seu cónxuxe non separado legalmente e fillos menores de idade que, nos termos establecidos nos artigos 8.2 e 10.1 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 que se indican nos apartados seguintes.

Gravame da base liquidable xeral

Normativa:Arts. 63.1 e 65 Lei IRPF

A base liquidable xeral someterase a gravame aplicando as seguintes escalas:

Escala do artigo 63.1 Lei IRPF

Base liquidable ata (euros)	Cota íntegra (euros)	Resto base liquidable ata (euros)	Tipo aplicable (%)
0,00	0,00	12.450,00	9,50
12.450,00	1.182,75	7.750,00	12,00
20.200,00	2.112,75	15.000,00	15,00
35.200,00	4.362,75	24.800,00	18,50
60.000,00	8.950,75	En diante	22,50

Escala do artigo 65 Lei IRPF

Base liquidable ata (euros)	Cota íntegra (euros)	Resto base liquidable ata (euros)	Tipo aplicable (%)
0,00	0,00	12.450,00	9,50
12.450,00	1.182,75	7.750,00	12,00
20.200,00	2.112,75	15.000,00	15,00
35.200,00	4.362,75	24.800,00	18,50
60.000,00	8.950,75	En diante	22,50

Gravame da base liquidable do aforro

Normativa:Arts.66.2 Lei IRPF

Á base liquidable do aforro aplicaránselle os tipos que se indican na seguinte escala:

Base liquidable ata (euros)	Incremento en cota íntegra estatal (euros)	Resto base liquidable do aforro ata (euros)	Tipo aplicable (%)
0	0	6.000	19
6.000,00	1.140	44.000	21
50.000,00	10.380	En diante	23

A contía resultante minorarase no importe derivado de aplicar a 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 aplícanselle as escalas estatal e autonómica e a cota resultante minora a contía obtida de aplicar as citadas escalas á totalidade da base liquidable do aforro, de forma equivalente a como opera na base liquidable xeral.*

Réxime fiscal especial aplicable aos traballadores desprazados a territorio español

Normativa: Art.º 93.2.e) Lei IRPF

Atención*: ténga en conta que o réxime fiscal especial aplicable aos traballadores desprazados a territorio español coméntase no Capítulo 2.*

As persoas físicas que adquiran 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 no artigo 93.2 da Lei do IRPF, mantendo a condición de contribuíntes polo IRPF durante o período impositivo en que se efectúe o cambio de residencia e durante os cinco períodos impositivos seguintes aplicaráselles as seguintes escalas:

1. Á base liquidable, salvo a parte da mesma correspondente ás rendas a 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, intereses e outros rendementos obtidos pola cesión a terceiros de capitais propios, e ganancias patrimoniais que se poñan de manifesto con ocasión de transmisións de elementos patrimoniais), aplicáranselle os tipos que se indican na seguinte escala:

Base liquidable ata (euros)	Tipo aplicable (%)
Ata 600.000	24
Dende 600.000,01 euros en diante	45

2. Á parte da base liquidable correspondente ás rendas a 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, intereses e outros rendementos obtidos pola cesión a terceiros de capitais propios, e ganancias patrimoniais que se poñan de manifesto con ocasión de transmisións de elementos patrimoniais), aplicáranselle os tipos que se indican na seguinte escala:

Base liquidable ata (euros)	Incremento en cota íntegra estatal (euros)	Resto base liquidable do aforro ata (euros)	Tipo aplicable (%)
0	0	6.000	19
6.000,00	1.140	44.000	21
50.000,00	10.380	En diante	23

Especialidades na determinación da cota íntegra estatal e autonómica

Anualidades por alimentos en favor dos fillos

Especialidade no tratamento das anualidades por alimentos a favor dos fillos

Normativa:Arts. 64 e 75 Lei do IRPF

As anualidades por alimentos fixadas a favor dos fillos e satisfeitas polo contribuínte **non reducen** a base impoñible xeral do pagador, pero si se teñen en conta para calcular a súa cota íntegra estatal e autonómica do IRPF mediante as especialidades que establecen, respectivamente, os artigos 64 e 75 da Lei do IRPF, cuxa finalidade é reducir nestes casos a progresividade do imposto.

> Para os fillos que reciben as devanditas anualidades por alimentos estas constitúen rendas exentas conforme o artigo 7 da Lei do IRPF.
>
> Por outra parte, recordar que, no caso de pensións compensatorias e anualidades por alimentos en favor de persoas distintas dos fillos, o pagador poderá aplicar as reducións na base impoñible que establece o artigo 55 da Lei do IRPF que se comenta no Capítulo 13 deste Manual.

Para iso, os contribuíntes que satisfagan no exercicio 2020 anualidades por alimentos aos seus fillos por decisión xudicial sen dereito á aplicación do mínimo por descendentes previsto no artigo 58 da Lei do IRPF determinarán, cando o importe das anualidades sexa inferior á base liquidable xeral, as cotas correspondentes á base liquidable xeral (parte estatal e parte autonómica) conforme ao seguinte procedemento:

1. O importe das anualidades por alimentos diferenciarase do resto da base liquidable xeral, obténdose desta forma dous bases para a aplicación das escalas de gravame:

   - Base "A":importe da anualidade por alimentos.
   - Base "B":resto da base liquidable xeral.

2. A cada unha das citadas bases aplicaráselle, na parte estatal, a escala de gravame xeral

para 2020 e, na parte autonómica, a escala autonómica que corresponda. Como consecuencia da devandita aplicación, obtense para a base "A" unha cota 1 e unha cota 2, e para a base "B" unha cota 3 e unha cota 4.<

3. Sumaranse as cotas obtidas na fase anterior para determinar a cota xeral estatal e a cota xeral autonómica.A devandita suma é a seguinte:

   - Cota xeral estatal (cota 5) = cota 1 + cota 3
   - Cota xeral autonómica (cota 6) = cota 2 + cota 4

4. Minoración das cotas 5 e 6 determinadas no paso 3 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.

Precisións

1. O proxenitor ou proxenitores que teñan a garda e custodia dos fillos poderán aplicarse o mínimo por descendentes, por ser as persoas coa que os descendentes conviven, e **non poderán aplicar** as especialidades aplicables nos supostos de anualidades por alimentos a favor dos fillos recollidas nos artigos 64 e 75 da Lei do IRPF. En caso de que se extinga a garda e custodia sobre un fillo por alcanzar este a maioría de idade, aplicarase o anteriormente reflectido mentres que o contribuínte proxenitor de que se trate manteña a convivencia co fillo.

   Por outro lado, os proxenitores que non convivan cos fillos, pero lles presten alimentos por resolución xudicial, **poderán optar** pola aplicación do mínimo por descendentes, ao sostelos economicamente, **o** pola aplicación do tratamento previsto nos artigos 64 e 75 da Lei do IRPF para as anualidades por alimentos.

2. A partir das modificacións introducidas pola Lei 15/2015, do 2 de xullo, da Xurisdición Voluntaria, o réxime establecido nos artigos 64 e 75 da Lei do IRPF para as anualidades por alimentos a favor dos fillos satisfeitas por decisión xudicial, **esténdese** ás acordadas no convenio regulador formulado polos cónxuxes ante o Secretario xudicial ou en escritura pública ante Notario, a que se refire o artigo 87 do Código Civil, teña ou non carácter obrigatorio a súa inclusión.
3. Para o cálculo das anualidades por alimentos a favor dos fillos ás que se aplica o réxime de especialidades dos artigos 64 e 75 da Lei do IRPF tomarase en conta o importe monetario que efectivamente se satisfixese en concepto de anualidade por alimentos, tendo en conta o disposto no artigo 142 do Código Civil que sinala o seguinte:

   "Enténdese por alimentos todo o que é indispensable para o sustento, cuarto, vestido e asistencia médica.

Os alimentos comprenden tamén a educación e instrución do alimentista mentres sexa menor de idade e aínda despois, cando non remate a súa formación por causa que non lle sexa imputable.

Entre os alimentos incluiranse os gastos de embarazo e parto, en canto non estean cubertos doutro modo."

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 convivan co fillo e non opten pola aplicación do mínimo por descendentes deses fillos.*

Exemplo: Anualidades por alimentos en favor dos fillos

Don L.D.Z., residente na Comunitat Valenciana, obtivo no exercicio 2020 unha base liquidable xeral de 63.000 euros. Durante o devandito exercicio, satisfixo anualidades por alimentos aos seus fillos por 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 correspondentes a 2020 sabendo que o importe do seu mínimo persoal e familiar ascende a 5.550 euros.

Solución:

Ao ter satisfeito 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 para 2020 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)

a. **Escala xeral do imposto**

12.000 ao 9,50% =1.140

Cota 1 =1.140

b. **Escala autonómica aprobada para 2020 pola Comunitat Valenciana**

12.000 ao 10% =1.200

Cota 2 =1.200

2. Aplicación das escalas de gravame ao resto de base liquidable xeral, base "B" (51.000 euros)

a. **Escala xeral do imposto**

Ata 35.200 =4.362,75

Resto: 15.800 ao 18,50% =2.923

Cota 3 =7.285,75

b. **Escala autonómica aprobada para 2020 pola Comunitat Valenciana**

Ata 50.000 =7.152,50

Resto: 1.000 ao 23,50% =235

Cota 4 =7.387,50

3. Determinación das cotas resultantes pola aplicación das escalas en ambas as dúas bases

Cota 5 = cota 1 + cota 3: (1.140 + 7.285,75) = 8.425,75

Cota 6 = cota 2 + cota 4: (1.200 + 7.387,50) = 8.587,50

4. Aplicación das escalas de gravame á base liquidable xeral correspondente ao mínimo persoal e familiar incrementado en 1.980 euros

Dado que o importe da base liquidable xeral (63.000) é superior ao do mínimo persoal e familiar incrementado en 1.980 euros (5.550 + 1.980 =7.530), este forma parte na súa integridade da base liquidable xeral.

a. Escala xeral 7.530 ao 9,50% =715,35

Cota 7 =715,35

b. Escala autonómica aprobada para 2020 pola Comunitat Valenciana

7.530 ao 10% =753

Cota 8 =753

5. Determinación das diferenzas de cotas

Cota xeral estatal (Cota 5 – Cota 7): 8.425,75 – 715,35 = 7.710,40

Cota xeral autonómica (Cota 6 – Cota 8): 8.587,50 – 753 =7.834,50

6. Gravame da base liquidable do aforro (5.000)

Gravame estatal (5.000 x 9,50%) =475

Gravame autonómico (5.000 x 9,50%) =475

7. Determinación das cotas íntegras:

Cota íntegra estatal (7.710,40 +475) =8.185,40

Cota íntegra autonómica (7.834,50 +475) =8.309,50

Rendas exentas con progresividade

Delimitación

Normativa:Disposición adicional vixésima Lei IRPF

Teñen a consideración de rendas exentas con progresividade aquelas rendas que, **sen someterse a tributación**, deben **terse en conta para os efectos de calcular o tipo 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 se **engadirán á base liquidable xeral ou do aforro**, segundo corresponda á natureza das rendas, **ao 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.**

En determinados Convenios para evitar a dobre imposición subscritos por España establécese que, cando as rendas obtidas por un contribuínte estean exentas, conforme ás 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 en BIG

O tratamento liquidatorio das rendas exentas con progresividade que, segundo a súa natureza, formen parte da base impoñible xeral estrutúrase nas seguintes fases:

1. O importe das rendas exentas con progresividade debe sumarse á base liquidable xeral e ao importe resultante da devandita suma aplicáranselle a escala de gravame xeral e a aprobada pola Comunidade Autónoma que corresponda, na parte autonómica.Como resultado obtéñense as cotas parciais 1 e 2.
2. Ao importe do mínimo persoal e familiar (sempre que non supere a base liquidable xeral ou, no seu caso, a base liquidable xeral incrementada coas rendas exentas con progresividade) aplícanselle, sucesivamente, a escala de gravame xeral, obténdose desta forma a cota parcial 3 e a escala de gravame autonómica ou complementaria obténdose a cota parcial 4.
3. 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 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, o devandito tipo medio é o resultado de multiplicar por 100 o cociente resultante de dividir as cotas resultantes 1 e 2 entre a base para a aplicación da escala de gravame (suma obtida na fase 1ª).
5. Unha vez obtidos os devanditos tipos medios, estes aplicaranse exclusivamente sobre a base liquidable xeral, sen incluír as rendas exentas con progresividade.Desta forma obterase 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 2020 unha base liquidable xeral de 23.900 euros e unha base liquidable do aforro de 2.800 euros.

O importe do o seu mínimo persoal e familiar ascende a 5.550 euros.Ademais, percibiu en Alemaña unha renda de 2.900 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, están declarados 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 + 2.900 = 26.800

2. Aplicación das escalas do imposto ao resultado da suma anterior (26.800)

a. **Escala xeral do imposto**

Ata 20.200 =2.112,75

Resto:6.600 ao 15% =990

Cota 1 (2.112,75 +990) =3.102,75

b. **Escala autonómica**

Ata 20.200 =2.112,75

Resto: 6.600 ao 14% =924

Cota 2 (2.112,75 +924) =3.036,75

3. Aplicación das escalas de gravame ao importe do mínimo persoal e familiar

Escala xeral

5.550 ao 9,50% =527,25

Cota 3 =527,25

4. Determinación das diferenzas de cotas:

Cota resultante 1 (cota 1 – cota 3) =3.102,75 – 527,25: 2.575,50

Cota resultante 2 (cota 2 – cota 4) =3.036,75 – 527,25: 2.509,50

5.Determinación dos tipos medios de gravame

a. Tipo medio de gravame estatal (TME): TME = (2.575,50 ÷26.800) x 100 =9,61%

b. Tipo medio de gravame autonómico (TMA): TMA = (2.509,50 ÷ 26.800) x 100 =9,36%

6. Determinación das cotas correspondentes á base liquidable xeral (23.900):

Cota estatal:(23.900 x 9,61%) = 2.296,70

Cota autonómica:(23.900 x 9,36%) = 2.237,04

7.Gravame da base liquidable do aforro (2.800)

Gravame estatal

2.800 x 9,5% = 266

Gravame autonómico

2.800 x 9,5% = 266

8.Determinación das cotas íntegras

Cota íntegra estatal (7.710,40 +475) =8.185,40

Cota íntegra autonómica (7.834,50 +475) =8.309,50

Tratamento liquidatorio das rendas exentas con progresividade que forman parte da base impoñible do aforro

Naqueles supostos en 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 6.000 euros, o tratamento liquidatorio das rendas exentas con progresividade que, segundo a súa natureza formen parte da base impoñible do aforro, estrutúrase nas seguintes fases:

1. 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. Se houber remanente do mínimo persoal e familiar non aplicado na base liquidable xeral áchanse as cotas que corresponda ao devandito remanente aplicando os tipos de gravame das escalas do aforro, estatal e autonómica.Como resultado obtéñense as cotas parciais C e D.
3. A partir das catro cotas parciais obtidas nas fases anteriores calcúlanse as seguintes magnitudes:

   - Cota 1 = cota parcial A – cota parcial C.
   - Cota 2 = cota parcial B – cota parcial D.

4. A partir das cotas 1 e 2 calculadas na fase anterior, determínase o tipo medio 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 a integrar na base impoñible do aforro.O cociente así obtido multiplícase por 100 para determinar desta forma o tipo medio de gravame.
5. Unha vez obtidos os devanditos tipos medios, estes aplicaranse exclusivamente sobre a base liquidable do aforro, sen incluír as rendas exentas con progresividade.Desta forma 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 incrementada no importe das rendas exentas con progresividade, non supera a cifra de 6.000 euros, non será preciso efectuar os cálculos anteriormente comentados.*

Exemplo

Na declaración do IRPF correspondente a 2020 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: 4.200

No exercicio 2020 o contribuínte procedeu á venda dun inmoble 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 do 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 inmoble está exenta do IRPF, pero esta renda terase en conta para calcular o IRPF correspondente ás restantes rendas a 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 da mesma que se somete a gravame, debe terse en conta a exención con progresividade da ganancia patrimonial derivada da transmisión do inmoble urbano sito en Holanda.Os cálculos que deben realizarse para tal efecto son os seguintes:

1. Suma da base liquidable xeral e o importe das rendas exentas con progresividade

50.000 + 80.000 = 130.000

2. Aplicación das escalas do imposto ao resultado da suma anterior (26.800)

Escala do aforro estatal

Ata 50.000 =5.190

Resto (80.000 ao 11,5%) =9.200

Cota A (5.190 +9.200) =14.390

Escala do aforro autonómica

Ata 50.000 =5.190

Resto (80.000 ao 11,5%) =9.200

Cota B (5.190 +9.200) =14.390

3. Aplicación das escalas de gravame ao importe do mínimo persoal e familiar

Escala do aforro estatal

4.200 ao 9,50% =399

Cota C =399

Escala do aforro autonómica

4.200 ao 9,50% =399

Cota D =399

4.Determinación das diferenzas de cotas

Cota resultante 1 (cota A – cota C):14.390 – 399 = 13.991

Cota resultante 2 (cota B – cota D):14.390 – 399 = 13.991

5.Determinación dos tipos medios de gravame

a. Tipo medio de gravame do aforro estatal (TMAE): TMAE = (13.991 ÷130.000) x 100 =10.76%

b. Tipo medio de gravame do aforro autonómico (TMGAA): TMAA = (13.991 ÷130.000) x 100 =10.76%

6. Determinación das cotas correspondentes á base liquidable do aforro (50.000):

Cota do aforro estatal:(50.000 x 10.76%) = 5.380

Cota do aforro autonómica:(50.000 x 10.76%) = 5.380

Supostos especiais de concorrencia de rendas: Anualidades por alimentos en favor dos fillos e rendas exentas con progresividade

O procedemento aplicable no suposto de que existan simultáneamente anualidades por alimentos en favor dos fillos e rendas exentas con progresividade incorpora as especialidades liquidatorias de cada unha das devanditas rendas tal e como se comenta no exemplo seguinte.

Exemplo:

Don J.R.F., residente na Comunidade de Madrid, obtivo no exercicio 2020 unha base liquidable xeral de 23.900 euros. Tamén obtivo rendas exentas con progresividade que ascenden 2.950 euros.

Durante o exercicio satisfixo anualidades por alimentos aos seus fillos por importe de 2.800 euros, segundo o previsto no convenio regulador do divorcio aprobado xudicialmente.

Determinar as cotas íntegras correspondentes ao exercicio 2020, sabendo que o importe do mínimo persoal e familiar ascende a 5.550 euros.

Solución:

1. Determinación das bases para a aplicación das escalas de gravame

Ao ter satisfeito 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 e a autonómica do imposto deben aplicarse separadamente ao importe das anualidades (2.800) 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 (2.950) e diminuíndo o resultado no importe das anualidades por alimentos satisfeitas no exercicio (2.800). En definitiva:

Base "A" =2.800

Base "B" = (23.900 +2.950) – 2.800 =24.050

2. Aplicación das escalas do imposto ao importe das anualidades, base "A" (2.800 euros)

Escala xeral do imposto 2.800 x 9,50% = 266

Cota 1 =266

Escala autonómica

2.800 x 9% = 252

Cota 2 =252

3. Aplicación das escalas de gravame ao resto de base liquidable xeral, base "B" (24.050 euros)

Escala xeral do imposto

Ata 20.200 =2.112,75

Resto: 3.850 ao 15% =577,50

Cota 3 =2.690,25

Escala autonómica

Ata: 17.707,20 = 1.709,31

Resto: 6.342,80 x 13,30% = 843,59
Cota 4 =2.552,90

4.Aplicación das escalas de gravame á base liquidable xeral correspondente ao mínimo persoal e familiar incrementado en 1.980 euros

Dado que o importe da base liquidable xeral (23.900) é superior ao do mínimo persoal e familiar incrementado en 1.980 euros (5.550 + 1.980 =7.530), este forma parte na súa integridade da base liquidable xeral.

Escala xeral

7.530 ao 9,50% =715,35

Cota 5 =715,35

Escala autonómica

7.530 ao 9% =677,70

Cota 6 =677,70

5. Cálculo das cotas para os efectos de determinar os tipos medios de gravame

Para determinar os tipos medios de gravame, estatal e autonómico, é preciso calcular previamente as respectivas cotas estatal e autonómica. As devanditas cotas calcúlanse da seguinte forma:

Cota estatal = (cota 1 + cota 3 – cota 5):

266 + 2.690,25 – 715,35 = 2.240,90

Cota autonómica = (cota 2 + cota 4 – cota 6):

252 + 2.552,90 – 677,70 = 2.127,20

6. Determinación dos tipos medios de gravame

a. Tipo medio de gravame estatal TME: 2.240,90 ÷ 26.850 x 100 = 8,34%

b. Tipo medio de gravame autonómico =TMA =2.127,20 ÷ 26.850 x 100 =7,92%

7. Determinación da cota íntegra xeral estatal e autonómica

Cota íntegra xeral estatal (base liquidable xeral x TME) 23.900 x 8,34% =1.993,26

Cota íntegra xeral autonómica: (base liquidable xeral x TMA) 23.900 x 7,92% =1.892,88

Capítulo 16. Deducións xerais da cota no exercicio 2020

Introdución

Deducións xerais e autonómicas aplicables en 2020

Normativa:Arts.67 e 77 Lei do IRPF.

Unha vez determinadas as cotas íntegras, estatal e autonómica, a fase liquidatoria seguinte do IRPF ten por obxecto determinar as respectivas cotas líquidas, estatal e autonómica.Para iso, deben aplicarse sobre o importe das cotas íntegras os seguintes grupos de deducións:

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.Non obstante, para aqueles contribuíntes que, antes desa data, tivesen adquirido a súa vivenda habitual ou satisfeito cantidades para a súa construción, ampliación, rehabilitación ou realizado obras por razóns de minusvalidez nesta (con excepción das achegas a contas vivenda) e viñesen gozando deste beneficio fiscal, establécese un réxime transitorio que lles permite continuar practicando a dedución nas mesmas condicións en que o estaban a facer.

Para tales contribuíntes a contía da dedución por investimento en vivenda habitual analizarase 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 devandito importe será ben o aprobado por cada unha das Comunidades Autónomas conforme ao artigo 46 da Lei 22/2009, de 18 decembro ou, no seu defecto, as porcentaxes establecidas no artigo 78.2 da Lei do IRPF na redacción vixente a 31 de decembro de 2012.

2.Dedución 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 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 que se relacionan a continuación, cuxa regulación se contén na propia Lei do IRPF (artigo 68. 2, 3, 4 e 5) e, en relación co réxime transitorio da dedución por aluguer de vivenda habitual, na disposición transitoria décimo quinta que remite, á súa vez, en canto á súa regulación para os contribuíntes que teñan dereito a este réxime transitorio á normativa da Lei do IRPF vixente a 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 estas, con independencia da Comunidade Autónoma de réxime común na que residisen durante 2020, coa salvidade das especialidades que se derivan da dedución por rendas obtidas en Ceuta ou Melilla.

- Deducións por incentivos e estímulos ao investimento empresarial
- Deducións por donativos 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 aluguer da vivenda habitual.Réxime transitorio

O importe destas deducións repártese da seguinte forma:

- **O 50 por 100 do importe total aplícase a minorar a cota íntegra estatal.**
- **O 50 por 100 do importe total aplícase a minorar a cota íntegra autonómica.**

4.Deducións autonómicas

As Comunidades Autónomas de réxime común, facendo uso das competencias normativas asumidas en relación coa parte cedida do IRPF, aprobaron deducións autonómicas que unicamente poderán aplicar os contribuíntes que, cumprindo os requisitos establecidos para ter dereito a estas, residisen durante o exercicio 2020 nos seus respectivos territorios.

O importe destas deducións aplícase totalmente a 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 de cota íntegra estatal, non poderán deducirse da cota íntegra autonómica.Do mesmo modo, as deducións autonómicas que non poidan ser aplicadas*

por insuficiencia da cota íntegra autonómica, non poderán deducirse 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.

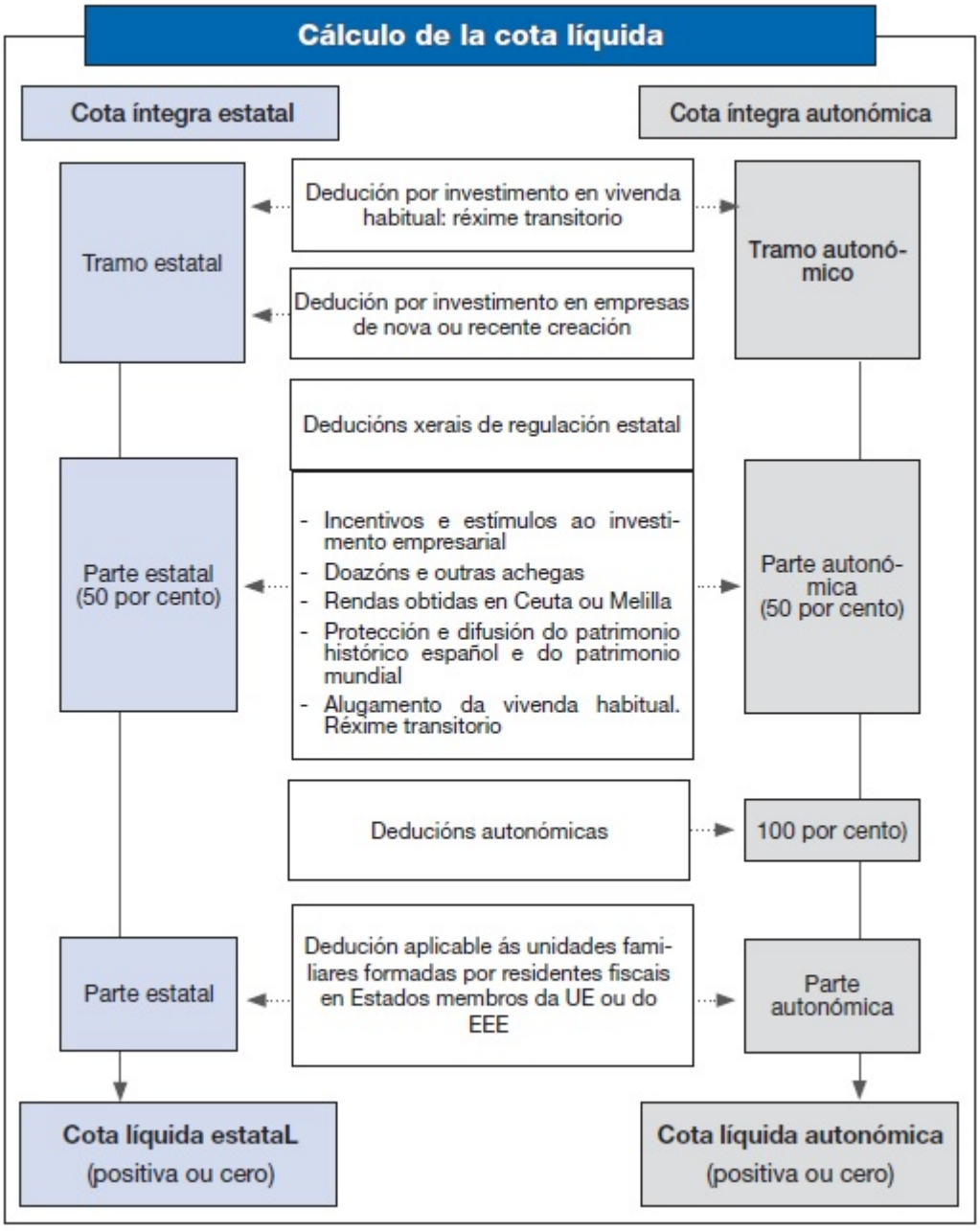
5.Dedución aplicable ás unidades familiares formadas por residentes fiscais en Estados membros da Unión Europea ou do Espazo Económico Europeo

Con efectos dende 1 de xaneiro 2018 introduciuse unha nova dedución sobre a cota a favor daqueles contribuíntes do IRPF integrantes dunha unidade familiar na que un dos seus membros resida noutro Estado membro da Unión Europea ou do Espazo Económico Europeo, o que lles impide presentar declaración conxunta. Mediante esta dedución equipárase, cando sexa máis favorable, a cota a pagar por estes contribuíntes residentes en España á que lles correspondería no caso de que todos os membros da unidade familiar tivesen sido residentes fiscais en España e tivesen optado por tributar conxuntamente.

O importe desta dedución non se reparte ao 50 por 100 entre a cota íntegra estatal e autonómica, senón que minora cada unha delas na forma que establece a disposición adicional cuadraxésimo oitava da Lei do IRPF e que se comenta no apartado referido á devandita dedución.

Esquema gráfico da aplicación sobre o importe das cotas integras das deducións xerais e autonómicas

No cadro seguinte represéntase, de forma esquemática, a aplicación das deducións xerais e autonómicas a que se fixo referencia no exercicio 2020:



Dedución por investimento en vivenda habitual:Réxime transitorio

Réxime transitorio

Normativa:Disposición transitoria décimo oitava Lei IRPF;Disposición transitoria duodécima Regulamento

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) suprimiu, con efectos dende 1 de xaneiro de 2013, a dedución por investimento en vivenda habitual.

Non obstante, para os contribuíntes que viñan deducíndose por vivenda habitual con anterioridade a 1 de xaneiro de 2013 (agás por achegas a contas vivenda), a citada Lei 16/2012 introduciu un réxime transitorio que lles permite seguir gozando da dedución nos mesmos termos e coas mesmas condicións existentes a 31 de decembro de 2012.

A quen se 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 tivesen adquirido a súa vivenda habitual ou satisfeito cantidades para a construción desta con anterioridade a 1 de xaneiro de 2013.
b. Os contribuíntes que tivesen satisfeito cantidades con anterioridade a 1 de xaneiro de 2013 por obras de rehabilitación ou ampliación da vivenda habitual, sempre que as citadas obras estean rematadas antes de 1 de xaneiro de 2017.
c. Os contribuíntes que tivesen satisfeito cantidades para a realización de obras e instalacións de adecuación da vivenda habitual das persoas con minusvalidez con anterioridade a 1 de xaneiro de 2013, sempre e cando as citadas obras ou instalacións estean concluídas antes de 1 de xaneiro de 2017.

En todo caso, para poder aplicar o réxime transitorio de dedución esíxese que os contribuíntes practicasen a dedución pola devandita vivenda en 2012 ou en anos anteriores, salvo que non a puidesen practicar aínda porque o importe investido nesta non superase as cantidades investidas en vivendas anteriores, na medida que tivesen sido obxecto de dedución e, no seu caso, o importe de ganancias patrimoniais exentas por reinvestimento.

***Recorde**: a diferenza do que sucede nos casos de adquisición, construción, rehabilitación ou ampliación de vivenda habitual quedaron fóra dos beneficios que outorga o réxime transitorio os contribuíntes que, con anterioridade a 1 de xaneiro de 2013, tivesen depositado cantidades en contas vivenda destinadas á primeira adquisición ou rehabilitación da vivenda habitual.*

Como se 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 a 31 de decembro de 2012, sen prexuízo das porcentaxes de dedución que conforme ao disposto na Lei 22/2009 fosen aprobadas pola Comunidade Autónoma.

Así mesmo, a nova disposición transitoria duodécima 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.

Obriga de presentar 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**

Condicións e requisitos de carácter xeral

Concepto de vivenda habitual

Normativa:Arts.68.1 3º e 4º f) Lei IRPF, redacción a 31-12-2012;54 e 55.2 Regulamento, redacción a 31-12-2012

Enténdese por vivenda habitual, para os efectos desta dedución, a edificación que cumpra os seguintes requisitos:

1. Que constitúa 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 minusvalidez 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 éo para os efectos de cualificar a vivenda como habitual, sen que sexa preciso que transcorrese o devandito prazo para empezar a practicar a dedución que

corresponda nos termos que máis adiante se comentan.Non obstante, se unha vez habitada 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.

Atención: *para os efectos dos beneficios fiscais relacionados coa vivenda habitual, nos supostos de adquisición da propiedade en pro indiviso, se o obrigado tributario tivese residido ininterrompidamente na vivenda dende a súa adquisición, para o cómputo do prazo de tres anos para determinar se o inmoble ten ou non a consideración de vivenda habitual, ha de estarse á data en que se produciu a adquisición da cota indivisa, sen ter para estes efectos transcendencia a data en que se adquiriu a cota restante ata completar o 100 por 100 do dominio da cousa común. Véxase ao respecto a Resolución do TEAC do 10 de setembro de 2015, en recurso extraordinario de alzada para unificación de criterio.*

2. Que o contribuínte a habite de xeito efectivo e con carácter permanente, nun prazo non superior a doce meses, contados dende 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 se producir a ocupación no prazo de doce meses, nos seguintes supostos:

- Cando se produza o falecemento do contribuínte ou concorra algunha outra das circunstancias mencionadas no número 1º anterior (celebración do matrimonio, separación matrimonial, traslado laboral, etc.)que impidan a ocupación da vivenda.
- Cando a vivenda resulte inadecuada por razón da minusvalidez 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 obxecto de utilización.Neste suposto, o prazo de doce meses comezará a contarse a partir da data do cesamento no correspondente cargo ou emprego.

Cando se produza algunha das circunstancias sinaladas neste número ou 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, poderá seguir practicándose deducións por este concepto mentres se manteña a devandita circunstancia e a vivenda non sexa obxecto de utilización.

3. Conceptos que se consideran 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 dous**.Para os efectos da dedución, enténdense adquiridas coa vivenda as prazas de garaxe que cumpran os seguintes requisitos:

  a. Que se encontren no mesmo edificio ou complexo inmobiliario e se entreguen no mesmo momento.

  b. Que a súa transmisión se efectúe no mesmo acto, aínda que o sexa en distinto documento.

  c. Que sexan utilizadas ou estean en disposición de utilizarse polo adquirente, é dicir, que o seu uso non estea cedido a terceiros.

Bases máximas de investimentos deducibles

Normativa:Art. 68.1 1º e 4º d) Lei IRPF, redacción a 31-12-2012

- **Para investimentos en adquisición, rehabilitación, construción ou ampliación da vivenda habitual:9.040 euros anuais**.

  Este límite será único para o conxunto dos conceptos de investimento salientados e aplicarase en idéntica contía en tributación conxunta.

  En caso de extinción dun condominio sobre a vivenda habitual a partir do 1 de xaneiro de 2013, se unha das partes obtén o 100 por 100 da vivenda, terá dereito a aplicarse o 100 por 100 da dedución por adquisición de vivenda habitual, ata un total de 9.040 euros de base, sempre que se tivese aplicado nun exercicio anterior a 2013 a devandita dedución na porcentaxe correspondente á súa participación no condominio.

  Neste caso, a aplicación da dedución pola parte adquirida ata completar o 100 por 100 do pleno dominio do inmoble terá como límite o importe que tería tido dereito a deducirse dende a data de extinción do condominio o comuneiro que deixa de ser titular do inmoble se a devandita extinción non tivese tido lugar. A dedución estará condicionada tamén a que ao comuneiro que deixa de ser propietario non se lle tivese esgotado á data de extinción do condominio a posibilidade de seguir practicando a dedución por adquisición de vivenda habitual. Véxase ao respecto a Resolución do TEAC do 1 de outubro de 2020 en recurso extraordinario de alzada para unificación de criterio.

- **Por cantidades destinadas á realización de obras e instalacións de adecuación da vivenda habitual do contribuínte por razón de minusvalidez:12.080 euros anuais.**

  Este límite aplicarase en idéntica contía en tributación conxunta.

  En ambos os dous 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 9.040 euros establecido para os restantes conceptos deducibles por investimento en vivenda habitual.En consecuencia, se concorrese o dereito a dedución por cantidades destinadas á realización de obras e instalacións de adecuación da vivenda habitual do contribuínte por razóns de minusvalidez co dereito a dedución por investimento en vivenda habitual, as cantidades investidas en adquisición darían dereito a dedución ata a contía máxima de 9.040 euros e as empregadas en obras e instalacións de adecuación darían dereito, á súa vez, a dedución ata a contía máxima de 12.080 euros.*

Comprobación da situación patrimonial:base efectiva de investimento deducible

Normativa:Art.º 70.1 Lei IRPF, redacción a 31-12-2012

Sen prexuízo da existencia de bases máximas de dedución para os diferentes conceptos de investimentos nos termos anteriormente comentados, o desfrute efectivo da dedución por investimento en vivenda habitual está condicionado a que o importe comprobado do patrimonio do contribuínte ao finalizar o período impositivo exceda do valor que botara a súa comprobación ao comezo deste polo menos na contía dos investimentos realizados, sen computar os intereses e demais gastos de financiamento.

A comprobación da situación patrimonial ten como obxectivo asegurar que os investimentos en vivenda habitual e en empresas de nova ou recente creación con dereito a dedución se realizan coa renda xerada no período, evitando que se efectúen deducións respecto de cantidades que correspondan a rendas xeradas en períodos anteriores.

A comparación do patrimonio ao final e ao comezo do período impositivo efectuarase 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.**

Non obstante 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 minusvalidez,** debe incluírse na valoración do patrimonio final do período impositivo as cantidades satisfeitas para sufragar estas obras, tanto no suposto de que estas últimas teñan a consideración 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 á finalización do período impositivo fose inferior á cantidade invertida ou ao importe das obras e instalacións de adecuación realizadas por razóns de minusvalidez, sen computar dentro destas os intereses e demais gastos de financiamento, só se poderá efectuar a dedución por investimento en vivenda ou por obras e instalacións de adecuación desta sobre a contía en que aumentase o patrimonio do contribuínte, incrementada nos intereses 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 financiouse en parte cun préstamo hipotecario por importe de 120.000 euros.

No exercicio 2020, Don A.G.E. investiu na súa vivenda habitual 9.000 euros dos que 1.000 euros corresponden a intereses do préstamo e o resto a amortización do principal.

O patrimonio do contribuínte, a 01-01-2020, estaba formado pola vivenda;participacións nun fondo de investimento valoradas en 55.200 euros; unha conta bancaria de 5.700 euros e un automóbil adquirido en 2018 por un importe de 25.242 euros e cuxa valoración actual se estima en 21.035 euros.O importe do préstamo pendente á devandita data era de 95.000 euros.

O patrimonio, a 31-12-2020, está constituído pola vivenda, os fondos de investimento cuxo valor liquidativo á devandita data ascende a 52.200 euros;3.000 euros na conta bancaria e o automóbil cuxo valor, á devandita data, se estima en 15.625 euros.

En 2020 obtén rendementos de traballo por importe 54.000 euros.

Determinar se cumpre a esixencia de incremento comprobado no patrimonio na contía do investimento.

Solución:

a. Patrimonio final (31-12-2020) =66.000

- Vivenda (150.000,00 – 87.000,00) =63.000
- Conta bancaria:=3.000

b. Patrimonio inicial (01-01-2020) =60.700

- Vivenda (150.000,00 – 95.000,00) =55.000
- Conta bancaria =5.700

Aumento de patrimonio =5.300

Investimento realizado en 2020 =9.000

Base efectiva de investimento deducible (aumento de patrimonio sen computar intereses e demais gastos de financiamento) =5.300

Nota ao exemplo:

Á base efectiva de investimento deducible (5.300 euros) ha de sumarse os intereses do préstamo (1.000 euros) e o resultado (6.300 euros) será o importe da base de dedución que corresponde ao contribuínte no exercicio 2020.

Así mesmo, indicar que na solución do exemplo non se ten en conta o automóbil nin os fondos de investimento, xa que estes seguen formando parte do patrimonio do contribuínte ao final de período impositivo.

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:

A) Adquisición ou rehabilitación da vivenda habitual

Normativa:Arts. 68.1 e 78.2 Lei IRPF, redacción a 31-12-2012;55 Regulamento, redacción a 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 2020, os contribuíntes que cumpran os seguintes requisitos:

a. Se se trata de adquisición de vivenda habitual, cando a vivenda se adquira xuridicamente con anterioridade a 1 de xaneiro de 2013.
b. Se se trata de obras de rehabilitación da vivenda habitual, cando se satisfagan cantidades por tal concepto con anterioridade a 1 de xaneiro de 2013, sempre que ademais as obras rematasen antes de 1 de xaneiro de 2017.

En todo caso, é necesario que o contribuínte practicase a dedución por investimento en vivenda habitual en relación coas cantidades satisfeitas para a adquisición ou rehabilitación da devandita vivenda nun período impositivo devindicado 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 e de rehabilitación da vivenda habitual

Concepto de adquisición de vivenda habitual

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, sendo 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 a aplicación da dedución, a adquisición da nuda propiedade, usufruto ou outros dereitos reais de gozo ou desfrute sobre a vivenda habitual.

A dedución por adquisición de vivenda habitual só poderá aplicarse se con anterioridade ao 1 de xaneiro de 2013 se tivese adquirido xuridicamente a propiedade desta.É dicir, se con anterioridade á devandita data concorren o contrato (título) e a tradición ou entrega da vivenda (modo).

***Precisións**:*

- *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 en cuxa compañía queden.*

  Tamén poderá practicar dedución polas cantidades satisfeitas, se é o caso, para a adquisición da vivenda que constitúa ou vaia constituír a súa vivenda habitual, co límite conxunto de 9.040 euros anuais.

- *Recoñécese o dereito de aplicarse a dedución por investimento en vivenda habitual aínda non sendo titular do pleno dominio cando se trate de supostos nos que a vivenda habitual se adquiriu orixinariamente en plena propiedade polos cónxuxes en pro indiviso ou para a sociedade conxugal, e, constituíndo aquela a vivenda habitual de ambos os dous e dos seus fillos menores, sobrevén a desmembración do dominio, non voluntariamente, senón mortis causa polo falecemento dun dos cónxuxes, e a vivenda siga constituíndo a residencia habitual da unidade familiar. Véxase ao respecto a Resolución do TEAC de 8 maio 2014 en recurso extraordinario de alzada para unificación de criterio.*

- *En caso de extinción dun condominio sobre a vivenda habitual a partir do 1 de xaneiro de 2013, se unha das partes obtén o 100 por 100 da vivenda, terá dereito a aplicarse o 100 por 100 da dedución por adquisición de vivenda habitual, ata un total de 9.040 euros de base, sempre que se tivese aplicado nun exercicio anterior a 2013 a devandita dedución na porcentaxe correspondente á súa participación no condominio.*

Neste caso a aplicación da dedución pola parte adquirida ata completar o 100 por 100 do pleno dominio do inmoble terá como límite o importe que tería tido dereito a deducirse dende a data de extinción do condominio o comuneiro que deixa de ser titular do inmoble se a devandita extinción non tivese tido lugar.A dedución estará condicionada tamén a que ao comuneiro que deixa de ser propietario non se lle tivese esgotado á data de extinción do condominio a posibilidade de seguir practicando a dedución por adquisición de vivenda habitual. Véxase ao respecto a Resolución do TEAC da 1 de outubro de 2020 en recurso extraordinario de alzada para unificación de criterio.

Concepto de rehabilitación de vivenda habitual

Normativa: Art.º 55.5 Regulamento IRPF

Para os efectos desta modalidade de dedución, considérase rehabilitación de vivenda habitual as obras realizadas na mesma que cumprisen calquera dos seguintes requisitos:

a. **Que as obras fosen cualificadas ou declaradas como actuación protexida en materia de rehabilitación de vivenda**s, nos termos previstos no Real Decreto 1186/1998, do 12 de xuño, sobre medidas de financiamento de actuacións protexidas en materia de vivenda e chan 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 chan do Plan 2001-2005 (BOE do 12);no Real Decreto 801/2005, da 1 de xullo, polo que se aproba o Plan Estatal 2005-2008, para favorecer o acceso dos cidadáns á vivenda, 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) ";no Real Decreto 106/2018, do 9 de marzo, polo que se regula o Plan Estatal de Vivenda 2018-2021 (BOE do 10).
b. **Que as obras 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 tivese efectuado a adquisición durante os dous anos inmediatamente anteriores ao inicio das obras de rehabilitación ou, noutro caso, do valor de mercado que tivera a vivenda no momento do devandito inicio.A estes efectos, descontarase do prezo de adquisición ou do valor de mercado da vivenda a parte proporcional correspondente ao chan.

Recorde: *as obras de rehabilitación da vivenda habitual darán dereito á dedución cando se satisfagan cantidades por tal concepto con anterioridade a 1 de xaneiro de 2013, sempre que ademais as obras rematasen antes de 1 de xaneiro de 2017.*

Conceptos que non dan dereito a dedución

Para os efectos da dedución, en ningún caso teñen a consideración de 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 dous.
e. **A adquisición de prazas de garaxe, xardíns, parques, piscinas e instalacións deportivas** e, en xeral, os anexos ou calquera outro elemento que non constitúa vivenda propiamente dita, **sempre que se adquiran independentemente desta**.

Cantidades satisfeitas no exercicio con dereito a dedución

a. Regra xeral

Con suxeición ao límite de 9.040 euros, establecido con carácter xeral, a base da dedución está constituída por **o 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 invertidas a medida que se vaian amortizando os préstamos obtidos.

Nestes supostos, formarán parte da base da dedución tanto a **amortización do capital como os intereses 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 intereses 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 corresen a cargo do adquirente**, tales como Imposto sobre Transmisións Patrimoniais e Actos Xurídicos Documentados, IVA, gastos de notaría e rexistro, gastos de axencia, etc.

Importante: *de acordo coa disposición adicional cuadraxésimo quinta Lei IRPF non se integrarán na base da dedución por investimento en vivenda habitual nin de deducións establecidas pola Comunidade Autónoma as seguintes cantidades:*

- *As cantidades que pola aplicación de cláusulas chan tivesen sido satisfeitas polo contribuínte en 2020, cando antes de finalizar o prazo de presentación de autoliquidación do IRPF polo devandito exercicio alcáncese un acordo de devolución destas coa entidade financeira, ou tal devolución proceda como consecuencia da execución ou cumprimento 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 préstamo.*

b. Regras especiais

Ademais da regra xeral anteriormente comentada, para determinar a base da dedución, é dicir, as cantidades invertidas con dereito a dedución, deben terse en conta as seguintes regras especiais:

- **Cando se adquira unha vivenda habitual despois de gozar da dedución por adquisición doutras vivendas habituais anteriores**, non se poderán practicar deducións pola adquisición ou rehabilitación da nova vivenda ata que o importe investido nela exceda das cantidades invertidas nas anteriores que tivesen gozado de dedución.
- **Cando a transmisión da vivenda habitual xerase unha ganancia patrimonial exenta por reinvestimento , a base de dedución por adquisición ou rehabilitación da nova vivenda habitual minorarase no** importe da ganancia patrimonial exenta, non podendo practicarse deducións ata que o importe investido supere a suma do prezo de adquisición das vivendas anteriores, na medida que tivese gozado de dedución, máis a ganancia patrimonial exenta nas anteriores.

De igual modo, cando **a transmisión da vivenda habitual tería xerado unha ganancia patrimonial parcialmente non suxeita** por aplicación da disposición transitoria novena da Lei do IRPF (por ser a data de adquisición anterior a 31 de decembro de 1994), 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 que tivesen gozado de dedución, máis a ganancia patrimonial que resulte exenta por reinvestimento.

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 por aplicación do disposto na da disposición transitoria novena da Lei de IRPF coméntase con máis detalle no Capítulo 11.

Porcentaxes de dedución

As porcentaxes de dedución aplicables na adquisición ou rehabilitación da vivenda habitual son os que se indican no cadro seguinte:

Porcentaxes de dedución por investimento na adquisición ou rehabilitación da vivenda habitual

Investimento	Tramo estatal da dedución	Tramo autonómico da dedución		
		Cataluña		Restantes Comunidades Autónomas (2)
		Con carácter xeral	Réxime especial (1)	
Investimento realizado no exercicio ata 9.040 euros	7,5%	7,5%	9%	7,5%

Notas ao cadro:

(1) O réxime especial (9%) é aplicable polos contribuíntes residentes na Comunidade Autónoma de Cataluña que adquiriron a súa vivenda habitual antes do 30-07-2011 (non inclúe a rehabilitación de vivenda habitual) e encóntrense nalgunha das seguintes situacións:

- Ter 32 anos ou menos de idade na data de devindicación do Imposto.
- Ter estado no paro durante 183 días ou máis durante o exercicio.
- Ter un grao de minusvalidez igual ou superior ao 65 por 100.
- Formar parte dunha unidade familiar que inclúa polo menos un fillo na data de devindicación do IRPF.

Para poder gozar da porcentaxe do 9 por 100 de dedución, é necesario que a base impoñible total, menos o mínimo persoal e familiar, non sexa superior a 30.000 euros.En 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.(Volver)

(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 IRPF, na redacción en vigor a 31 de decembro de 2012. (Volver)

B) Construción ou ampliación da vivenda habitual

Normativa:Arts.68.1 e 78.2 Lei IRPF redacción a 31-12-2012;55.1 Regulamento, redacción a

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 2020, os contribuíntes que cumpran os seguintes requisitos:

a. No caso de construción de vivenda habitual, cando o contribuínte satisfixese cantidades con anterioridade a 1 de xaneiro de 2013 e practicase por iso a dedución, salvo que tivese sido de aplicación o disposto no artigo 68.1.2º da Lei na súa redacción vixente a 31 de decembro de 2012.

   Non é necesario que as obras se iniciasen antes desa data abondando 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, sempre e cando se cumpran os requisitos de terminación en prazo, ocupación e residencia efectiva e permanente.*

b. No caso de ampliación da vivenda habitual, cando se satisfagan cantidades por tal concepto con anterioridade a 1 de xaneiro de 2013, sempre que ademais as obras rematasen antes de 1 de xaneiro de 2017.

Concepto de construción e de ampliación da vivenda habitual

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 entregue cantidades a conta ao promotor destas, sempre que finalicen nun prazo non superior a catro anos dende o inicio do investimento.

1º. Para o cómputo do prazo de catro anos ha de terse en conta:

a. **Data de inicio do investimento**

   O cómputo iniciarase a partir da data na que se satisfai a primeira cantidade pola que se practica a dedución por investimento en vivenda habitual ou, no seu caso, por calquera importe que o contribuínte entregue procedente do saldo da conta vivenda aberta por el mesmo.

b. **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 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 promoto**r, 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 finalizadas no prazo de catro anos, perderase o dereito ás deducións practicadas pola construción e deberase proceder a regularizar a situación.

2º. Ampliación do prazo

Non obstante 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 tivese incumprido o prazo inicial, acompañe a esta tanto os xustificantes que acrediten os seus investimentos en vivenda coma calquera documento xustificativo de terse producido 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 solicitar da Administración tributaria a ampliación do 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 do 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.

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 contarse a partir do día inmediato seguinte a aquel en que se produciu o incumprimento.

As solicitudes de ampliación do prazo que non sexan resoltas expresamente no prazo de tres meses, poderán entenderse desestimadas.

Recorde: *para que a vivenda teña a consideración de habitual debe ser ocupada polo contribuínte no prazo máximo de doce meses dende a terminación das obras, salvo que o impida algunha das circunstancias excepcionais comentadas anteriormente na epígrafe "Concepto de vivenda habitual", neste 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 ou inferior, co fin de unila á vivenda habitual e aumentar desta forma a superficie habitable desta.

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 dous.
e. A adquisición de **prazas de garaxe, xardíns, parques, piscinas e instalacións deportivas** e en xeral, os anexos ou calquera outro elemento que non constitúa vivenda propiamente dita, sempre que se **adquiran independentemente desta**.

Cantidades satisfeitas no exercicio con dereito a dedución

Con suxeición ao límite de 9.040 euros, establecido con carácter xeral, a base da dedución está constituída polas **cantidades satisfeitas** no exercicio, **incluídos os gastos orixinados que corresen a cargo do contribuínte** e no caso de financiamento alleo a **amortización, os intereses 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, IVA, etc.

Todo iso, sen prexuízo do resultado que bote a 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 os que se indican no cadro seguinte:

Porcentaxes de dedución por investimento na adquisición ou rehabilitación da vivenda habitual

Investimento	Tramo estatal da dedución	Tramo autonómico da dedución		
		Cataluña		Restantes Comunidades Autónomas (2)
		Con carácter xeral	Réxime especial (1)	
Investimento realizado no exercicio ata 9.040 euros	7,5%	7,5%	9%	7,5%

Notas ao cadro:

(1) O réxime especial (9%) é aplicable polos contribuíntes residentes na Comunidade Autónoma de Cataluña que satisfixeron cantidades para a construción da vivenda habitual antes do 30-07-2011 (non para a ampliación de vivenda) e encóntranse nalgunha das situacións seguintes:

- Ter 32 anos ou menos de idade na data de devindicación do Imposto.
- Ter estado no paro durante 183 días ou máis durante o exercicio.
- Ter un grao de minusvalidez 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, é necesario que a base impoñible total, menos o mínimo persoal e familiar, non sexa superior a 30.000 euros.En 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.(Volver)

(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 IRPF, na redacción en vigor a 31 de decembro de 2012. (Volver)

C) Obras e instalacións de adecuación da vivenda habitual por razóns de minusvalidez

Normativa:Arts.68.1.4º e 78.2 Lei IRPF;57 Regulamento, redacción a 31-12- 2012

Quen ten dereito a esta dedución?

Terán dereito a aplicar o réxime transitorio de dedución por investimento en vivenda habitual:

a. Os contribuíntes que tivesen satisfeito cantidades para a realización de obras e instalacións de adecuación da vivenda habitual das persoas con minusvalidez con anterioridade a 1 de xaneiro de 2013, sempre e cando as citadas obras ou instalacións haxan concluídas antes de 1 de xaneiro de 2017.
b. Os contribuíntes que sexan copropietarios do inmoble no que residan as persoas con minusvalidez e no que se realicen as obras de modificación dos elementos comúns do edificio que sirvan de paso necesario entre o predio 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.

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:

a. As obras que impliquen unha reforma do interior da vivenda.
b. As obras de modificación de elementos comúns do edificio que sirvan de paso necesario entre a vía pública e o predio, tales como escaleiras, ascensores, corredores, portais ou calquera outro elemento arquitectónico.
c. 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 minusvalidez, mediante certificado ou resolución expedido polo IMSERSO ou órgano competente das Comunidades Autónomas en materia de valoración de minusvalideces baseándose 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:

a. Que a persoa con minusvalidez 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.
b. Que a vivenda estea ocupada por calquera das persoas a que se refire o parágrafo anterior a título de propietario, arrendatario, subarrendatario ou usufructuario.

Cantidades invertidas con dereito a dedución

A base da dedución está constituída polo importe satisfeito no exercicio polo contribuínte (tanto a propia persoa con minusvalidez como, se é o caso, os copropietarios do inmoble) en concepto de obras e instalacións de adecuación da vivenda por razóns de minusvalidez 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 invertidas sobre o devandito importe poida trasladarse a exercicios futuros.

> ***Recorde:*** *o límite de 12.080 euros anuais por obras e instalacións de adecuación da vivenda habitual por razóns de minusvalidez é independente do límite de 9.040 euros anuais fixado para os demais conceptos deducibles por investimento en vivenda habitual.*

Porcentaxes de dedución

As porcentaxes de dedución aplicables no presente exercicio son os que se indican no seguinte cadro:

Investimento en obras e instalacións de adecuación da vivenda habitual por razón de minusvalidez

Investimento	Tramo estatal da dedución	Tramo autonómico da dedución	
		Cataluña	Restantes Comunidades Autónomas (1)
Investimento realizado no exercicio ata 12.080 euros	10%	15%	10%

Nota ao cadro:

(1) Inclúe as 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 IRPF, na redacción en vigor a 31 de decembro de 2012. (Volver)

Dedución por investimento en empresas de nova ou recente creación

Normativa:Arts.68.1 e disposición adicional trixésima octava.2 Lei IRPF

A dedución por investimento en empresas de nova ou recente creación introdúcese no IRPF coa finalidade de favorecer a captación por empresas, de nova ou recente creación, de fondos propios procedentes de contribuíntes que, ademais do capital financeiro, desexen achegar os seus coñecementos empresariais ou profesionais para o desenvolvemento da sociedade na que invisten (investidor de proximidade ou "business angel"), ou tamén daqueles contribuíntes que só estean interesados en achegar capital (capital semente).

Os aspectos máis destacados desta dedución son os seguintes:

Obxecto, base máxima e porcentaxe da dedución

Obxecto da dedución

Os contribuíntes poderán aplicar esta dedución polas cantidades satisfeitas no exercicio para a **subscrición de accións ou participacións en empresas de nova ou recente creación** cando se cumpran os requisitos e condicións que máis adiante se indican, podendo, 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.

> ***Atención****:esta dedución é exclusivamente estatal e, por iso, minora só a cota íntegra estatal.*

Base de dedución e importe máximo

A base máxima de dedución é de **60.000 euros anuais** e está formada polo valor de adquisición das accións ou participacións subscritas.

Non formará parte da base de dedución as cantidades satisfeitas pola subscrición de accións ou participacións cando respecto de tales 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 regulado no artigo 38.2 da Lei do IRPF, **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 invertidas non superen a citada contía.

Respecto á exención por reinvestimento de ganancias patrimoniais obtidas pola transmisión de accións ou

participacións en empresas de nova ou recente creación véxase o Capítulo 11.

Porcentaxe de 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 30 por 100**.

Requisitos e condicións para a súa aplicación

1. Requisitos que debe cumprir a entidade na que se invista

Normativa:Art.º 68.1.2º Lei IRPF

A entidade cuxas accións ou participacións se adquiran 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 tenza 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 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.

c. O **importe da cifra dos fondos propios** da entidade non poderá ser superior a **400.000 euros** no inicio do período impositivo da mesma 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 obriga de formular contas anuais consolidadas, o importe dos fondos propios referirase ao conxunto de entidades pertencentes ao devandito grupo.

2. Condicións que deben cumprir as accións ou participacións nas que se invista

Normativa:Art.º 68.1.3º Lei IRPF

Deben cumprirse tamén as seguintes condicións:

a. As **accións ou participacións na entidade deben adquirirse** polo contribuínte ben en **o 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 tenza 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.

3. Requisitos formais

Normativa:Art.º 68.1.5º Lei IRPF

O cumprimento destes requisitos **debe ser acreditado mediante certificación expedida pola devandita entidade** no período impositivo no que se produciu a adquisición das mesma.

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 tenza da participación.

> **Nota:** a obriga de presentar unha declaración informativa polas entidades de nova ou recente creación e a información que debe incluír establécese no artigo 69.1 do Regulamento do IRPF.
>
> Así mesmo en relación a esta declaración informativa véxase a Orde HAP/2455/2013, de 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 determínanse o lugar, forma, prazo e o procedemento para a súa presentación, e modifícase a Orde de 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 no 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).

Límite da dedución:comprobación da situación patrimonial

Normativa:Art.º 70 Lei IRPF

A aplicación desta dedución 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.

Atención: *respecto á comprobación da situación patrimonial véxase o comentado no apartado correspondente da "Dedución por investimento en vivenda habitual:Réxime transitorio" neste Capítulo.*

Exemplo:Aplicación da dedución por investimento en empresas de nova ou recente creación

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 2020 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 subscribe no ano 2020 un total de 70 accións da sociedade anónima “XX”:

- 30 accións en marzo (30.000 euros)
- 40 accións en novembro (40.000 euros)

Determinar o importe da dedución por investimento en empresas de nova ou recente creación en 2020 supoñendo que se cumpren os requisitos esixidos para aplicar esta.

Solución:

Nota previa: os contribuíntes residentes na Comunidade Autónoma de Aragón poden aplicar no exercicio 2020 tanto a dedución estatal por investimento na adquisición de accións e participacións sociais de novas entidades ou de recente creación coma a dedución autonómica. Non obstante, de acordo coa normativa autonómica aplicable no exercicio 2020 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 2020 (30.000 +40.000) =70.000

Dedución na cota íntegra estatal

- Importe do investimento con dereito a dedución (1) = 60.000
  - Base máxima de dedución:60.000
  - Base efectiva de dedución:70.000
- Importe da dedución (60.000 x 30%) =18.000

Dedución na cota íntegra autonómica

- Importe do investimento con dereito a dedución (2) = 10.000
- Importe da dedución (10.000 x 20%) (3) = 2.000

Notas ao exemplo:

(1) As cantidades investidas en 2020 terán dereito á dedución sempre que cumpran os requisitos esixidos polo artigo 68.1.1.º de Lei do IRPF tendo como base máxima de dedución, dende o 1 de xaneiro de 2018, a cantidade de 60.000 euros anuais.Téñase en conta ademais que se as accións se manteñen un mínimo de 3 anos dende a data do investimento a súa venda ou trasmisión poderá beneficiarse da exención da ganancia patrimonial que se xere sempre que o importe obtido se reinvista en accións de empresas novas ou de recente creación.(Volver)

(2) Os 10.000 euros dos 70.000 invertidos en 2020 que superan a base máxima da dedución estatal poden servir de base da dedución por investimento na adquisición de accións ou participacións sociais en entidades novas ou de recente creación establecida pola Comunidade Autónoma Aragón no exercicio das súas competencias, sempre que cumpran os requisitos e condicións esixidos.(Volver)

(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.(Volver)

Deducións por incentivos e estímulos ao investimento empresarial en actividades económicas en estimación directa

Normativa:Arts.68.2 e 69.2 Lei 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 abono, 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 abono anticipado de dedución por investimento en produción estranxeira de longametraxes cinematográficas ou de obras audiovisuais.

Ademais das deducións que establece na 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 inmobilizado material ou investimentos inmobiliarios afectos a actividades económicas nos termos que máis adiante se comentan.

En consecuencia, no presente exercicio 2020 as deducións por incentivos e estímulos 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:

Réxime xeral e réximes especiais de deducións por incentivos e estímulos ao investimento empresarial da Lei do Imposto sobre Sociedades

1. Normas comúns ás deducións

a) Porcentaxes e límites para a aplicación das deducións do Imposto sobre Sociedades

Normativa:Arts. 68.2 e 69.2 Lei IRPF

A porcentaxe de dedución que corresponde a cada modalidade de investimento e os límites (conxunto ou específicos) aplicable ás deducións xeradas aparecen reflectidos, respectivamente, no cadro dentro do Réxime Xeral e no cadro dentro dos Réximes Especiais de Deducións.

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 e por actuacións para a protección e difusión do Patrimonio Histórico Español e das cidades, conxuntos e bens declarados Patrimonio Mundial.

b) Deducións non aplicadas no exercicio por insuficiencia de cota

Normativa: Art.º 39.1 e disposición transitoria vixésimo cuarta LIS

Deducións do propio exercicio: De acordo co 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 do artigo 35 da LIS poderán aplicarse nas liquidacións dos períodos impositivos que conclúan nos 18 anos inmediatos e sucesivos.

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, aprobadas polo Real Decreto Lexislativo 4/2004, do 5 de marzo, que estivesen pendentes de aplicar ao inicio do primeiro período impositivo que se inicie a partir de 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, no prazo e coas condicións establecidos no artigo 39 da actual Lei do Imposto sobre Sociedades.

c) Cómputo dos prazos

Normativa: Art.º 39.1 LIS

O cómputo dos prazos para a aplicación das deducións poderá diferirse ata o primeiro exercicio en 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.

d) Incompatibilidades

Normativa: Art.º 39.4 LIS

Como regra xeral un mesmo investimento non poderá dar lugar á aplicación de máis dunha dedución polo mesmo contribuínte salvo disposición expresa, nin poderá dar lugar á aplicación dunha dedución en máis dun contribuínte.

e) Mantemento dos investimentos

Normativa: Art.º 39.5 LIS

Os elementos patrimoniais afectos ás deducións deberán permanecer en funcionamento durante 5 anos ou 3 anos, se se trata de bens mobles, ou durante a súa vida útil se fose inferior.

f) Prescrición do dereito para comprobar as deducións

Normativa: Art.º 39.6 LIS

O dereito da Administración para iniciar o procedemento de comprobación das deducións previstas neste apartado aplicadas ou pendentes de aplicar prescribirá aos 10 anos a contar dende o día seguinte a aquel en que finalice o prazo establecido para presentar a declaración ou autoliquidación correspondente ao período impositivo en que se xerou o dereito á súa aplicación.

Transcorrido o devandito 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.

g) Outras condicións e requisitos xerais de aplicación

As deducións comentadas neste apartado unicamente resultan aplicables aos contribuíntes que exerzan actividades económicas e determinen o rendemento neto destas 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 o efecto, poderán deducirse nesta declaración e ata a terminación do prazo legal concedido para iso, 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 tivese resultado de aplicación o réxime de atribución de rendas e que adquiriron a partir de 1 de xaneiro de 2016 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 a 1 de xaneiro de 2016 nos termos previstos no artigo 69 da Lei do IRPF, sempre que se cumpran as condicións e requisitos establecidos na Lei do Imposto sobre Sociedades (disposición transitoria trixésima Lei IRPF).*

2. Réxime xeral de deducións

Os investimentos empresariais que no exercicio 2020 determinan o dereito a deducir por este concepto contéñense nos **artigos 35, 36 e 38** da Lei 27/2014, do 27 de novembro do Imposto sobre Sociedades (en diante LIS).

Dedución por creación de emprego do artigo 37 do LIS: *con efectos para os períodos impositivos que se inicien o 1 de xaneiro de 2019, a disposición derrogatoria única do Real Decreto-lei 28/2018, do 28 de decembro, para a revalorización das pensións públicas e outras medidas urxentes en materia social, laboral e de emprego, derrogou o artigo 4 da Lei 3/2012, do 6 de xullo, de Medidas Urxentes para a Reforma do Mercado Laboral, que establecía a posibilidade de asinar contratos de traballo por tempo indefinido de apoio aos emprendedores.*

Non obstante, a disposición transitoria sexta do citado Real Decreto-lei 28/2018 mantivo a validez daqueles contratos que se tivesen asinado con anterioridade á devandita data (1 de xaneiro de 2019) ao abeiro da normativa vixente no momento da súa celebración e as dos seus correspondentes incentivos.

Como consecuencia do anterior, a dedución por creación de emprego do artigo 37 do LIS seguirase aplicando aos contratos de traballo por tempo indefinido de apoio aos emprendedores celebrados antes do 1 de xaneiro de 2019.

A dedución do artigo 37 do LIS debíase practicar na cota íntegra do período impositivo correspondente á finalización do período de proba dun ano esixido no correspondente tipo de contrato. Polo tanto, para contratos subscritos validamente en 2018 cuxo período de proba finalizou nun ano, púidose aplicar a dedución na cota íntegra de 2019.

A diferenza dos anterior, no exercicio 2020, en principio non se poderá xerar o dereito a aplicar esta dedución, posto que a partir de 1 de xaneiro de 2019 non poderá subscribirse este tipo de contratos.

Ademais, de acordo co establecido no apartado 5 da disposición transitoria vixésima cuarta da LIS, é aplicable a **dedución por investimentos do artigo 37 do texto refundido da Lei do Imposto sobre Sociedades** naqueles supostos en 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 devandito plan permita que os rendementos netos de actividades económicas do período impositivo 2014 se invistan en elementos novos do inmobilizado material ou investimentos inmobiliarios no exercicio 2020.

O cadro onde se recollen cada unha destas modalidades de dedución, a súa porcentaxe de dedución e o límite conxunto, así como estudo e comentario especifico de cada unha destas deducións recóllese os seguintes apartados:

Cadro réxime xeral de dedución (Lei 27/2014, do 27 de novembro, do Imposto sobre Sociedades)

> Réxime xeral de dedución (Lei 27/2014, do 27 de novembro, do Imposto sobre Sociedades)

Deducións para incentivar a realización de determinadas actividades: modalidades de investimento		Porcentaxe de dedución	Límite conxunto
Por investimento en actividades de investigación e desenvolvemento e innovación tecnolóxica (art.º 35 LIS)	En actividades de investigación e desenvolvemento (art. 35.1 LIS)	25/42/8 por 100 17 por 100 (adicional)	25/50 por 100
	En actividades de innovación tecnolóxica (art. 35.2 LIS)	12 por 100	
Por investimentos en producións cinematográficas, series audiovisuais e espectáculos en vivo de artes escénicas e musicais (art.º 36 LIS)	En producións españolas de longametraxes cinematográficas e de series audiovisuais (art. 36.1 LIS)	30/25 por 100	
	En producións estranxeiras de longametraxes cinematográficas ou de obras audiovisuais -polos gastos de execución realizados en territorio español- (art. 36.2 LIS)	30/25 por 100 (excluída do límite conxunto)	
	En espectáculos en vivo de artes escénicas e musicais -gastos de produción e exhibición- (art. 36.3 LIS)	20 por 100	
Por investimento en beneficios do antigo art.º 37 Texto Refundido LIS (D.T.24ª LIS)		10/5 por 100	
Por creación de emprego para traballadores con minusvalidez (art. 38 LIS)		9.000 /12.000 euros persoa/ano	

Importante: *Os investimentos realizados no exercicio por entidades en réxime de atribución de rendas (sociedades civís que nos sexan contribuíntes do Imposto sobre Sociedades, 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.*

Artigo 35 LIS "Dedución por actividades de investigación e desenvolvemento e innovación tecnolóxica"

Importante: *debe terse en conta que, de acordo co establecido no artigo 68.2 da Lei do IRPF,* aos contribuíntes do IRPF que exerzan actividades económicas sonlle aplicables as deducións por actividades de investigación e desenvolvemento e innovación tecnolóxica do artigo 35.1 e 2 de LIS, **con excepción do disposto nos apartados 2 e 3 do artigo 39 da LIS,** isto é, non poderán, opcionalmente, quedar excluídos do límite conxunto do 50 por 100, nin aplicar as devanditas deducións cun desconto do 20 por 100 do seu importe cando se cumpran determinados requisitos nin, por último, solicitar, en caso de insuficiencia de cota, o seu abono á Administración nos termos que determina a LIS.

As modalidades e aspectos máis relevantes a examinar na dedución por actividades de investigación e desenvolvemento e innovación tecnolóxica do artigo 35 da LIS son os seguintes:

A. Dedución por actividades de Investigación e Desenvolvemento (art. 35.1 LIS)

Concepto

O apartado 1.a) do artigo 35 da LIS considera como **investigación e desenvolvemento** que dá dereito a practicar esta dedución ás seguintes actividades:

- A indagación orixinal planificada que persiga descubrir novos coñecementos e unha superior comprensión no ámbito científico e tecnolóxico, e desenvolvemento á aplicación dos resultados da investigación ou de calquera outro tipo de coñecemento científico para a fabricación de novos materiais ou produtos ou para o deseño de novos procesos ou sistemas de produción, así como para a mellora tecnolóxica substancial de materiais, produtos, procesos ou sistemas preexistentes.
- A materialización dos novos produtos ou procesos nun plano, esquema ou deseño, así como a creación dun primeiro prototipo non comerciable e os proxectos de demostración inicial ou proxectos piloto, sempre que estes non poidan converterse ou utilizarse para aplicacións industriais ou para a súa explotación comercial.
- O deseño e elaboración da mostraxe para o lanzamento de novos produtos. Para estes efectos, entenderase como lanzamento dun novo produto a súa introdución no mercado e como novo produto, aquel cuxa novidade sexa esencial e non meramente formal ou accidental.
- A creación, combinación e configuración de software avanzado, mediante novos teoremas e algoritmos ou sistemas operativos, linguaxes, interfaces e aplicacións destinados á elaboración de produtos, procesos ou servizos novos ou mellorados substancialmente.Asimilarase a este concepto o software destinado a facilitar o acceso aos servizos da sociedade da información ás persoas con minusvalidez, cando se realice sen fin de lucro.Non se inclúen as actividades habituais ou rutineiras relacionadas co mantemento do

software ou as súas actualizacións menores.

Base da dedución

A base da dedución estará constituída polo importe dos gastos de investigación e desenvolvemento e, no seu caso, polos investimentos en elementos de inmobilizado material e intanxible excluídos os edificios e terreos.

Consideraranse gastos de investigación e desenvolvemento os realizados polo contribuínte, incluídas as amortizacións dos bens afectos ás citadas actividades, en canto estean directamente relacionados coas devanditas actividades e se apliquen efectivamente á realización destas, constando especificamente individualizados por proxectos.

A base da dedución minorarase no importe das subvencións recibidas para o fomento das devanditas actividades e imputables como ingreso no período impositivo.

Os gastos de investigación e desenvolvemento que integran a base da dedución deben corresponder a actividades efectuadas en España ou en calquera Estado membro da Unión Europea ou do Espazo Económico Europeo.

Igualmente terán a consideración de gastos de investigación e desenvolvemento as cantidades pagadas para a realización das devanditas actividades en España ou en calquera Estado membro da Unión Europea ou do Espazo Económico Europeo, por encarga do contribuínte, individualmente ou en colaboración con outras entidades.

Os investimentos entenderanse realizados cando os elementos patrimoniais sexan postos en condicións de funcionamento.

Porcentaxes de dedución

As porcentaxes de dedución son:

- Con carácter xeral o **25 por 100** dos gastos efectuados no período impositivo por este concepto.

  Non obstante, no caso de que os gastos efectuados na realización de actividades de investigación e desenvolvemento no período impositivo sexan maiores que a media dos efectuados nos 2 anos anteriores, aplicarase o **25 por 100** ata a devandita 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 inmobilizado material e intanxible, excluídos os edificios e terreos, sempre que estean afectos exclusivamente ás actividades de

investigación e desenvolvemento.

Así mesmo, esíxese que os elementos en que se materialice o investimento deberán permanecer no patrimonio do contribuínte, salvo perdas xustificadas, ata que cumpran a súa finalidade específica nas actividades de investigación e desenvolvemento, agás que a súa vida útil conforme ao método de amortización, admitido na letra a) do artigo 12.1 da LIS, que se aplique, fose inferior.

En resumo:

Porcentaxe deducción	Base de deducción
25%	Gastos do período en I+D, ata a media dos 2 anos anteriores.
42%	Gastos do período en I+D, sobre o exceso respecto da media dos 2 anos anteriores.
17%	Gastos de persoal de investigadores cualificados de I+D.
8%	Investimentos afectos a I+D (agás edificios e terreos).

B. Dedución por actividades de innovación tecnolóxica (art. 35.2 LIS)

Concepto de innovación tecnolóxica

O concepto de **innovación tecnolóxica** establécese no apartado 2.a) do artigo 35 da LIS que o define como a actividade cuxo resultado sexa un avance tecnolóxico na obtención de novos produtos ou procesos de produción ou melloras substanciais dos xa existentes.Consideraranse novos aqueles produtos ou procesos cuxas características ou aplicacións, dende o punto de vista tecnolóxico, difiran substancialmente das existentes con anterioridade.

Esta actividade incluirá a materialización dos novos produtos ou procesos nun plano, esquema ou deseño, a creación dun primeiro prototipo non comerciable, os proxectos de demostración inicial ou proxectos piloto, incluídos os relacionados coa animación e os videoxogos e as mostraxes téxtiles, da industria do calzado, do curtido, da marroquinería, do xoguete, do moble e da madeira, sempre que non poidan converterse ou utilizarse para aplicacións industriais ou para a súa explotación comercial.

Base da dedución.

A base da dedución estará constituída polo importe dos gastos realizados polo contribuínte en canto estean directamente relacionados coas actividades de innovación tecnolóxica, se apliquen efectivamente á realización destas e consten especificamente individualizados por proxectos.

Os gastos de innovación tecnolóxica que integran a base da dedución deben corresponder a actividades efectuadas en España ou en calquera Estado membro da Unión Europea ou do Espazo Económico Europeo.

Igualmente, terán a consideración de gastos de innovación tecnolóxica as cantidades pagadas

para a realización das devanditas actividades en España ou en calquera Estado membro da Unión Europea ou do Espazo Económico Europeo, por encarga do contribuínte, individualmente ou en colaboración con outras entidades.

A base da dedución minorarase no importe das subvencións recibidas para o fomento das devanditas actividades e imputables como ingreso no período impositivo.

Porcentaxe de dedución

Neste caso a porcentaxe de dedución será de **12 por 100** dos gastos efectuados no período impositivo por este concepto.

Non obstante, para os gastos efectuados en proxectos iniciados a partir do 25 de xuño de 2020 consistentes na realización de actividades de innovación tecnolóxica cuxo resultado sexa un avance tecnolóxico na obtención de novos procesos de produción na cadea de valor da industria da automoción ou melloras substanciais dos xa existentes, na forma que establece o art.º 7 do Real Decreto-lei 23/2020, do 23 de xuño, na redacción dada pola disposición final 8.1 do Real Decreto-lei 34/2020, do 17 de novembro, establécese **un incremento da dedución en 38 puntos porcentuais** (ata o 50 por 100 destes gastos). Ese incremento poderano aplicar aqueles contribuíntes que teñan a consideración de pequenas e medianas empresas de acordo co disposto no anexo I do Regulamento (UE) n.º 651/2014 da Comisión, do 17 de xuño de 2014, polo que se declaran determinadas categorías de axudas compatibles co mercado interior en aplicación dos artigos 107 e 108 do Tratado. No caso de contribuíntes que non teñan tal consideración, **o incremento previsto será de 3 puntos porcentuais**.

Adicionalmente, para a aplicación do incremento sinalado terase en conta o seguinte:

a) Deberanse cumprir as condicións previstas no capítulo I e no artigo 29, agás no relativo á base da dedución, do Regulamento (UE) n.º 651/2014 da Comisión, do 17 de xuño de 2014, polo que se declaran determinadas categorías de axudas compatibles co mercado interior en aplicación dos artigos 107 e 108 do Tratado.

b) Será necesario que a entidade obtivese un informe motivado sobre a cualificación da actividade como innovación tecnolóxica cuxo resultado sexa un avance tecnolóxico na obtención de novos procesos ou melloras substanciais dos xa existentes, nos termos establecidos na letra a) do apartado 4 do artigo 35 do LIS.

C. Exclusións (art. 35.3 LIS) e valoración previa de gastos

Exclusións

Normativa: Art.º 35.3 LIS

Os supostos que **non** considéranse actividades de investigación e desenvolvemento **nin** de

innovación tecnolóxica son os seguintes:

a. **As actividades que non impliquen unha novidade científica ou tecnolóxica significativa**. En particular, os esforzos rutineiros para mellorar a calidade de produtos ou procesos, a adaptación dun produto ou proceso de produción xa existente aos requisitos específicos impostos por un cliente, os cambios periódicos ou de tempada, agás as mostraxes téxtiles e da industria do calzado, do curtido, da marroquinería, do xoguete, do moble e da madeira, así como as modificacións estéticas ou menores de produtos xa existentes para diferencialos doutros similares.
b. **As actividades de produción industrial e provisión de servizos ou de distribución de bens e servizos**. En particular, a planificación da actividade produtiva: a preparación e o inicio da produción, incluíndo a regraxe de ferramentas e aquelas outras actividades distintas das referidas nos números 1º a 4º da letra b) do apartado 2 do artigo 35 da LIS ; a incorporación ou modificación de instalacións, máquinas, equipos e sistemas para a produción que non estean afectados a actividades cualificadas como de investigación e desenvolvemento ou de innovación;a solución de problemas técnicos de procesos produtivos interrompidos;o control de calidade e a normalización de produtos e procesos; a prospección en materia de ciencias sociais e os estudos de mercado; o establecemento de redes ou instalacións para a comercialización;o adestramento e a formación do persoal relacionada coas devanditas actividades.
c. **A exploración, sondaxe ou prospección de minerais e hidrocarburos**

Valoración previa de gastos correspondentes a proxectos de investigación científica ou de innovación tecnolóxica

Normativa: Art.º 38 Regulamento IS, 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 solicitar á Administración tributaria a valoración, conforme ás regras do Imposto sobre Sociedades e, con carácter previo e vinculante, dos gastos correspondentes ás devanditas actividades que consideren susceptibles de gozar desta dedución fixando o citado precepto regulamentario o contido da solicitude e o procedemento a seguir.

Artigo 36 LIS "Dedución por investimentos en producións cinematográficas, series audiovisuais e espectáculos en vivo de artes escénicas e musicais"

O artigo 36 da LIS regula a dedución investimentos en producións cinematográficas, series audiovisuais e produción e exhibición de espectáculos en vivo de artes escénicas e musicais distinguindo en apartados diferenciados entre producións españolas, gastos de execución dunha produción estranxeira en España e gastos realizados na produción e exhibición de espectáculos en vivo de artes escénicas e musicais.

Estas deducións examínanse nos seguintes apartados:

A. Dedución por investimentos en producións cinematográficas españolas (art. 36.1 LIS)

Porcentaxe de dedución e importe máximo da dedución

Con efectos dende o 1 de xaneiro de 2020, os investimentos en **producións españolas de longametraxes e curtametraxes cinematográficas e de series audiovisuais de ficción, animación ou documental**, que permitan a confección dun soporte físico previo á súa produción industrial seriada darán dereito ao produtor a unha dedución:

- Do 30 por 100 respecto do primeiro millón de base da dedución.
- Do 25 por 100 sobre o exceso do devandito importe.

O importe desta dedución non poderá ser superior a 10 millóns de euros.

> Téñase en conta que **ata o 31 de xaneiro de 2021** considerarase tamén estrea comercial dunha película, sen que esta perda a súa condición de película cinematográfica conforme se define no artigo 4.a) da Lei 55/2007, do 28 de decembro, a estrea que se leve a cabo a través de servizos de comunicación audiovisual televisiva, así como de servizos de comunicación electrónica que difundan canles de televisión ou de servizos de catálogos de programas [artigo 10 do Real Decreto-lei 17/2020, do 5 de maio, polo que se aproban medidas de apoio ao sector cultural e de carácter tributario para facer fronte ao impacto económico e social do COVID-2019 (BOE do 6) e a Orde CUD/807/2020, do 27 de agosto, que amplía o prazo (BOE do 31)].

Base de dedución

A base da dedución estará constituída polo custo total da produción, así como polos gastos para a obtención de copias e os gastos de publicidade e promoción a cargo do produtor ata o límite para ambos os dous do 40 por 100 do custo de produción.

Polo menos o 50 por 100 da base da dedución deberá corresponderse con gastos realizados en territorio español.

No suposto dunha coprodución, os importes determinaranse, para cada coprodutor, en función da súa respectiva porcentaxe de participación naquela.

Para a aplicación da dedución establecida neste apartado, será necesario o cumprimento dos seguintes requisitos:

1. 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 contribución 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.

2. Que se entregue unha copia nova e en perfecto estado da produción na Filmoteca Española ou a filmoteca oficialmente recoñecida pola respectiva Comunidade Autónoma.

A dedución prevista neste apartado xerarase en cada período impositivo polo custo de produción incorrido neste, se ben se aplicará a partir do período impositivo no que finalice a produción da obra.

Non obstante, no suposto de producións de animación, a dedución aplicarase a partir do período impositivo en que se obteña o certificado de nacionalidade sinalado na letra a') do artigo 36.1 da LIS.

A base da dedución minorarase no importe das subvencións recibidas para financiar os investimentos que xeran dereito a dedución.

En resumo:

<table>
<tr><th colspan="2">Porcentaxe dedución</th><th>Importe máximo</th><th>Base de dedución</th></tr>
<tr><td>30%</td><td>Ata 1 millón €</td><td rowspan="2">10 millóns €

Sen que supere as porcentaxes que se indican a continuación</td><td rowspan="2">Custo total de produción xunto con gastos de obtención de copias, gastos de publicidade e promoción a cargo do produtor ata límite do 40% do custo de produción.</td></tr>
<tr><td>25%</td><td>Sobre o exceso de 1 millón €</td></tr>
</table>

Límites

O importe desta dedución, conxuntamente co resto de axudas percibidas polo contribuínte, non poderá superar o **50 por 100 do custo de produción**. Non obstante, con efectos 1 de xaneiro de 2020, o devandito límite elévase ata:

- O 85 por 100 para as curtametraxes.
- O 80 por 100 para as producións dirixidas por unha persoa que non dirixise ou codirixido máis de dúas longametraxes cualificadas para a súa explotación comercial en salas de exhibición cinematográfica, cuxo presuposto de produción non supere 1.500.000 de euros.
- O 80 por 100 no caso das producións rodadas integramente nalgunha das linguas cooficiais distintas ao castelán que se proxecten en España no devandito idioma cooficial ou subtitulado.
- O 80 por 100 no caso de producións dirixidas exclusivamente por persoas cun grao de minusvalidez igual ou superior ao 33 por 100 recoñecido polo órgano competente.
- O 75 por 100 no caso de producións realizadas exclusivamente por directoras.

- O 75 por 100 no caso de producións cun especial valor cultural e artístico que necesiten un apoio excepcional de financiamento segundo os criterios que se establezan mediante Orde Ministerial ou nas correspondentes convocatorias de axudas.
- O 75 por 100 no caso dos documentais.
- O 75 por 100 no caso das obras de animación cuxo presuposto de produción non supere 2.500.000 de euros.
- O 60 por 100 no caso de producións transfronteirizas financiadas por máis dun Estado membro da Unión Europea e nas que participen produtores de máis dun Estado membro.
- O 60 por 100 no caso de coproducións internacionais con países iberoamericanos.

B. Dedución por producións cinematográficas estranxeiras en España (art. 36.2 LIS)

Os produtores rexistrados no Rexistro Administrativo de Empresas Cinematográficas do Instituto da Cinematografía e das Artes Audiovisuais 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, terán dereito á dedución polos gastos realizados en territorio español

Base de dedución

A base da dedución está constituída polos seguintes gastos realizados en territorio español directamente relacionados coa produción:

1. 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. Os gastos derivados da utilización de industrias técnicas e outros provedores.

Porcentaxes de dedución e importe máximo da dedución

O importe de dedución será:

a) En xeral

- Do 30 por 100 respecto do primeiro millón de base da dedución.
- Do 25 por 100 sobre o exceso do devandito importe

A dedución aplicarase sempre que tales gastos realizados en territorio español sexan, polo menos, de 1 millón de euros. Non obstante, no suposto de producións de animación o importe de tales gastos establécese, polo menos, en 200.000 euros.

O importe desta dedución non poderá ser superior a 10 millóns de euros, por cada produción

realizada.

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 100 do custo de produción**.

b) Cando o produtor se encargue da execución de servizos de efectos visuais e os gastos realizados en territorio español sexan inferiores a 1 millón de euros: Do 30 por 100 da base da dedución.

O importe desta dedución non poderá superar o importe que establece o Regulamento (UE) 1407/2013 da Comisión, do 18 de decembro de 2013, relativo á aplicación dos artigos 107 e 108 do Tratado de Funcionamento da Unión Europea ás axudas de *"minimis"*.

En resumo:

<table>
<tr><th colspan="2">Porcentaxe dedución</th><th>Importe máximo</th><th>Base de dedución</th></tr>
<tr><td>30%</td><td>Cando o produtor se encargue da execución de servizos de efectos visuais e os gastos realizados en territorio español sexan inferiores a 1 millón €</td><td>Non poderá superar o importe que establece ás axudas de "minimis" o Regulamento (UE) 1407/2013</td><td rowspan="3">Os seguintes gastos realizados en territorio español directamente relacionados coa produción:
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.
Os gastos derivados da utilización de industrias técnicas e outros provedores.</td></tr>
<tr><td>30%</td><td>Ata 1 millón € de base da dedución</td><td rowspan="2">10 millóns € por cada produción realizada Sen que supere 50% do custo de produción

Requisito: A dedución aplicarase sempre que os gastos realizados en territorio español sexan, polo menos, de 1 millón €. Non obstante, no suposto de producións de animación o importe de tales gastos establécese, polo menos, en 200.000 €.</td></tr>
<tr><td>25%</td><td>Sobre o exceso de 1 millón €</td></tr>
</table>

Límites

Esta dedución **queda excluída do límite conxunto** (25/50 por 100) **previsto o artigo 39.1 LIS** para as deducións para incentivar a realización de determinadas actividades e, polo tanto, esta dedución por gastos de execución dunha produción estranxeira non se computa para o cálculo do devandito límite.

Finalmente, téñase en conta que, en caso de insuficiencia de cota na aplicación desta dedución do artigo 36.2 da LIS, a posibilidade de poder solicitar o seu abono á Administración que se concede no artigo 39.3 da LIS, **non é aplicable ao** IRPF, de acordo co disposto no artigo 68.2 da Lei do IRPF

C. Dedución por produción de determinados espectáculos en vivo (art. 36.3 LIS)

Porcentaxe de dedución

Os gastos realizados na produción e exhibición de espectáculos en vivo de artes escénicas e musicais terán unha dedución do 20 por 100.

Base de dedución

A base da dedución estará constituída polos custos directos de carácter artístico, técnico e promocional incorridos nas referidas actividades.

Importe máximo da dedución

A dedución xerada en cada período impositivo non poderá superar o importe de 500.000 euros por contribuínte.

En resumo:

Porcentaxe de dedución	Importe máximo	Base de dedución
20%	500.000 € Sen que supere o 80% dos gastos	Custos directos de carácter artístico, técnico e promocional incorridos.

Requisitos

Os requisitos necesarios para a aplicación da dedución son:

a. Que o contribuínte obtivese un certificado para o efecto, 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 neste apartado.
O prazo para o cumprimento desta obriga será o comprendido entre o inicio do exercicio en que se obtivesen os referidos beneficios e os 4 anos seguintes ao peche do devandito exercicio.

A base desta dedución minorarase no importe das subvencións recibidas para financiar os gastos que xeren o dereito a esta.

Límite

O importe da dedución, xunto coas subvencións percibidas polo contribuínte, non poderá superar o 80 por 100 dos devanditos gastos.

Dedución por investimento de beneficios (anterior art.º 37 TRLIS)

A disposición transitoria vixésimo cuarta da Lei 27/2014, do 27 de novembro, do Imposto sobre Sociedades (BOE do 28 de novembro), establece no seu apartado 5 que *"As rendas acollidas a* ***a dedución por investimento de beneficios previsto no artigo 37 do texto refundido da Lei do Imposto sobre Sociedades****, segundo redacción vixente en períodos impositivos iniciados con anterioridade a 1 de xaneiro de 2015, regularanse polo nel establecido e nas súas normas de desenvolvemento, aínda cando o investimento e os demais requisitos se produzan en períodos impositivos iniciados a partir de 1 de xaneiro de 2015".*

Para estes efectos, o citado artigo 37 TRLIS (Texto Refundido da Lei do Imposto sobre Sociedades) sinalaba no seu apartado 2 que:*"O investimento en elementos patrimoniais afectos a actividades económicas deberá realizarse no prazo comprendido entre o inicio do período impositivo en que se obteñen os beneficios obxecto de investimento e os dous anos posteriores ou, excepcionalmente, de acordo cun plan especial de investimento aprobado pola Administración tributaria por proposta do suxeito pasivo" e no seu apartado 3 que "A dedución se practicará na cota íntegra correspondente ao período impositivo en que se efectúe o investimento".*

De acordo co anterior, para 2020 os rendementos netos de actividades económicas do período impositivo 2014 que, no ano 2020, se invista en elementos novos do inmobilizado material ou investimentos inmobiliarios, excepcionalmente, de acordo cun **plan especial de investimento aprobado pola Administración tributaria a proposta** do contribuínte, poden dar lugar á 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 súa redacción vixente a 31 de decembro de 2014, se cumpren as condicións e requisitos que nestas 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 inmobilizado material e investimentos inmobiliarios que entrou en vigor o 1 de xaneiro de 2015 afecta aos rendementos obtidos a partir desa data que se invistan entre o inicio do período impositivo en que se obteñen os rendementos obxecto de investimento e o período impositivo seguinte.

Artigo 38 LIS "Dedución por creación de emprego para traballadores con minusvalidez"

O artigo 38 da LIS inclúe a **dedución por creación de emprego para traballadores con minusvalidez**.

Importes deducibles

Esta dedución determina as seguintes cantidades deducibles en función do grao de minusvalidez dos traballadores:

- **9.000 euros** por cada persoa/ano de incremento da media de equipo de traballadores con minusvalidez 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 equipo medio de traballadores da mesma natureza do período inmediato anterior.
- **12.000 euros** por cada persoa/ano de incremento da media de equipo de traballadores, coas mesmas condicións, se o grao de minusvalidez é igual ou superior ao 65 por 100.

Incompatibilidade

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 establecida no artigo 102 de LIS Véxase ao respecto o Capítulo 7.

Artigo 39.1 LIS (Límite conxunto)

Normativa: Art.º 69.2 Lei IRPF e 39 LIS

Os límites de dedución previstos no artigo 39.1 da LIS aplícanse no IRPF sobre a cota que resulte de minorar a suma das cotas íntegras, estatal e autonómica (casas ***[0545]*** y ***[0546]*** da declaración), no importe total das deducións por investimento en vivenda habitual (no caso de contribuíntes ás que lle é aplicable o réxime transitorio desta dedución), por investimento en empresas de nova ou recente creación, prevista no artigo 68.1 da Lei do IRPF, e por actuacións para a protección e difusión do Patrimonio Histórico Español e do Patrimonio Mundial (∑ casas ***[0547]*** y ***[0548]***; menos ∑ casas ***[0549]; [0550]*** y ***[0551],*** respectivamente).

En relación a estes límites, o artigo 39.1 da LIS, establece que o importe das deducións para incentivar a realización de determinadas actividades (excluída a dedución por gastos 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 do 25 por 100** da cota antes definida.

Non obstante, o devandito límite elévase **ao 50 por 100** cando o importe das deducións por actividades de investigación e desenvolvemento e innovación tecnolóxica previstas no artigo 35 da LIS, que corresponda a gastos e investimentos efectuados no propio período impositivo,

exceda do 10 por 100 da cota antes definida (isto é, a cota íntegra total do IRPF, 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 2020 e aos saldos pendentes de exercicios anteriores**.

3. Réximes especiais de deducións (Programas de apoio a acontecementos de excepcional interese público)

3.1. Regulación xeral e límites

Normativa: Art.º 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).

Delimitación de acontecemento de excepcional interese

O artigo 27.1 da Lei 49/2002 define aos **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 adecuado desenvolvemento dos acontecementos que, se é o caso, se determinen por Lei".

Porcentaxe e base de dedución

Pola súa banda, o artigo 27, no seu apartado 3 establece como beneficio fiscal 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.

> **Nota:** a Resolución do 25 de xaneiro de 2018, da Dirección Xeral de Tributos, pola que aproba o Manual de aplicación dos beneficios fiscais correspondentes aos gastos de propaganda e publicidade de proxección plurianual, que sirvan para a promoción dos acontecementos de excepcional interese público (BOE do 2 de febreiro) contén as regras aplicables.

A **base da dedución** poderá ser o **importe total do gasto realizado**, sempre que o contido do soporte publicitario se refira de modo esencial á divulgación do acontecemento. **No caso contrario**, a base de dedución será o **25 por 100 do devandito gasto**.

Límites

a) Limite conxunto das deducións para incentivar a realización de determinadas actividades:

Esta dedución computarase **conxuntamente** coas deducións reguladas nos artigos 35, 36 e 38 da LIS, para os efectos dos límites que establece o artigo 39.1 da LIS .

Estes límites para o conxunto das deducións previstos no artigo 39.1 da LIS aplícanse no IRPF sobre a cota que resulte de minorar a suma das cotas íntegras, estatal e autonómica (casas ***[0545]*** y ***[0546]*** da declaración), no importe total das deducións por investimento en vivenda habitual (no caso de contribuíntes ás que lle é aplicable o réxime transitorio desta dedución), por investimento en empresas de nova ou recente creación, prevista no artigo 68.1 da Lei do IRPF, e por actuacións para a protección e difusión do Patrimonio Histórico Español e do Patrimonio Mundial (casas ***[0545]*** *y* ***[0546];[0549];[0550] y [0551****]).*

En relación a estes límites, o artigo 39.1 da LIS establece que o importe das deducións (excluída a dedución por gastos 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 do 25 por 100 da cota antes definida**.

Non obstante, o devandito límite **elévase 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 do 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 2020 e aos saldos pendentes de exercicios anteriores.

b) Límite adicional

En canto aos límites da dedución, ademais do xeneral ao que nos temos referimos no apartado anterior, 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** a que se refire o artigo 2 da Lei 49/2002, de 23 de decembro, encargadas da realización de programas e actividades relacionadas co acontecemento ao longo de toda a duración do programa. **De aplicarse as devanditas doazóns non poderán acollerse a calquera dos incentivos fiscais previstos na Lei 49/2002**.

3.2. Gastos realizados no exercicio vinculados a acontecementos de excepcional interese publico

Cadro réximes especiais de dedución (Acontecementos de excepcional interese público vixentes no exercicio)

Réximes especiais de dedución

Acontecementos de excepcional interese público	Porcentaxe de dedución	Límite conxunto
“VIII Centenario da Universidade de Salamanca”	15 por 100	25/50 por 100
“20 Aniversario da Reapertura do Gran Teatro do Liceo de Barcelona e o bicentenario da creación da Societat dAccionistes”		
“Programa de preparación dos deportistas españois dos Xogos de Tokyo 2020”		
"4ª Edición da Barcelona World Race"		
“V Centenario da expedición da primeira volta ao mundo de Fernando de Magallanes e Juan Sebastián Elcano”		
“Plan de Fomento da Lectura (2017-2020)”		
“Plan Decenio Milliarium Montserrat 1025-2025”		
“50 Edición do Festival Internacional de Jazz de Barcelona”		
“Campionato Mundial Júnior Balonmán Masculino 2019”		
"Campionato Mundial Balonmán Feminino 2021"		
“Andalucía Valderrama Masters”		
“A Transición: 40 anos de Liberdade de Expresión”		
“Barcelona Mobile World Capital”		
“Ceuta e a Lexión, 100 anos de unión”		
“Bádminton World Tour”		
“Nuevas Metas”		
"Barcelona Equestrian Challenge (3ª Edición)"		
"Universo Muller II"		
“Logroño 2021, o noso V Centenario		
"Centenario Delibes"		
“Ano Santo Xacobeo 2021”		
“VIII Centenario da Catedral de Burgos 2021”		
“Deporte Inclusivo”		
"Plan 2020 de Apoio ao Deporte de Base II"		
“España, Capital do Talento Novo”		
“Conmemoración do Centenario da Coroación da Nosa Señora do Orballo (1919-2019)”		
“Traslado da Imaxe da Nosa Señora do Orballo dende a Aldea ao Pobo de Almonte”		
"Camiño Lebaniego"		

Acontecementos de excepcional interese público	Porcentaxe de dedución	Límite conxunto
"Expo Dubai 2020"		
Enfermidades “Neurodexenerativas 2020. Ano Internacional da Investigación e Innovación”		
XXV “Aniversario da Declaración pola UNESCO do Real Mosteiro de Santa María de Guadalupe como Patrimonio da Humanidade”		
"Vixésimo quinta sesión da Conferencia das Partes da Convención Marco de Nacións Unidas sobre o Cambio Climático (COP25), décimo quinta sesión da Conferencia das Partes en calidade de Reunión das Partes do Protocolo de Kioto (COP-MOP15) e a segunda sesión da Conferencia das Partes como Reunión das Partes do Acordo de París (CMA2) e quincuaxésimo primeira reunión dos Órganos Subsidiarios da Convención, tanto do Órgano Subsidiario de Asesoramento Científico e Tecnolóxico (SBSTA) como do Órgano Subsidiario de Implementación (SBI)"		
"Automobile Barcelona 2019"		
“Plan Berlanga”		
“España País Convidado de Honra na Feira do Libro de Fráncfort en 2021”		
“Plan de Fomento da ópera na Rúa do Teatro Real”		
“175 Aniversario da construción do Gran Teatre del Liceu”		
"Gran Premio de España de Fórmula 1"		

Importante: *os investimentos realizados no exercicio por entidades en réxime de atribución de rendas (sociedades civís que nos sexan contribuíntes do Imposto sobre Sociedades, 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.*

Regulación específica de cada acontecemento

Coa finalidade de incentivar a participación privada na celebración de determinados acontecementos de excepcional interese público, no exercicio 2020 poden acollerse aos réximes especiais de deducións os investimentos e gastos realizados no devandito exercicio que estean vinculados aos seguintes eventos:

- **“VIII Centenario da Universidade de Salamanca”**, establecido na disposición adicional quincuaxésimo quinta da Lei 36/2014, do 26 de decembro, de Presupostos Xerais do Estado para o ano 2015 (BOE do 30) e modificado pola disposición final trixésima cuarta.Dos da Lei 6/2018, do 3 de xullo, de Presupostos Xerais do Estado para o ano 2018 (BOE do 4).

- **“20 Aniversario da Reapertura do Gran Teatro do Liceo de Barcelona e o bicentenario da creación da Societat dAccionistes”**, establecido na disposición adicional quincuaxésima da Lei 48/2015, do 29 de outubro, de Presupostos Xerais do Estado para o ano 2016 (BOE do 30) e modificado pola disposición final cuadraxésimo primeira. Un da Lei 6/2018, do 3 de xullo, de Presupostos Xerais do Estado para o ano 2018 (BOE do 4).
- **“Programa de preparación dos deportistas españois dos Xogos de Tokyo 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 loita contra a dopaxe na actividade deportiva, e adáptase ás modificacións introducidas polo Código Mundial Antidopaxe de 2015 (BOE do 18).
- **“4ª Edición da Barcelona World Race”**, establecido na disposición adicional sesaxésima da Lei 3/2017, do 27 de xuño, de Presupostos Xerais do Estado para o ano 2017(BOE do 28) e modificada pola disposición final cuadraxésimo segunda da Lei 6/2018, do 3 de xullo, de Presupostos Xerais do Estado para o ano 2018 (BOE do 4).
- **“V Centenario da expedición da primeira volta ao mundo de Fernando de Magallanes e Juan Sebastián Elcano”**, establecido na disposición adicional sesaxésimo cuarta da da Lei 3/2017, do 27 de xuño, de Presupostos Xerais do Estado para o ano 2017 (BOE do 28) e modificado pola disposición final cuadraxésima segunda.Cuatro de Lei 6/2018, do 3 de xullo, de Presupostos Xerais do Estado para o ano 2018 (BOE do 4).
- **“Plan de Fomento da Lectura (2017-2020)”**, establecido na disposición adicional septuaxésimo quinta da Lei 3/2017, do 27 de xuño, de Presupostos 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 Presupostos Xerais do Estado para o ano 2017 (BOE do 28).
- **“50 Edición do Festival Internacional de Jazz de Barcelona”**, establecido na disposición adicional septuaxésimo segunda da Lei 6/2018, do 3 de xullo, de Presupostos Xerais do Estado para o ano 2018 (BOE do 4).
- **“Campionato Mundial Júnior Balonmán Masculino 2019”** establecido na disposición adicional septuaxésimo cuarta da Lei 6/2018, do 3 de xullo, de Presupostos Xerais do Estado para o ano 2018 (BOE do 4).
- **“Andalucía Valderrama Masters”** establecido na disposición adicional septuaxésimo sexta da Lei 6/2018, do 3 de xullo, de Presupostos Xerais do Estado para o ano 2018 (BOE do 4).
- **“A Transición:40 anos de Liberdade de Expresión”** establecido na disposición adicional septuaxésimo sétima da Lei 6/2018, do 3 de xullo, de Presupostos Xerais do Estado para o ano 2018 (BOE do 4).
- **“Barcelona Mobile World Capital”** establecido na disposición adicional septuaxésimo oitava da Lei 6/2018, do 3 de xullo, de Presupostos Xerais do Estado para o ano 2018 (BOE do 4).
- **“Ceuta e a Lexión, 100 anos de unión”** establecido na disposición adicional septuaxésimo novena da Lei 6/2018, do 3 de xullo, de Presupostos Xerais do Estado para o ano 2018 (BOE

do 4).

- **“Campionato Mundial Balonmán Feminino 2021”** establecido na disposición adicional septuaxésimo quinta da Lei 6/2018, do 3 de xullo, de Presupostos Xerais do Estado para o ano 2018 (BOE do 4).
- **“Nuevas Metas”** establecido na disposición adicional octoxésimo segunda da Lei 6/2018, do 3 de xullo, de Presupostos Xerais do Estado para o ano 2018 (BOE do 4).
- **“Barcelona Equestrian Challenge (3ª Edición)”** establecido na disposición adicional octoxésimo terceira da Lei 6/2018, do 3 de xullo, de Presupostos Xerais do Estado para o ano 2018 (BOE do 4).
- **“Universo Muller II”** establecido na disposición adicional octoxésimo cuarta da Lei 6/2018, do 3 de xullo, de Presupostos Xerais do Estado para o ano 2018 (BOE do 4).
- **“Logroño 2021, o noso V Centenario”** establecido na disposición adicional octoxésimo quinta da Lei 6/2018, do 3 de xullo, de Presupostos Xerais do Estado para o ano 2018 (BOE do 4).
- **"Centenario Delibes"**establecido na disposición adicional octoxésimo sexta da Lei 6/2018, do 3 de xullo, de Presupostos Xerais do Estado para o ano 2018 (BOE do 4).
- **“Ano Santo Xacobeo 2021”** establecido na disposición adicional octoxésimo sétima da Lei 6/2018, do 3 de xullo, de Presupostos Xerais do Estado para o ano 2018 (BOE do 4).
- **“VIII Centenario da Catedral de Burgos 2021”** establecido na disposición adicional octoxésimo oitava da Lei 6/2018, do 3 de xullo, de Presupostos Xerais do Estado para o ano 2018 (BOE do 4).
- **“Deporte Inclusivo”** establecido na disposición adicional octoxésimo novena da Lei 6/2018, do 3 de xullo, de Presupostos Xerais do Estado para o ano 2018 (BOE do 4).
- **"Plan 2020 de Apoio ao Deporte Base II"**, establecido na disposición adicional nonaxésima da Lei 6/2018, do 3 de xullo, de Presupostos Xerais do Estado para o ano 2018 (BOE do 4).
- **“España, Capital do Talento Novo”** establecido na disposición adicional nonaxésimo primeira da Lei 6/2018, do 3 de xullo, de Presupostos Xerais do Estado para o ano 2018 (BOE do 4).
- **“Conmemoración do Centenario da Coroación da Nosa Señora do Orballo (1919-2019)”** establecido na disposición adicional nonaxésimo segunda da Lei 6/2018, do 3 de xullo, de Presupostos Xerais do Estado para o ano 2018 (BOE do 4).
- **“Traslado da Imaxe da Nosa Señora do Orballo dende a Aldea ao Pobo de Almonte”** establecido na disposición adicional nonaxésimo terceira da Lei 6/2018, do 3 de xullo, de Presupostos Xerais do Estado para o ano 2018 (BOE do 4).
- **"Camiño Lebaniego"** establecido na disposición adicional nonaxésimo cuarta da Lei 6/2018, do 3 de xullo, de Presupostos Xerais do Estado para o ano 2018 (BOE do 4).
- **"Expo Dubai 2020"** establecido na disposición adicional nonaxésimo sexta da Lei 6/2018, do 3 de xullo, de Presupostos Xerais do Estado para o ano 2018 (BOE do 4).
- **Enfermidades “Neurodexenerativas 2020.Ano Internacional da Investigación e**

Innovación” establecido na disposición adicional nonaxésimo sétima da Lei 6/2018, do 3 de xullo, de Presupostos Xerais do Estado para o ano 2018 (BOE do 4).

- **XXV “Aniversario da Declaración pola UNESCO (Organización das Nacións Unidas para a Educación) do Real Mosteiro de Santa María de Guadalupe como Patrimonio da Humanidade”** establecido na disposición adicional nonaxésimo novena da Lei 6/2018, do 3 de xullo, de Presupostos Xerais do Estado para o ano 2018 (BOE do 4).
- "**Vixésimo quinta sesión da Conferencia das Partes da Convención Marco de Nacións Unidas sobre o Cambio Climático (COP25), décimo quinta sesión da Conferencia das Partes en calidade de Reunión das Partes do Protocolo de Kioto (COP-MOP15) e a segunda sesión da Conferencia das Partes como Reunión das Partes do Acordo de París (CMA2) e quincuaxésimo primeira reunión dos Órganos Subsidiarios da Convención, tanto do Órgano Subsidiario de Asesoramento Científico e Tecnolóxico (SBSTA) como do Órgano Subsidiario de Implementación (SBI)**"Establecido no artigo 1 do Real Decreto-lei 15/2019, do 8 de novembro, polo que se adoptan medidas urxentes para a organización en España da XXV Conferencia de Nacións Unidas sobre o Cambio Climático (BOE do 11).
- **"Automobile Barcelona 2019"** establecido na disposición adicional centésima da Lei 6/2018, do 3 de xullo, de Presupostos Xerais do Estado para o ano 2018 (BOE do 4).
- **“Plan Berlanga”** establecido na disposición adicional segunda do Real Decreto-lei 17/2020, do 5 de maio, polo que se aproban medidas de apoio ao sector cultural e de carácter tributario para facer fronte ao impacto económico e social do COVID-2019 (BOE do 6).
- “**España País Convidado de Honra na Feira do Libro de Fráncfort en 2021”** establecido na disposición adicional cuarta do Real Decreto-lei 17/2020, do 5 de maio, polo que se aproban medidas de apoio ao sector cultural e de carácter tributario para facer fronte ao impacto económico e social do COVID-2019 (BOE do 6).
- **“Plan de Fomento da ópera na Rúa do Teatro Real”** establecido na disposición adicional quinta do Real Decreto-lei 17/2020, do 5 de maio, polo que se aproban medidas de apoio ao sector cultural e de carácter tributario para facer fronte ao impacto económico e social do COVID-2019 (BOE do 6).
- **“175 Aniversario da construción do Gran Teatre del Liceu”** establecido na disposición adicional sexta do Real Decreto-lei 17/2020, do 5 de maio, polo que se aproban medidas de apoio ao sector cultural e de carácter tributario para facer fronte ao impacto económico e social do COVID-2019 (BOE do 6).
- **"Gran Premio de España de Fórmula 1"** establecido pola disposición adicional terceira do Real Decreto-lei 26/2020, do 7 de xullo, de medidas de reactivación económica para facer fronte ao impacto do Covid-19 nos ámbitos de transportes e vivenda (BOE do 8).

> ***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 ao 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).

3.3. Saldos pendentes de aplicación de programas de apoio finalizados con anterioridade a 1 de xaneiro de 2020

Importante: *téñase en conta que salvo "Plan Berlanga", "España País Invitado de Honra na Feira do Libro de Fráncfort en 2021", "Plan de Fomento da ópera na Rúa do Teatro Real", "175 Aniversario da construción do Grande Teatre del Liceu", o resto dos réximes especiais iniciaron a súa vixencia nos exercicios 2015, 2016, 2017, 2018 e 2019 aínda que manteñan a mesma en 2020, polo que xunto ás deducións gastos realizados no exercicio 2020 poden quedar saldos pendentes de aplicar de tales réximes de exercicios anteriores.*

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 inicio do presente exercicio, aínda resulta aplicable a dedución correspondente aos saldos pendentes que correspondan aos seguintes réximes especiais:

- **"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 se contén 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 Beijing 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 Presupostos 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 Presupostos Xerais do Estado para o ano 2006.
- **"Alicante 2008.Volta ao Mundo a Vela"** establecido na disposición adicional décimo quinta da Lei 42/2006, do 28 de decembro, de Presupostos 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 Presupostos 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 Presupostos Xerais do Estado para o ano 2007 (BOE do 29) e disposición adicional trixésima da Lei 51/2007, do 26 de decembro, de Presupostos Xerais do Estado para o ano 2008 (BOE do 27).
- **"33ª Copa da América"** establecido na disposición adicional trixésimo primeira da Lei 51/2007, do 26 de decembro, de Presupostos Xerais do Estado para o ano 2008 (BOE do 27).
- **"Guadalquivir Río de Historia"** establecido na disposición adicional trixésimo segunda da Lei 51/2007, do 26 de decembro, de Presupostos Xerais do Estado para o ano 2008 (BOE do 27) e disposición adicional quincuaxésimo oitava da Lei 26/2009, do 23 de decembro, de Presupostos 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 Presupostos Xerais do Estado para o ano 2008 (BOE do 27) e na disposición final undécima da Lei 26/2009, do 23 de decembro, de Presupostos Xerais do Estado para o ano 2010 (BOE do 24).
- **"Londres 2012"** establecido na disposición adicional quincuaxésima da Lei 2/2008, do 23 de decembro, de Presupostos 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 Presupostos Xerais do Estado para o ano 2009 (BOE do 24).
- **"IX Centenario de Santo Domingo de la Calzada e do Ano Xubilar Calceatense"** establecido na disposición adicional quincuaxésimo segunda da Lei 2/2008, do 23 de decembro, de Presupostos Xerais do Estado para o ano 2009 (BOE do 24).
- **"Caravaca Jubilar 2010"** establecido na disposición adicional quincuaxésimo terceira da Lei 2/2008, do 23 de decembro, de Presupostos Xerais do Estado para o ano 2009 (BOE do 24).
- **"Ano Internacional para a Investigación en Alzhéimer e enfermidades neurodexenerativas relacionadas:Alzhéimer Internacional 2011"** establecido na disposición adicional quincuaxésimo cuarta da Lei 2/2008, do 23 de decembro, de Presupostos 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 Presupostos 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 Presupostos 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 Presupostos 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 Presupostos Xerais do Estado para o ano 2010 (BOE do 24).
- **"Xornadas Mundiais da xuventude 2011"** establecido na disposición adicional quincuaxésimo cuarta da Lei 26/2009, do 23 de decembro, de Presupostos 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 Presupostos Xerais do Estado para o ano 2010 (BOE do 24).
- **"Soar Decathlon Europe 2010 e 2012"** establecido na disposición adicional sesaxésimo terceira da Lei 26/2009, do 23 de decembro, de Presupostos Xerais do Estado para o ano 2010 (BOE do 24).
- **"Volta ao mundo a Vela, Alicante 2011"** establecido na disposición adicional sesaxésimo cuarta da Lei 26/2009, do 23 de decembro, de Presupostos 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 Presupostos 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 quincuaxésima da Lei 39/2010, do 22 de decembro, de Presupostos 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 Presupostos 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 Presupostos 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 Presupostos Xerais do Estado para o ano 2011 (BOE do 23).
- **"IV Centenario do falecemento do pintor Doménico Theotocópuli, coñecido como El Greco"**, establecido na disposición adicional quincuaxésimo cuarta da Lei 39/2010, do 22 de decembro, de Presupostos 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 Presupostos 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 Presupostos 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 Presupostos 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 Presupostos Xerais do Estado para o ano 2012 (BOE do 30).
- "**Campionato do Mundo de Vela (ISAF (Instituto de Ciencias da Saúde e a Actividade Física)) Santander 2014"**, establecido na disposición adicional quincuaxésimo segunda da Lei 2/2012, do 29 de xuño, de Presupostos 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 Presupostos Xerais do Estado para o ano 2012 (BOE do 30).
- **IV Centenario das relacións de España e Xapón a través do programa de actividades do "Ano de España en Xapón"**, establecido na disposición adicional quincuaxésimo cuarta da Lei 2/2012, do 29 de xuño, de Presupostos Xerais do Estado para o ano 2012 (BOE do 30).
- **"Patrimonio Novo e 4º Foro Xuvenil Iberoamericano do Patrimonio Mundial"**, establecido na disposición adicional quincuaxésimo sexta da Lei 2/2012, do 29 de xuño, de Presupostos Xerais do Estado para o ano 2012 (BOE do 30).
- **"Programa Universiada de Invierno de Granada 2015"**, establecido na disposición adicional quincuaxésimo sétima da Lei 2/2012, do 29 de xuño, de Presupostos Xerais do Estado para o ano 2012 (BOE do 30), modificada pola disposición final décimo oitava da da Lei 36/2014, do 26 de decembro, de Presupostos Xerais do Estado para o ano 2015 (BOE do 30).
- **"Campionato do Mundo de Ciclismo en Estrada Ponferrada 2014"**, establecido na disposición adicional quincuaxésimo oitava da Lei 2/2012, do 29 de xuño, de Presupostos 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 Presupostos 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 Presupostos 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 Presupostos 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 Presupostos Xerais do Estado para o ano 2012 (BOE do 30).

- **“40º aniversario da Convención do Patrimonio Mundial (París, 1972)”** establecido na disposición adicional sesaxésimo cuarta da Lei 2/2012, do 29 de xuño, de Presupostos 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 Presupostos 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 Presupostos 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 Presupostos 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 Presupostos Xerais do Estado para o ano 2012 (BOE do 30).
- **“Conmemorativo do VIII Centenario da Batalla das Lameiras 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 Presupostos 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 Presupostos 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 Presupostos 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 presupostaria e de fomento da competitividade (BOE do 14).
- **“3ª edición da Barcelona World Race”**, establecido na disposición adicional quincuaxésimo sétima da Lei 17/2012, do 27 de decembro, de Presupostos 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 Presupostos 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 Presupostos Xerais do Estado para o ano 2013 (BOE do 28).
- **“V Centenario do Nacemento de Santa Teresa a celebrar no ano 2015”**, establecido na disposición adicional sesaxésima da Lei 17/2012, do 27 de decembro, de Presupostos Xerais do Estado para o ano 2013 (BOE do 28).
- **“Ano Xenebreiro Serra 2013”**, establecido na disposición adicional sesaxésimo primeira da Lei 17/2012, do 27 de decembro, de Presupostos Xerais do Estado para o ano 2013 (BOE do 28).
- **Volta ao mundo a vela “Alicante 2014”**, establecido na disposición adicional sesaxésimo segunda da Lei 17/2012, do 27 de decembro, de Presupostos 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 da Nosa Señora do Rosario, o Noso Padre Jesús da Sentenza e María Santísima de la Esperanza Macarena na cidade de Sevilla”**, establecido na disposición adicional sesaxésimo terceira da Lei 17/2012, do 27 de decembro, de Presupostos 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 Presupostos 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 Presupostos 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 Presupostos 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 Presupostos 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 Presupostos 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 Presupostos 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 Presupostos 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 de El Quijote”** establecido na disposición adicional quincuaxésimo novena da Lei 22/2013, do 23 de decembro, de Presupostos 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 Presupostos Xerais do Estado para o ano 2014 (BOE do 26).
- **“Xogos do Mediterráneo de 2018”,** establecido na disposición adicional sesaxésimo primeira da Lei 22/2013, do 23 de decembro, de Presupostos 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 Presupostos Xerais do Estado para o ano 2017 (BOE do 28).
- **“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 Presupostos 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 Presupostos 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).
- **"200 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 Presupostos 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 Presupostos 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 Presupostos 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 Presupostos Xerais do Estado para o ano 2015 (BOE do 30).
- o **“Cantabria 2017, Liébana Año Jubilar**”, establecido na disposición adicional quincuaxésimo sétima da Lei 36/2014, do 26 de decembro, de Presupostos Xerais do Estado para o ano 2015 (BOE do 30) e modificado pola disposición final trixésima cuarta.Tres da Lei 6/2018, do 3 de xullo, de Presupostos Xerais do Estado para o ano 2018 (BOE do 4).
- o **“Programa Universo Muller**”, establecido na disposición adicional quincuaxésimo oitava da Lei 36/2014, do 26 de decembro, de Presupostos 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 Presupostos Xerais do Estado para o ano 2017 (BOE do 28).
- **“60 Aniversario da Fundación da Escola de Organización Industrial”**, establecido na disposición adicional quincuaxésimo novena da Lei 36/2014, do 26 de decembro, de Presupostos 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 Presupostos Xerais do Estado para o ano 2017 (BOE do 28).

- **“Encontro Mundial en Las Estrellas (EME) 2017”**, establecido na disposición adicional sesaxésima da Lei 36/2014, do 26 de decembro, de Presupostos 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 Presupostos Xerais do Estado para o ano 2015 (BOE do 30).
- **“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 Presupostos 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 Presupostos 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 Presupostos 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 Presupostos 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 Presupostos Xerais do Estado para o ano 2015 (BOE do 30).
- **“Foro Iberoamericano de Cidades”**, establecido na disposición adicional quincuaxésimo primeira da Lei 48/2015, do 29 de outubro, de Presupostos 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 Presupostos 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 Presupostos 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 Presupostos Xerais do Estado para o ano 2017 (BOE do 28).
- **“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 Presupostos Xerais do Estado para o ano 2016 (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 Presupostos Xerais do Estado para o ano 2016 (BOE do 30).
- **“20 Aniversario da Reapertura do Gran Teatro do Liceo de Barcelona e o bicentenario da creación da Societat dAccionistes”**, establecido na disposición adicional quincuaxésima da Lei 48/2015, do 29 de outubro, de Presupostos Xerais do Estado para o ano 2016 (BOE do 30) e modificado pola disposición final cuadraxésimo primeira.Un da Lei 6/2018, do 3 de xullo, de Presupostos Xerais do Estado para o ano 2018 (BOE do 4).
- **“Vixésimo quinto aniversario do Museo Thyssen-Bornemisza”,** establecido na disposición adicional quincuaxésimo quinta da Lei 48/2015, do 29 de outubro, de Presupostos Xerais do Estado para o ano 2016 (BOE do 30).
- **“Campionato de Europa de Wáter-Polo Barcelona 2018**”, establecido na disposición adicional quincuaxésimo sexta da Lei 48/2015, do 29 de outubro, de Presupostos 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 Presupostos 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 Presupostos 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 Presupostos Xerais do Estado para o ano 2016 (BOE do 30).
- **“Caravaca de la Cruz 2017.Ano Xubilar”,** establecido na disposición adicional quincuaxésimo novena da Lei 48/2015, do 29 de outubro, de Presupostos 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 Presupostos Xerais do Estado para o ano 2016 (BOE do 30).

- **“2150 aniversario de Numancia”**, establecido na disposición adicional sesaxésimo primeira da Lei 48/2015, do 29 de outubro, de Presupostos Xerais do Estado para o ano 2016 (BOE do 30).
- **“V Centenario do falecemento de Fernando el Católico”**, establecido na disposición adicional sesaxésimo segunda da Lei 48/2015, do 29 de outubro, de Presupostos Xerais do Estado para o ano 2016 (BOE do 30).
- **“525 Aniversario do Descubrimento de América en Paus da Fronteira (Huelva)”,** establecido na disposición adicional sesaxésimo terceira da Lei 48/2015, do 29 de outubro, de Presupostos 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 Presupostos Xerais do Estado para o ano 2016 (BOE do 30) e modificado pola disposición final cuadraxésima primera.Dos da Lei 6/2018, do 3 de xullo, de Presupostos Xerais do Estado para o ano 2018 (BOE do 4).
- **“75 Aniversario de William Martin;O legado inglés”,** establecido na disposición adicional sesaxésimo quinta da Lei 48/2015, do 29 de outubro, de Presupostos Xerais do Estado para o ano 2016 (BOE do 30).
- **Evento da saída dende a cidade de Alicante da volta ao mundo a vela “Alicante 2017”,** establecido na disposición adicional sesaxésimo sexta da Lei 48/2015, do 29 de outubro, de Presupostos Xerais do Estado para o ano 2016 (BOE do 30).
- **“25 Aniversario da Casa América”**, establecido na disposición adicional quincuaxésimo novena da Lei 3/2017, do 27 de xuño, de Presupostos 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 Presupostos 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 Presupostos Xerais do Estado para o ano 2017 (BOE do 28).
- **“A Liga World Challenge”,** establecido na disposición adicional sesaxésimo terceira da da Lei 3/2017, do 27 de xuño, de Presupostos Xerais do Estado para o ano 2017 (BOE do 28).
- **“25 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 Presupostos Xerais do Estado para o ano 2017 (BOE do 28) e modificado pola disposición final cuadraxésima segunda.Cinco da Lei 6/2018, do 3 de xullo, de Presupostos Xerais do Estado para o ano 2018 (BOE do 4).
- **“Campionatos do Mundo de Canoa 2019”**, establecido na disposición adicional sesaxésimo sexta da Lei 3/2017, do 27 de xuño, de Presupostos Xerais do Estado para o ano 2017 (BOE do 28).
- **“250 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 Presupostos 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 Presupostos 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 Presupostos Xerais do Estado para o ano 2017 (BOE do 28).
- **“PHotoEspaña.20 aniversario”,** establecido na disposición adicional septuaxésima da Lei 3/2017, do 27 de xuño, de Presupostos 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 Presupostos 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 Presupostos 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 Presupostos 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 Presupostos 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 Presupostos Xerais do Estado para o ano 2017 (BOE do 28).
- **“40 Aniversario do Festival Internacional de Teatro Clásico de Almagro”**, establecido na disposición adicional septuaxésimo sétima da Lei 3/2017, do 27 de xuño, de Presupostos Xerais do Estado para o ano 2017 (BOE do 28) e modificado pola disposición final cuadraxésima segunda.Seis da Lei 6/2018, do 3 de xullo, de Presupostos Xerais do Estado para o ano 2018 (BOE do 4).
- **“I Centenario da Lei de Parques Nacionais de 1916”**, establecido na disposición adicional septuaxésimo oitava da Lei 3/2017, do 27 de xuño, de Presupostos 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 Presupostos Xerais do Estado para o ano 2017 (BOE do 28).
- **Beneficios fiscais aplicables ao “I Centenario do Parque Nacional de Ordesa e Monte Perdido”**, establecido na disposición adicional septuaxésimo novena da Lei 3/2017, do 27 de xuño, de Presupostos Xerais do Estado para o ano 2017 (BOE do 28) e modificado pola disposición final cuadraxésima segunda.Siete da Lei 6/2018, do 3 de xullo, de Presupostos Xerais do Estado para o ano 2018 (BOE do 4).
- **“Beneficios fiscais aplicables ao “I Centenario do Parque Nacional dos Picos de Europa”**, establecido na disposición adicional octoxésima da Lei 3/2017, do 27 de xuño, de Presupostos Xerais do Estado para o ano 2017 (BOE do 28) e modificado pola disposición final cuadraxésima segunda.Ocho da Lei 6/2018, do 3 de xullo, de Presupostos Xerais do Estado para o ano 2018 (BOE do 4).
- **“75º Aniversario da Escola Diplomática”**, establecido na disposición adicional octoxésimo primeira da Lei 3/2017, do 27 de xuño, de Presupostos Xerais do Estado para o ano 2017 (BOE do 28).
- **“40 Aniversario da Constitución Española”**, establecido na disposición adicional octoxésimo terceira da Lei 3/2017, do 27 de xuño, de Presupostos Xerais do Estado para o ano 2017 (BOE do 28).
- **“50° 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 Presupostos 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 Presupostos 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 Presupostos Xerais do Estado para o ano 2017 (BOE do 28).
- **“Centenarios do Real Sitio de Covadonga”**, establecido na disposición adicional septuaxésimo terceira da Lei 6/2018, do 3 de xullo, de Presupostos Xerais do Estado para o ano 2018 (BOE do 4).
- **“Campionato do Mundo de Triatlón Multideporte Pontevedra 2019”** establecido na disposición adicional octoxésima da Lei 6/2018, do 3 de xullo, de Presupostos Xerais do Estado para o ano 2018 (BOE do 4).
- **“Bádminton World Tour”** establecido na disposición adicional octoxésimo primeira da Lei 6/2018, do 3 de xullo, de Presupostos Xerais do Estado para o ano 2018 (BOE do 4).
- **“Ano Europeo do Patrimonio Cultural (2018)”** establecido na disposición adicional nonaxésimo quinta da Lei 6/2018, do 3 de xullo, de Presupostos Xerais do Estado para o ano 2018 (BOE do 4).
- **"Camiño da Cruz de Caravaca”** establecido na disposición adicional nonaxésimo oitava da Lei 6/2018, do 3 de xullo, de Presupostos Xerais do Estado para o ano 2018 (BOE do 4).

Dedución por investimento en elementos novos do inmobilizado material ou investimentos inmobiliarios afectos a actividades económicas

Aspectos a ter en conta para a súa aplicación

1. 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, no exercicio en que se obteñan os rendementos obxecto de investimento.

> Véxase o concepto de entidade de reducida dimensión que se comenta no Capítulo 7.

2. Obxecto e base da dedución

Darán dereito á dedución os **rendementos netos de actividades económicas dos exercicios 2019 ou do 2020 que se invistan en 2020** en elementos novos do inmobilizado material ou 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 inverta unha contía equivalente á parte da base liquidable xeral positiva do período impositivo que corresponda a tales rendementos, sen que en ningún caso a mesma contía poida entenderse invertida en máis dun activo.

A base da dedución será a contía invertida, 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 inmobilizado material ou investimentos inmobiliarios.

3. Prazo para realizar o investimento

O investimento en elementos patrimoniais afectos a actividades económicas deberá realizarse no período impositivo en que se obteñan os rendementos obxecto de reinvestimento ou no período impositivo seguinte.

> O dereito á aplicación da dedución producirase no período impositivo en que se realiza o investimento, se ben, estará condicionado á afectación do elemento patrimonial á actividade económica dentro do prazo de investimento.

O investimento entenderase efectuada na data en que se produza a posta a disposición dos elementos patrimoniais, mesmo no suposto de elementos patrimoniais que sexan obxecto dos contratos de arrendamento financeiro aos que se refire o apartado 1 da disposición adicional sétima da Lei 26/1988, do 29 de xullo, sobre disciplina e intervención das entidades de

crédito.Non obstante, neste último caso, a dedución estará condicionada, con carácter resolutorio, ao exercicio da opción de compra.

> A posta a disposición dos elementos patrimoniais ha de ser entendida como dispoñibilidade da cousa obxecto do contrato, isto é, a entrega da mesma que constitúe o modo de adquisición do dominio por parte do adquirente.

A dedución practicarase na cota íntegra correspondente ao período impositivo en que se efectúe o investimento.

4. Porcentaxe de dedución

- 5 por 100, con carácter xeral
- 2,5 por 100, nos seguintes casos:

a) Se no exercicio no que se obtiveron os rendementos reinvertidos se aplicou a redución do 20 por 100 do rendemento 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 rendemento neto desta conforme ao método de estimación directa.

b) Se os rendementos reinvertidos orixinaron o dereito á dedución por rendas obtidas en Ceuta ou Melilla do artigo 68.4 da Lei do IRPF no exercicio en que se obtiveron.

> Resultará aplicable a porcentaxe do 5 por 100 se no exercicio no que se obtiveron os rendementos reinvertidos non se aplicou a dedución por rendas obtidas en Ceuta ou Melilla, nin a redución do artigo 32.3 da Lei do IRPF, aínda que a devandita dedución ou redución se aplique no exercicio seguinte (exercicio do investimento).

5.Límites

O importe da dedución non poderá exceder da 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 2020 como consecuencia do investimento dos rendementos netos obtidos en 2019 e neste último período se opte pola tributación conxunta, o límite da cota anteriormente citado será que corresponda ao contribuínte que realiza o investimento.

6. Permanencia no patrimonio do contribuínte elementos patrimoniais obxecto de investimento

Os elementos patrimoniais obxecto de investimento deberán permanecer en funcionamento no patrimonio do contribuínte, salvo 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 da finalización do prazo de tempo esixido de mantemento, determinará a perda da dedución e, polo tanto, o importe da devandita dedución debe ingresarse na liquidación do período impositivo no que se manifesta o incumprimento, xunto cos xuros de mora,

que correspondan.

Non obstante, non se perderá a dedución se se produce a transmisión dos elementos patrimoniais obxecto de investimento antes da finalización do prazo sinalado no parágrafo anterior e se inverte o importe obtido ou o valor neto contable, se fose menor, nos termos establecidos para ter dereito a esta dedución.

En relación a este requisito, a entidade conta cun prazo de dous anos dende o inicio do período impositivo en que se produce a transmisión ata a finalización do período impositivo seguinte, para efectuar o investimento.

7. Incompatibilidade

Esta dedución é incompatible, en relación aos 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 de Canarias, e coa Reserva para investimentos en Canarias regulada no artigo 27 da Lei 19/1994, de 6 de xullo, de modificación do Réxime Económico e Fiscal de Canarias.

Exemplo: Dedución por investimento en elementos novos do inmobilizado material ou investimentos inmobiliarios afectos a actividades económicas

Don P.H.V. é titular dunha actividade económica cuxo rendemento neto se determina polo método de estimación directa, modalidade normal.

Durante 2020 cumpre os requisitos para ser considerada entidade de reducida dimensión e obtén uns rendementos netos da actividade por importe de 45.000 euros, sendo a base liquidable xeral do exercicio que se corresponde con eses rendementos de 43.200 euros e a suma da súa cota íntegra estatal e autonómica de 10.673 euros.

O 5 de setembro de 2020 cos rendementos obtidos no exercicio adquire maquinaria nova para a súa empresa por un importe de 25.000 euros que lle é entregada en novembro dese ano.

Determinar o importe da dedución por investimento.

Solución:

Rendementos netos de actividades económicas do exercicio 2020: 45.000

Cantidade invertida en 2020 (1) = 25.000

Base da dedución (cantidade invertida co límite de 43.200) (2) = 25.000

Importe da dedución: (25.000 x 5%) (3) = 1.250

Límite máximo do importe (suma da súa cota íntegra estatal e autonómica) =10.673

Notas ao exemplo:

(1) O importe dos rendementos netos de actividades económicas obtidos en 2020 que se invisten en elementos novos afectos farase constar na casa ***[0833]*** do anexo A.4) da declaración.(Volver)

(2) É o importe con dereito a dedución co límite da base liquidable xeral positiva do 2020 que corresponda a tales rendementos e consignarase na casa ***[0834]*** do anexo A.4) da declaración.(Volver)

(3) O importe da dedución non excede da suma da cota íntegra estatal e autonómica do exercicio 2020 polo que, neste caso, se consignará na súa totalidade na casa ***[0835]*** do anexo A.4) da declaración.(Volver)

Atención: *no anexo A.4) da declaración, farase constar na casa* ***[0830]*** *o importe dos rendementos netos de actividades económicas obtidos en 2019 que se invisten en 2020 en elementos novos afectos e nas casas* ***[0831]*** *y* ***[0832]****, respectivamente, o importe con dereito a dedución e o importe da dedución. De igual modo cando se trate de rendemento obtidos no 2020 que se invisten nese mesmo exercicio en elementos novos afectos, consignarase o seu importe na casa* ***[0833]*** *e nas casas* ***[0834]*** *y* ***[0835]****, respectivamente, o importe con dereito a dedución e o importe da dedución.*

Réxime especial dos investimentos empresariais en Canarias

1. Deducións por investimentos en Canarias

Cadro:Dedución por investimentos en Canarias

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 inmobilizado material ou investimentos inmobiliarios afectos a actividades económicas.*

Modalidades de investimentos		Porcentaxe de dedución	Límite conxunto
Por investimentos en actividades de investigación e desenvolvemento e innovación tecnolóxica (art.º 35 LIS):	En investigación e desenvolvemento (art. 35.1 LIS)	45/75,6/28 por 100 37 por 100 (adicional)	60 por 100 ou 90 por 100, en xeral para Canarias 70 por 100 ou 100 por 100 (para illas de La Palma, La Gomera e El Hierro) (1)
	En innovación tecnolóxica (art. 35.2 LIS)	45 por 100	
Por investimentos en producións cinematográficas, series audiovisuais e espectáculos en vivo de artes escénicas e musicais (art.º 36 LIS):	En producións españolas de longametraxes cinematográficas e de series audiovisuais (art. 36.1 LIS)	54/45 por 100	
	En producións estranxeira de longametraxes cinematográficas ou de obras audiovisuais -por gastos de execución realizados en territorio español- (art. 36.2 LIS)	54/45 por 100 (excluída do límite conxunto)	
	En espectáculos en vivo de artes escénicas e musicais -Por gastos de produción e exhibición- (art. 36.3 LIS)	40 por 100	
Por creación de emprego para traballadores con minusvalidez (art. 38 LIS)		11.700/15.600 euros persoa/ano	
Por investimentos en territorios de África Occidental [art. 27 bis.1.a) Lei 19/1994]		15/10 por 100	25 por 100 ou 50 por 100
Por gastos de propaganda e publicidade [art. 27 bis.1.b) Lei 19/1994]			

Modalidades de investimentos	Porcentaxe de dedución	Límite conxunto
Por investimentos en adquisición de activos fixos	25 por 100	50 por 100 individual e 70 por 100 conxunto 60 por 100 individual e 80 por 100 conxunto (para illas de La Palma, La Gomera e El Hierro) (2)

Notas:

(1) Para as illas de La Palma, La Gomera e El Hierro os límites conxuntos (do 60 por 100 ou 90 por 100) elévanse, respectivamente, ao 70 por 100 e ao 100 por 100, cando a normativa comunitaria de axudas de estado así o permita e se trate de investimentos considerados na Lei 2/2016, de 27 de setembro e demais leis de medidas para a ordenación da actividade económica destas illas.(Volver)

(2) Para as illas de La Palma, La Gomera e El Hierro os límites conxuntos do 50 por 100 (individual) e do 70 por 100 (conxunto) elévanse ao 60 por 100 e 80 por 100, respectivamente, cando a normativa comunitaria de axudas de estado así o permita e se trate de investimentos considerados na Lei 2/2016, de 27 de setembro e demais leis de medidas para a ordenación da actividade económica destas illas.(Volver)

A. Deducións da Lei do Imposto sobre Sociedades aplicables en Canarias

Normativa: Art. 94 e 94 bis da Lei 20/1991, do 7 de xuño, de modificación dos aspectos fiscais do Réxime Económico Fiscal de Canarias.

As seguintes deducións previstas na Lei 27/2014, do 27 de novembro, do Imposto sobre Sociedades (en diante LIS) son aplicables en Canarias con incrementos nas porcentaxes de dedución correspondentes ou nas contías fixadas, así como respecto ao límite máximo conxunto aplicable.

Aplicación en Canarias das deducións dos artigos 35 e 36 LIS

Normativa: Art.º 94 Lei 20/1991, do 7 de xuño de 1991, de modificación dos aspectos fiscais do Réxime Económico Fiscal

A aplicación aos investimentos empresariais realizados en Canarias das deducións dos artigos 35 e 36 do LIS con porcentaxes incrementadas encontra o seu fundamento no disposto no artigo 94 da Lei 20/1991, do 7 de xuño. O devandito artigo 94 da Lei 20/1991 estable a aplicación do réxime xeral de deducións do artigo 26 da Lei 61/1978, do 27 de decembro, cunhas porcentaxes de dedución incrementadas, sempre que o investimento se realizase e permaneza en Canarias.

Non obstante, para o suposto en que este réxime xeral de deducións do artigo 26 da Lei 61/1978 fose suprimido ordenouse pola **disposición transitoria cuarta da Lei 19/1994, do 6 de xullo**, de modificación do Réxime Económico e Fiscal de Canarias que se mantivera a súa aplicación futura nas Illas Canarias, mentres non se estableza un sistema substitutorio equivalente, conforme á normativa vixente no momento da supresión.

Como consecuencia do anterior as porcentaxes de dedución incrementadas do artigo 94 da Lei 20/1991 só aplícanse sobre o novo sistema de deducións establecido no Capítulo IV do Título VI do LIS, alí onde sexa equivalente coas deducións do artigo 26 da Lei 61/1978. Isto é, nas deducións dos artigos 35 e 36. do LIS.

a. Porcentaxes de dedución

De acordo co artigo 94.1.a) 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.

Non obstante, 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 dende 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 no apartado 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 Fiscal de Canarias.

Por tanto, as porcentaxes aplicables e a base dedución en cada unha das deducións dos artigos 35 e 36 da LIS son:

Modalidades de investimento	Porcentaxe	Base de dedución	
Dedución por actividades de I+D (art. 35.1 LIS)	45 por 100	Gastos do período en I+D, ata a media dos 2 anos anteriores	
	75,6 por 100	Gastos do período en I+D, sobre o exceso respecto da media dos 2 anos anteriores	
	37 por 100 (adicional)	Gastos de persoal de investigadores cualificados de I+D	
	28 por 100	Investimentos afectos a I+D (agás edificios e terreos).	
Dedución por actividades de innovación tecnolóxica (art. 35.2 LIS)	45 por 100	Gastos do período en Innovación tecnolóxica.	
Dedución por investimentos en producións cinematográficas españolas (art. 36.1 LIS)	54 por 100	Ata 1 millón €	Custo total de produción xunto con gastos de obtención de copias, gastos de publicidade e promoción a cargo de produtor ata o límite do 40% do custo de produción.
	45 por 100	Sobre o exceso de 1	

Modalidades de investimento	Porcentaxe	Base de deducción	
		millón €	Ter en conta o importe máximo establecido D.A.14ª Lei 19/1994: 5,4 millóns €
Deducción por producións cinematográficas estranxeiras en España (art. 36.2 LIS)	54 por 100	Ata 1millón €	Gastos realizados en España directamente relacionados coa produción, sempre que sexan polo menos de 1millón €. Ter en conta o establecido na D.A.14ª Lei 19/1994: • Importe máximo da deducción por deducións realizadas en Canarias: 5,4 millóns € • Importe mínimo en caso de execución de servizos de post-produción ou animación nunha produción estranxeira: 200.000 €
	45 por 100	Sobre o exceso de 1 millón €	
Deducción por produción de determinados espectáculos en vivo (art. 36.3 LIS)	40 por 100	Custos directos Importe mínimo de 900.000 € en caso de produción e exhibición de espectáculos en vivo de artes escénicas e musicais	

b. Requisitos e condicións para a aplicación das deducións

Respecto aos requisitos e condicións determinantes da aplicación destas deducións do LIS (artigos 35, 36 do LIS) o seu comentario contense neste Capítulo no apartado relativo ao cadro do Réxime xeral de deducións por incentivos e estímulos ao investimento empresarial da Lei do Imposto sobre Sociedades.

c. Límites específicos das deducións por investimentos en producións cinematográficas, series audiovisuais e espectáculos en vivo de artes escénicas e musicais realizadas en Canarias

Sen prexuízo do anterior, respecto ao artigo 36 do LIS ha de terse en conta que a disposición adicional décimo cuarta da Lei 19/1994, do 6 de xullo, de modificación do Réxime Económico e Fiscal de Canarias, establece os seguintes límites específicos para as deducións por investimentos en producións cinematográficas, series audiovisuais e espectáculos en vivo de artes escénicas e musicais realizadas en Canarias:

- Importes máximos:

- O importe da dedución por investimentos en producións españolas de longametraxes cinematográficas e de series audiovisuais de ficción, animación ou documental do artigo 36.1 do LIS non poderá ser superior a 5,4 millóns de euros cando se trate de producións realizadas en Canarias.
- O importe da dedución por gastos realizados en territorio español por producións estranxeiras de longametraxes cinematográficas ou de obras audiovisuais do artigo 36.2 do LIS o seu importe non poderá ser superior a 5,4 millóns de euros cando se trate de gastos realizados

en Canarias.

- Importes mínimos:

- Establécese un importe mínimo de 200.000 euros cando se trate de gastos realizados en Canarias en caso de execución de servizos de post-produción ou animación nunha produción estranxeira (artigo 36.2 LIS) e
- Importe mínimo de 900.000 euros en caso de produción e exhibición de espectáculos en vivo de artes escénicas e musicais (artigo 36.3 LIS).

Aplicación en Canarias da dedución do artigo 38 LIS

Normativa: Art.º 94 bis da Lei 20/1991, do 7 de xuño, de modificación dos aspectos fiscais do Réxime Económico Fiscal de Canarias

Polo que se refire á dedución por traballadores con minusvalidez do artigo 38 do LIS a súa aplicación en Canarias é consecuencia do artigo 94 bis da Lei 20/1991, do 7 de xuño, de modificación dos aspectos fiscais do Réxime Económico Fiscal de Canarias engadido, con efectos 7 de novembro de 2018, polo artigo Dos da Lei 8/2018, do 5 de novembro, pola que se modifica a Lei 19/1994, do 6 de xullo, de modificación do Réxime Económico e Fiscal de Canarias (BOE do 6).

O devandito artigo 94 bis da Lei 20/1991 establece que as entidades que contraten un traballador para realizar a súa actividade en Canarias terán dereito ao desfrute dos beneficios fiscais que por creación de emprego se establezan pola normativa fiscal conforme aos requisitos que nela se establezan, incrementándoos nun 30 por 100.

a. Contía da dedución

As contías deducibles previstas no artigo 38 da LIS increméntanse nun 30 por 100.

Polo tanto:

Modalidades de investimentos	Contías deducibles
Dedución do artigo 38 LIS	11.700 € Por cada persoa/ano de incremento da media do equipo con minusvalidez ≥33% e <65%
	15.600 € Por cada persoa/ano de incremento da media do equipo con minusvalidez ≥ 65%

b. Requisitos e condicións para a aplicación da dedución

Respecto aos requisitos e condicións determinantes da aplicación desta dedución do artigo 38 do LIS o seu comentario contense neste Capítulo no apartado relativo ao cadro do Réxime xeral

de deducións por incentivos e estímulos ao investimento empresarial da Lei do Imposto sobre Sociedades

Deducións non aplicadas no exercicio por insuficiencia de cota

Normativa: Disposición transitoria cuarta da Lei 19/1994, do 6 de xullo, de modificación do Réxime Económico e Fiscal de Canarias

Con efectos 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 do 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.

Límite conxunto das deducións dos artigos 35, 36 e 38 LIS en Canarias

- **Límite conxunto xeral: 60 por 100 ou ao 90 por 100**

  De acordo co artigo 94.1.b) 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.

  Polo tanto, os límites conxuntos do artigo 39.1 LIS elévanse ao **60 por 100 ou ao 90 por 100.**

  En consecuencia, as deducións por investimentos dos artigos 35, 36 e 38 LIS, aplicadas en Canarias no período impositivo, non poderán exceder conxuntamente do 60 por 100 da cota que resulte de minorar a suma das cotas íntegras, estatal e autonómica (casas ***[0545]*** y ***[0546]*** da declaración), no importe total das deducións por investimento en vivenda habitual (no caso de contribuíntes ás que lle é aplicable o réxime transitorio desta dedución), por investimento en empresas de nova ou recente creación, prevista no artigo 68.1 da Lei do IRPF, e por actuacións para a protección e difusión do Patrimonio Histórico Español e do Patrimonio Mundial (∑ casas ***[0547]*** y ***[0548]***; menos ∑ casas ***[0549]; [0550]*** y ***[0551],*** respectivamente). Non obstante, elevarase ao 90 por 100 cando o importe das deducións dos artigos 35 e 36 exceda do 10 por 100 da mencionada cota.

- **Limite conxunto para as illas de La Palma, La Gomera e El Hierro: 70 por 100 ou ao 100 por 100**

  Non obstante, a partir do exercicio 2019 para as illas de La Palma, La Gomera e El Hierro, o

tope mínimo do 80 por 100 incrementarase ao 100 por 100 e o diferencial mínimo pasará a 45 puntos porcentuais cando a normativa comunitaria de axudas de estado así o permita e se trate de investimentos contemplados na Lei 2/2016, de 27 de setembro e demais leis de medidas para a ordenación da actividade económica destas illas de acordo co que establece o artigo 1.Cuarenta e un da Lei 8/2018, do 5 de novembro, pola que se modifica a Lei 19/1994, do 6 de xullo, de modificación do Réxime Económico e Fiscal de Canarias (BOE do 6]. En consecuencia, nestes casos, para as **illas de La Palma, La Gomera e El Hierro** os límites conxuntos (do 60 por 100 ou 90 por 100) elévanse, respectivamente, ao **70 por 100 e ao 100 por 100**.

A aplicación do límite do 90 por 100 (do 100 por 100 para as illas de La Palma, La Gomera e El Hierro) está condicionada ao cumprimento dos requisitos esixidos para o límite do 50 por 100 que se comenta ao falar do límite conxunto no réxime xeral de dedución por incentivos e estímulos ao investimento empresarial da Lei do Imposto sobre Sociedades deste Capítulo.

A aplicación dos límites previstos para as illas de La Palma, La Gomera e El Hierro naqueles casos nos que o contribuínte tamén xere deducións noutros territorios de Canarias deberá atender simultáneamente **ás seguintes regras:**

1. As deducións xeradas nas illas de La Palma, La Gomera e El Hierro deberán respectar o seu propio límite mellorado (70/100 por 100). Igualmente, as deducións xeradas no resto do territorio canario tamén deberán respectar o seu propio límite mellorado (60/90 por 100).
2. En caso de que existan tanto deducións nas tres illas mencionadas (A Palma, La Gomera e El Hierro) como no resto do territorio canario, o límite máximo **para ambos os dous tipos** de deducións será o superior, é dicir, o límite mellorado das tres illas (70/100 por 100).
3. No suposto de que concorran deducións nas tres illas mencionadas e no resto do territorio canario, estas últimas **non poderán** beneficiarse do límite incrementado das tres illas.

- **Aplicación do límite conxunto**

  Finalmente sinalar que este límite conxunto sobre a cota **é independente** do que corresponda polos investimentos acollidos ao Réxime Xeral de deducións do LIS e aos Réximes de apoio a acontecementos de excepcional interese público recollidos no anexo A.3) da declaración.

B. Dedución por investimentos en territorios de África Occidental e por gastos de propaganda e publicidade

Normativa: artigo 27 bis da Lei 19/1994, do 6 de xullo, de modificación do Réxime Económico e Fiscal de Canarias

Inclúe dúas deducións:

1.Dedución por investimentos en territorios de África Occidental

É aplicable polos contribuíntes que realicen actividades económicas en Canarias cando realicen investimentos destinados á constitución de filiais ou establecementos permanentes en Marrocos, Mauritania, Senegal, Gambia, Guinea Bissau e Cabo Verde.

a) Porcentaxes da dedución:

O 15 por 100 dos investimentos no caso de que o importe neto da cifra de negocios no período impositivo inmediato anterior sexa igual ou inferior a 10 millóns de euros e cun equipo medio no devandito período inferior a 50 persoas.

> Se o período impositivo inmediato anterior tiver tido unha duración inferior ao ano, ou a actividade se tiver desenvolvido durante un prazo tamén inferior, o importe neto da cifra de negocios elevarase ao ano.

b) Requisitos para a aplicación da dedución:

- As filiais ou establecementos permanentes que se constitúan en Marrocos, Mauritania, Senegal, Gambia, Guinea Bissau e Cabo Verde deben realizar actividades económicas nos devanditos territorios no prazo de 1 ano dende o momento do investimento.
- A entidade que realice o investimento por si soa ou conxuntamente con outras entidades con domicilio fiscal en Canarias debe ostentar unha porcentaxe de participación no capital ou nos fondos propios da filial de, polo menos, o 50 por cento.
- O investimento ha de manterse durante un prazo de, polo menos, 3 anos.
- A dedución aplicarase no período impositivo en que se inicie a actividade económica e estará condicionada a un incremento do equipo medio en Canarias do contribuínte nese período impositivo respecto do equipo media existente no período impositivo anterior e ao mantemento do devandito incremento durante un prazo de 3 anos.

2. Dedución por gastos de propaganda e publicidade de proxección plurianual

É aplicable polos contribuíntes que realicen actividades económicas en Canarias polos importes satisfeitos en concepto de gastos de propaganda e publicidade de proxección plurianual.

a) Porcentaxes da dedución:

- O 15 por 100 do importe satisfeito por estes gastos de propaganda e publicidade no caso de que o importe neto da cifra de negocios no período impositivo inmediato anterior sexa igual ou inferior a 10 millóns de euros e cun equipo medio no devandito período inferior a 50 persoas,
- O 10 por 100 do importe satisfeito por estes gastos de propaganda e publicidade cando o importe neto da cifra de negocios non exceda de 50 millóns de euros e o equipo medio sexa

inferior a 250 persoas.

Se o período impositivo inmediato anterior tiver tido unha duración inferior ao ano, ou a actividade se tiver desenvolvido durante un prazo tamén inferior, o importe neto da cifra de negocios elevarase ao ano.

b) Requisitos para a aplicación da dedución:

Ha de tratarse de gastos de propaganda e publicidade de proxección plurianual para lanzamento de produtos, de apertura e prospección de mercados no estranxeiro e de concorrencia a feiras, exposicións e manifestacións análogas incluíndo neste caso as celebradas en España con carácter internacional.

3. Límite conxunto da dedución por investimentos en territorios de África Occidental e por gastos de propaganda e publicidade:25 por 100 ou 50 por 100

A dedución por investimentos en territorios de África Occidental e por gastos de propaganda e publicidade do artigo 27 bis da Lei 19/1994 se está sometida aos límites establecidos no artigo 39.1 da Lei 27/2014, do 27 de novembro, do Imposto sobre Sociedades do 25 ou 50 por 100 sobre a cota.

C. Dedución por Investimentos en adquisición de activos fixos

Normativa: Art.º 94 da Lei 20/1991, do 7 de xuño, de modificación dos aspectos fiscais do Réxime Económico Fiscal de Canarias.

A dedución por investimentos en elementos do inmobilizado material é a regulada na disposición adicional duodécima da Lei 43/1995, do 27 de decembro, do Imposto sobre Sociedades coas porcentaxes incrementadas e demais especialidades que establece o artigo 94 da Lei 20/1991para Canarias.

A razón de manter a súa aplicación é que a devandita dedución, que se incluía no réxime xeral de deducións do artigo 26 da Lei 61/1978 do 27 de decembro, non figura actualmente entre as deducións por investimentos do Capítulo IV do Título VI do LIS, polo que, de acordo con disposición transitoria cuarta da Lei 19/1994 á que antes nos referimos, ao non existir unha dedución equivalente no LIS actual, se continua aplicando a devandita dedución conforme á normativa vixente no momento da súa supresión. Neste caso de acordo coa disposición adicional duodécima da Lei 43/1995, do 27 de decembro, do Imposto sobre Sociedades que derrogo e substituíu á Lei 61/1978, do 27 de decembro, do Imposto sobre Sociedades.

a. Activos fixos novos

Os contribuíntes poden deducir da cota íntegra o 25 por 100 do importe dos investimentos en elementos novos do inmobilizado material, excluídos os terreos, afectos ao desenvolvemento da

actividade económica que sexan postos a disposición do contribuínte dentro do devandito período impositivo.

> De acordo co artigo 94.1.a) 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.

Poderanse acoller a esta dedución os investimentos realizados en réxime de arrendamento financeiro, a excepción dos edificios.

b. Activos fixos usados

Así mesmo, os contribuíntes poden deducir da cota íntegra o 25 por 100 do importe dos investimentos para a adquisición do elemento de activo fixo usado, que non tivese gozado anteriormente desta dedución por investimentos en elementos do inmobilizado material.

Os activos fixos usados que dan dereito a dedución deben pertencer a algunha das seguintes categorías (Real Decreto 241/1992):

- 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

Para ter dereito a esta dedución, a adquisición do elemento de activo fixo usado ten da de supoñer unha evidente mellora tecnolóxica para a empresa, debendo acreditarse esta circunstancia, en caso de comprobación ou investigación da 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.

c. Base da dedución

A base da dedución será o prezo de adquisición ou custo de produción.

d. Mantemento do investimento

Será requisito para o desfrute da dedución por investimentos que os elementos permanezan en funcionamento na empresa do mesmo contribuínte durante cinco anos, agás que a súa vida útil conforme ao método de amortización que se aplique sexa inferior.

c. Xustificación

O contribuínte deberá conservar a disposición da Administración Tributaria certificación expedida polo transmitente 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.

d. Deducións non aplicadas por insuficiencia de cota

Como consecuencia de que Canarias continúe aplicando a dedución por investimentos en elementos do inmobilizado material debe terse en conta que, ao igual que no resto das modalidades de deducións por investimento, as cantidades non deducidas por este concepto (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.

e. Límites

O contribuínte poderá deducirse o importe da dedución por investimentos en activos fixos novos en Canarias que proceda tanto de períodos impositivos anteriores que estean pendentes de aplicación como do propio período impositivo, cun dobre límite:

a. **Un límite individual do 50 por 100** da citada cota.

   Para eses efectos indicar que o límite para esta dedución, segundo o apartado 7 da disposición adicional duodécima da Lei 43/1995, era do 15 por 100 da cota íntegra máis o diferencial mínimo de 35 puntos porcentuais que establece o artigo 94 de Lei 20/1991.

   Este límite individual do 50 por 100 aplícase tanto á dedución xerada no propio período impositivo coma ás procedentes de períodos impositivos anteriores. E, no caso do que exista un importe da dedución pendente, procedente de períodos anteriores, este poderase aplicar tendo en conta, ademais, o límite conxunto do 70 por 100 ao que nos referimos a continuación.

b. **Un límite conxunto do 70 por 100**, que se determina por aplicación do disposto no apartado 4 da disposición transitoria undécima da Lei 43/1995.

   O citado apartado 4 da disposición transitoria undécima da Lei 43/1995 fixa un límite conxunto do 35 por 100 máis o diferencial mínimo de 35 puntos porcentuais que establece o artigo 94 de Lei 20/1991.

O límite da dedución por investimentos en Canarias en activos fixos novos aplícase, de acordo coa Resolución do TEAC do 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 da mesma que corresponda a rendementos das actividades económicas desenvolvidas en Canarias.

Atención: *no caso das illas de La Palma, La Gomera e El Hierro, os procentajes do 50 por 100 (individual) e do 70 por 100 (conxunto) elévanse ao 60 por 100 (individual) e 80 por 100 (conxunto), respectivamente.*

2.Dedución por rendementos derivados da venda de bens corporais producidos en Canarias

Normativa: Art.º 26 e disposición adicional undécima Lei 19/1994, do 6 de xullo, de modificación do Réxime Económico e Fiscal de 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 corresponda aos rendementos derivados da venda de bens corporais producidos en Canarias polos beneficiarios da dedución, sen prexuízo dos **límites establecidos no ordenamento comunitario que lle poidan afectar**.

> Para estes efectos, para os períodos impositivos iniciados a partir de 7 de novembro de 2018 e tras a modificación efectuada polo artigo 3 de Lei 8/2018, de 5 de novembro, pola que se modifica a Lei 19/1994, de 6 de xullo, de modificación do Réxime Económico e Fiscal de Canarias, a disposición adicional segunda do Real Decreto-lei 15/2014, de 19 de novembro, establece que con efectos dende o 1 de xaneiro de 2015, a aplicación desta bonificación, así como a dos beneficios fiscais que teñan a consideración de axudas rexionais ao funcionamento (Libro II e artigo 94 da Lei 20/1991, Lei da Comunidade Autónoma de Canarias, 4/2014, de 26 de xuño, artigo 27 e Título V da Lei 19/1994, e disposición adicional duodécima da Lei 43/1995, de 27 de decembro), así como as axudas ao transporte de mercadorías comprendidas no ámbito do Real Decreto 362/2009, de 20 de marzo e da Orde de 31 de xullo de 2009 do Conselleiro de Obras Públicas e Transportes do Goberno de Canarias, estarán **suxeitas ao límite do 30 por 100 do volume de negocios anual do beneficiario obtido nas Illas Canarias.**

Para os efectos para o cálculo dos rendementos derivados da venda de bens corporais producidos en Canarias, debe terse en conta que formarán parte destes:

a. Os importes das axudas derivadas do réxime específico de abastecemento, establecido en virtude do artigo 3.1.a) do Regulamento (UE) n.º 228/2013 do Parlamento Europeo e do Consello,
b. Os importes das axudas aos produtores derivadas do Programa Comunitario de Apoio ás Producións Agrarias de Canarias, establecida en virtude do artigo 3.1.b) do Regulamento (UE) n.º 228/2013 do Parlamento Europeo e do Consello.

O Organismo Pagador de tales fondos certificará á Administración tributaria competente o importe ou importes das axudas percibidas polo produtor procedentes das medidas de apoio previstas no parágrafo anterior.

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 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 en Canarias, propios de actividades de construción naval, fibras sintéticas, industria do automóbil, siderurxia e industria do carbón.*

3. Dedución por dotacións á Reserva para Investimentos en Canarias

Normativa: Art.º 27 e disposición adicional undécima Lei 19/1994, do 6 de xullo, de modificación do Réxime Económico e Fiscal de Canarias.

a) Contía e límites da dedución

Normativa: Art. 27.15 Lei 19/1994, do 6 de xullo, de modificación do Réxime Económico e Fiscal de Canarias.

Contía da dedución

Os contribuíntes que desenvolvan actividades económicas en estimación directa terán dereito a unha dedución na cota íntegra polos rendementos netos de explotación que se destinen á reserva para investimentos, sempre e cando estes proveñan de actividades económicas realizadas mediante establecementos situados en Canarias.

A contía desta dedución é variable e determínase aplicando o tipo medio de gravame (suma dos tipos medios de gravame xeral e autonómico, casas ***[0534]*** y ***[0535***] da declaración) ás dotacións dos rendementos netos de explotación do exercicio que 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.

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).

Importante: *non poderá acollerse ao réxime da Reserva para Investimentos en Canarias establecido no artigo 27 da Lei 19/1994, do 6 de xullo, a parte do beneficio obtido no exercicio de actividades propias da construción naval, fibras sintéticas, industria do automóbil, siderurxia e industria do carbón.*

Límites da dedución

O importe desta dedución non poderá exceder do **80 por 100** da parte da cota íntegra que proporcionalmente 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.

b) Requisitos para a aplicación da dedución

Normativa: Art.º 27, apartados 3 a 14 e disposición transitoria oitava da Lei 19/1994, do 6 de xullo, de modificación do Réxime Económico e Fiscal de Canarias

Para a aplicación desta dedución deben cumprirse os requisitos que a continuación se comentan:

- **Que o contribuínte determine os rendementos netos da súa actividade económica conforme ao 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 dende a data de devindicación do imposto correspondente ao exercicio en que se dotou esta, salvo no caso de dotacións con beneficios obtidos en períodos impositivos iniciados no ano 2016 que se amplía un ano máis (a catro anos).

Novidade: *polos graves efectos que a pandemia produciu na realización dos investimentos e os resultados económicos no ano 2020, o Real Decreto-lei 39/2020, do 29 de decembro, de medidas financeiras de apoio social e económico e de cumprimento da execución de sentenzas, introduce unha nova disposición transitoria oitava na Lei 19/1994, do 6 de xullo, de modificación do Réxime Económico e Fiscal de Canarias, para ampliar este prazo que fixa o artigo 27.4 da Lei 19/1994 nun ano máis para investimentos en Canarias dotada con beneficios obtidos en períodos impositivos iniciados no ano 2016.*

- Que dita **materialización** realízase na realización dalgún dos investimentos que se detallan no **artigo 27.4 da Lei 19/1994** (BOE do 30).

  Os investimentos que se detallan no artigo 27.4 da Lei 19/1994 examínanse no seu apartado específico "Investimentos onde debe materializarse as cantidades destinadas á RIC "Deste Capítulo

- **Que os elementos 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 o desenvolvemento das actividades económicas do contribuínte, salvo no caso dos que contribúan á mellora e protección do medio canario.Investimentos que se detallan no artigo 27.4 da Lei 19/1994.

  O artigo 27.5 da Lei 19/1994 determina para tal efecto que elementos se entenderán situados e utilizados no arquipélago.

- **Que os activos** en que se materializase a reserva para investimentos relacionados nas letras A e C do artigo 27.4 da Lei 29/1994, así como os adquiridos en virtude do disposto na letra D do citado apartado 4 do artigo 27, **permanezan en funcionamento na empresa do mesmo contribuínte durante cinco anos como mínimo**, sen ser obxecto de transmisión, arrendamento ou cesión a terceiros para o seu uso.Cando a súa permanencia fose inferior ao devandito período, non se considerará incumprido este requisito cando se proceda á adquisición doutro elemento patrimonial que o substitúa polo seu valor neto contable, con anterioridade ou no prazo de 6 meses dende a súa baixa no balance que reúna os requisitos esixidos para a aplicación da dedución e que permaneza en funcionamento durante o tempo necesario para completar o devandito período.No caso de adquisición de chan, 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 inmobilizado 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.

Tratándose de arrendamento de bens inmobles, ademais das condicións previstas no parágrafo anterior, deberán cumprirse os requisitos establecidos no cuarto parágrafo do apartado 8 do artigo 27 da citada Lei 19/1994, do 6 de xullo

Para os efectos do cómputo do prazo de mantemento debe terse en conta que, para os investimentos do artigo 27.4. A) e C), entenderase producida a materialización, mesmo nos casos da adquisición mediante arrendamento financeiro, no momento en que os activos entren en funcionamento.

Importante: *o artigo único.Uno do Real Decreto-lei 15/2014, do 19 de decembro, de modificación do Réxime Económico e Fiscal de Canarias (BOE do 20)* ***derrogou o apartado 10*** *do artigo 27 da Lei 19/1994, polo que xa non é necesario que o contribuínte presente por vía telemática o plan de investimento dentro dos prazos de declaración do imposto en 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*

Incumprimento dos requisitos

Normativa: Art. 27.16 Lei 19/1994, do 6 de xullo, de modificación do Réxime Económico e Fiscal de Canarias

A disposición da reserva para investimentos con anterioridade á finalización do prazo de mantemento do investimento ou para investimentos diferentes ás previstas no apartado 4 deste artigo, así como o incumprimento de calquera outro dos requisitos establecidos neste artigo, salvo o requisito da súa contabilización separada e da información que sobre o RIC ha de constar a memoria das contas anuais, dará lugar a que o contribuínte proceda á integración, na base impoñible do IRPF do exercicio en que acontecesen estas circunstancias, das cantidades que no seu día deron lugar á redución daquela ou á dedución desta, sen prexuízo das sancións que resulten procedentes.

No caso do incumprimento da obriga do exercicio da opción de compra prevista nos contratos de arrendamento financeiro, a integración na base impoñible terá lugar no exercicio no que contractualmente estivese previsto que esta debese exercitarse.

Liquidaranse xuros de mora nos termos previstos na Lei 58/2003 e na súa normativa de desenvolvemento

c) Investimentos onde deben materializarse as cantidades destinadas á RIC

Normativa: Art. 27.4 Lei 19/1994, do 6 de xullo, de modificación do Réxime Económico e Fiscal de Canarias

As cantidades destinadas á reserva de investimentos en Canarias deberán materializarse nalgún dos seguintes investimentos:

- **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 a elaboración de novos produtos.

  - A transformación substancial no proceso de produción dun establecemento.

  En ningún caso, se poderá materializar a reserva para investimentos en Canarias na adquisición de inmobles destinados a vivendas con fins turísticos.

  Tamén teñen a consideración de iniciais os investimentos en chan, edificado ou, non sempre que cumpran os requisitos establecidos no citado precepto legal.

  Cando se trate de contribuíntes que cumpran as condicións do artigo 101 da Lei 27/2014, do 27 de novembro, do Imposto sobre Sociedades para ser considerados entidades de reducida dimensión, no período impositivo no que se obtén o beneficio con cargo ao cal se dota a reserva, o investimento poderá consistir na adquisición de elementos usados do inmobilizado, sempre que os bens adquiridos non se beneficiasen anteriormente do réxime da reserva para investimentos en Canarias, Tratándose de chan, deberán cumprirse en todo caso as condicións previstas nesta letra A do artigo 27.4 da Lei 19/1994.

- **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 a contar dende a data de entrada en funcionamento do devandito investimento e cumpran determinados requisitos de incremento de equipo.

- **Artigo 27.4.B bis:Creación de postos de traballo** efectuada no período impositivo que non poida ser considerada como investimento inicial por non reunir algún 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 intanxible que non poida ser considerada como investimento inicial por non reunir ningún das condicións establecidas na letra A) anterior, así como o investimento en activos que contribúan á mellora e protección do medio no territorio canario, así como aqueles gastos de investigación e

desenvolvemento que regulamentariamente se determinen.

En ningún caso, se poderá materializar a reserva para investimentos en Canarias na adquisición de inmobles destinados a vivendas con fins turísticos

- **Artigo 27.4.D:A subscrición dos seguintes títulos:**

1. 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. 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 legalmente establecidos.

3. 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 aptas de acordo co regulado neste artigo, sempre que as emisións estean supervisadas polo Goberno de Canarias, e conten cun informe vinculante da Axencia Estatal de Administración Tributaria.

4. 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. 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. 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 obtida a correspondente concesión administrativa ou título administrativo habitante, 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 prevexan regulamentariamente. A emisión dos correspondentes títulos valores estará suxeita a autorización administrativa previa por parte da Administración competente para o outorgamento do correspondente título administrativo habitante.

Nota: *teña en conta que os apartados 2, 4.A) e C), 5, 8 e 12 do artigo 27 da Lei 19/1994, do 6 de xullo, modificáronse, para os períodos impositivos que se inicien a partir do 7 de novembro de 2018, polo artigo uno.Treinta e catro da Lei 8/2018, do 5 de novembro, pola que se modifica a Lei 19/1994, do 6 de xullo, de modificación do Réxime Económico e Fiscal de Canarias (BOE do 20).*

d) Incompatibilidades

Esta dedución **é incompatible, para os mesmos bens e gastos**, coas deducións para incentivar a realización de determinadas actividades do artigo 68.2 da Lei IRPF, 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 Fiscal de Canarias.

Tratándose de **activos usados e de chan, estes non poderán terse beneficiado anteriormente do réxime da reserva para investimentos en Canarias**, por dotacións que se tivesen realizado con beneficios de períodos impositivos iniciados a partir de 1 de xaneiro de 2007 nin das deducións para incentivar a realización de determinadas actividades reguladas na Lei do Imposto sobre Sociedades, nin da dedución por investimentos regulada no artigo 94 da Lei 20/1991.Considerarase apto o investimento que recaia en activos usados que só parcialmente se tivesen beneficiado do réxime da reserva para investimentos en Canarias na parte proporcional correspondente.

e) Investimentos anticipados de futuras dotacións

Normativa: Art.º 27.11 e disposición transitoria octava.2 da Lei 19/1994, do 6 de xullo, de modificación do Réxime Económico e Fiscal de Canarias

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.

Non obstante, o prazo será de catro anos (en vez de tres anos) para os investimentos anticipados materializados en 2017.

As citadas dotacións haberán de realizarse con cargo a beneficios obtidos **ata o 31 de decembro de 2021**.

A citada materialización e o seu sistema de financiamento comunicarase conxuntamente coa

declaración do IRPF do período impositivo en que se realicen os investimentos anticipados.

Novidade: *o Real Decreto-lei 39/2020, do 29 de decembro, de medidas financeiras de apoio social e económico e de cumprimento da execución de sentenzas, introduce unha nova disposición transitoria oitava na Lei 19/1994, do 6 de xullo, de modificación do Réxime Económico e Fiscal de Canarias, para ampliar nun ano (de tres a catro anos) o prazo para a dotación á devandita reserva relativa aos investimentos anticipados realizados en 2017 e consideradas como materialización desta, polos graves efectos que a pandemia produciu na realización dos investimentos e os resultados económicos no ano 2020.*

f) Información a subministrar na declaración do IRPF

O prazo **máximo** para materializar a reserva por investimentos en Canarias é de tres anos, en virtude do disposto no artigo 27.4 da Lei 19/1994, do 6 de xullo, de modificación do Réxime Económico e Fiscal de Canarias, redacción dada polo real Decreto-Lei 15/2014, do 19 de decembro, de modificación do Réxime Económico e Fiscal de Canarias.

Este prazo de tres anos débese contar dende a data da devindicación do imposto correspondente ao exercicio en que se produce a dotación (contabilización) da reserva e a devandita dotación no caso das persoas físicas pode ser:

- ao peche do exercicio contable o 31 de decembro de cada ano.
- no exercicio seguinte ao de obtención do beneficio.

O anterior determina que as persoas físicas contarán cun prazo efectivo para materializar a RIC de tres ou cuatros anos, en función de cando realizasen o asentamento contable da dotación da reserva (ao peche do exercicio ou no exercicio seguinte).A esta dualidade (que non sucede no caso de Sociedades) responde o deseño do modelo de IRPF.

A información sobre dotacións e materializacións efectuadas en 2020 da reserva para investimentos en Canarias correspondente aos exercicios 2016 a 2020 e investimentos anticipados de futuras dotacións subministrarase conforme á desagregación contida na epígrafe correspondente do anexo A.2) da declaración da seguinte forma:

Dotacións e materializacións efectuadas en 2020

- Casas ***[0733], [0735], [0738], [0742] y [0746]***.
  Indicarase o importe das dotacións correspondentes a rendementos obtidos en Canarias nos exercicios 2016 a 2020 que fosen destinados ao RIC.

- Casas ***[0734] [0789], [0792], [0794] y [0802]***

Indicarase o ano da dotación (2016 a 2020) que, tal e como comentamos antes, poderá ser ao peche do exercicio no que se obtiveron os rendementos netos de explotación ou no exercicio seguinte.

- Casas ***[0777], [0736], [0739], [0743] y [0747].***
  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.

- Casas ***[0778], [0737], [0740], [0744] y [0748].***
  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.

- Casas ***[0829], [0790], [0741], [0745] y [0749].***
  Indicarase o importe de cada unha das dotacións previamente declaradas que se encontre pendente de materializar a 31 de decembro de 2020.

  > ***Covid-19:*** *debe terse en conta que o Real Decreto-lei 39/2020, do 29 de decembro, de medidas financeiras de apoio social e económico e de cumprimento da execución de sentenzas, introduce unha nova disposición transitoria oitava na Lei 19/1994, do 6 de xullo, de modificación do Réxime Económico e Fiscal de Canarias, para ampliar nun ano os prazos para efectuar a materialización da reserva para investimentos en Canarias dotada con beneficios obtidos no ano 2016 e a dotación á devandita reserva relativa aos investimentos anticipados realizados en 2017 e considerados como materialización da mesma, polos graves efectos que a pandemia produciu na realización dos investimentos e os resultados económicos no ano 2020. Por iso incorporouse no modelo a casa* ***[0829].***

  Sen prexuízo do anterior, debe terse en conta que a casa ***[0790]*** poderase cumplimentar ademais cando a reserva para investimentos obtida con cargo a beneficios do exercicio 2016 se dotou contablemente en 2017.

Investimentos anticipados de futuras dotacións á Reserva para Investimentos en Canarias, efectuados en 2020.

A información efectuarase conforme á seguinte desagregación:

- Casa ***[0750].***
  Indicarase o importe dos investimentos efectuados en 2020 en concepto de materialización anticipada de futuras dotacións nas previstas no artigo 27.4.A, B, B bis e D 1º, Lei 19/1994.

- Casa ***[0751].***

Indicarase o importe dos investimentos efectuados en 2020 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 estímulos ao investimento empresarial en actividades económicas en estimación obxectiva

Normativa:Arts.68.2 e 69.2 Lei IRPF

Cando se trate de contribuíntes que exerzan actividades económicas e determinen o seu rendemento neto polo método de estimación obxectiva, os incentivos e estímulos ao investimento empresarial establecidos ou que se establezan na normativa do Imposto sobre Sociedades só seranlles de aplicación cando así se estableza regulamentariamente tendo en conta as características e obrigas formais do citado método.

Durante o exercicio 2020 non se estableceu regulamentariamente a aplicación de ningún destes incentivos.

Deducións por donativos e outras achegas

Normativa:Arts.68.3, 69.1 Lei IRPF;69.2 Regulamento

Donativos realizados a entidades incluídas no ámbito da Lei 49/2002

Normativa: Art.º 68.3.a) Lei IRPF e Lei 49/2002, do 23 de decembro, de réxime fiscal das entidades sen fins lucrativos e dos incentivos fiscais ao mecenado

En xeral, donativos e doazóns Entidades beneficiarias do mecenado

1. Entidades beneficiarias do mecenado

Normativa:Véxanse os artigos 2 e 16 e as disposicións adicionais quinta, sexta, sétima, oitava, novena, décima, décimo oitava e décimo novena Lei 49/2002, do 23 de decembro, de réxime fiscal das entidades sen fins lucrativos e dos incentivos fiscais ao mecenado.

Dan dereito á dedución os donativos, as doazóns e achegas realizados polo contribuínte a calquera das entidades que a continuación se relacionan:

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.
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 parágrafos 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 Ramón 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 Españois.
l. A Obra Pía de los Santos Lugares.
m. Os consorcios Casa de América, Casa de Asia, “Institut Europeu de la Casa de la Mediterrània” e o Museo Nacional de Arte de Cataluña.
n. As fundacións propias de entidades relixiosas inscritas no Rexistro de Entidades Relixiosas que cumpran os requisitos das entidades sen fins lucrativos establecidos na Lei 49/2002.
o. As entidades da Igrexa Católica contempladas nos artigos IV e V del Acuerdo sobre Asuntos Económicos subscrito 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.
p. O Instituto de España e as Reais Academias integradas neste, así como das institucións das Comunidades Autónomas que teñan fins análogos aos da Real Academia Española.
q. O Museo Nacional do Prado.
r. O Museo Nacional Centro de Arte Raíña Sofía.

2. Conceptos deducibles e base da dedución

Normativa:Véxanse os artigos 17 e 18 Lei 49/2002, do 23 de decembro, de réxime fiscal das entidades sen fins lucrativos e dos incentivos fiscais ao mecenado.

As modalidades de doazóns que dan dereito á dedución e a base desta 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 tiveran 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 inmobles.** O 2 por 100 do valor catastral do inmoble cada ano de duración do usufruto, determinándose proporcionalmente ao número de días que corresponda en cada período impositivo.

    b. **Usufruto sobre valores.** O importe anual dos dividendos ou intereses percibidos polo usufructuario en cada un dos períodos impositivos de duración do usufruto.

    c. **Usufruto sobre outros bens ou dereitos.** O importe anual resultante de aplicar o interese legal do diñeiro en cada exercicio ao valor do usufruto no momento da súa constitución conforme ás 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.

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.

Atención: *o artigo 23.1 da Lei 49/2002 declara que estarán exentas do IRPF que grave a renda do doador ou aportante as ganancias patrimoniais e as rendas positivas que se poñan de manifesto con motivo dos donativos, doazóns e achegas a que se refire o artigo 17 desa mesma Lei.*

3. Porcentaxes de dedución

Normativa:Véxase o artigo 19 Lei 49/2002, do 23 de decembro, de réxime fiscal das entidades sen fins lucrativos e dos incentivos fiscais ao mecenado

Atención:*o importe desta dedución consignarase na casa* ***[0723]*** *do anexo A.2) da declaración.*

a. En xeral

Os contribuíntes terán dereito a deducir da cota íntegra o resultado de aplicar á base da dedución correspondente ao conxunto de donativos, doazóns e achegas con dereito a dedución, determinada de acordo co establecido no apartado anterior, a seguinte escala aplicable durante o período impositivo 2020:

Base de dedución Importe ata	Porcentaxe de dedución
150 euros	80
Resto base de dedución	35
Tipo incrementado por reiteración de doazóns a unha mesma entidade	40

Novidade 2020: *a disposición final segunda do Real Decreto-lei 17/2020, do 5 de maio, polo que se aproban medidas de apoio ao sector cultural e de carácter tributario para facer fronte ao impacto económico e social do Covid-19 (BOE do 6), modificou, con efectos da 1 de xaneiro de 2020, o artigo 19.1 da Lei 49/2002, do 23 de decembro, de réxime fiscal das entidades sen fins lucrativos e dos incentivos fiscais ao mecenado, para elevar en 5 puntos porcentuais as porcentaxes de dedución previstas no devandito artigo para as doazóns.*

b. Tipo incrementado por reiteración das doazóns a unha mesma entidade

Se nos dous períodos impositivos inmediatos anteriores se tivesen realizado donativos, doazóns ou achegas con dereito a dedución en favor 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 favor desa mesma entidade que exceda de 150 euros, será o 40 por 100.

Covid-19: *os donativos para apoio fronte ao Covid-19 realizados ás entidades beneficiarias do mecenado, entre as que se encontran, entre outros, o Estado, as Comunidades Autónomas e as Entidades Locais, teñen dereito á dedución por donativos nas porcentaxes indicadas. Estas doazóns estarán, ademais, afectadas, acordo co artigo 47 do Real*

Decreto-lei 11/2020, do 31 de marzo (BOE da 1 de abril), ao financiamento exclusivo dos gastos derivados da crise sanitaria provocada polo Covid-19 e poderán destinarse a atender gastos tales como equipamentos e infraestruturas sanitarias, material, subministracións, contratación de persoal, investigacións e calquera outro que poida contribuír a reforzar as capacidades de resposta fronte á devandita crise sanitaria.

Donativos, doazóns e achegas para actividades prioritarias de mecenado

1. Porcentaxes aplicable

Normativa: Véxase o artigo 22 Lei 49/2002, do 23 de decembro, de réxime fiscal das entidades sen fins lucrativos e dos incentivos fiscais ao mecenado

Atención: *o importe desta dedución consignarase na casa **[0722]** do anexo A.2) da declaración.*

Cando se trate de cantidades doadas ou satisfeitas ás entidades anteriormente relacionadas e que se destinen por estas á realización e desenvolvemento de actividades e programas prioritarios de mecenado, as porcentaxes anteriores elevásense en cinco puntos porcentuais, é dicir:

Base de dedución Importe ata	Porcentaxe de dedución
150 euros	85
Resto base de dedución	40
Tipo incrementado por reiteración de doazóns a unha mesma entidade	45

Novidade 2020: *téñase en conta que para 2020 o artigo 5 do Real Decreto-lei 18/2019, do 27 de decembro, polo que se adoptan determinadas medidas en materia tributaria, catastral e de seguridade social (BOE do 28) estableceu que as porcentaxes e os límites das deducións establecidas no artigo 19 da citada Lei 49/2002, do 23 de decembro, se elevarán en cinco puntos porcentuais en relación coas actividades prioritarias de mecenado.*

2. Actividades prioritarias de mecenado en 2020

Normativa: Disposición adicional segunda.Uno do Real Decreto-lei 27/2018, do 28 de decembro, polo que se adoptan determinadas medidas en materia tributaria e catastral (BOE do 29); Disposición adicional septuaxésimo primeira da Lei 6/2018, do 3 de xullo, de Presupostos Xerais do Estado para o ano 2018 (BOE do 4).

O artigo 5 do Real Decreto-lei 18/2019, do 27 de decembro, polo que se adoptan determinadas medidas en materia tributaria, catastral e de seguridade social (BOE do 28) establece que durante o ano 2020 se considerarán actividades prioritarias de mecenado as enumeradas na disposición adicional septuaxésimo primeira da Lei 6/2018, de Presupostos Xerais do Estado para o ano 2018.

Por el e, de acordo con esta previsión legal, as actividades prioritarias de mecenado no exercicio 2020 son as seguintes:

1. As levadas a cabo polo Instituto Cervantes para a promoción e difusión da lingua española e da cultura mediante redes telemáticas, novas tecnoloxías e outros medios.
2. As levadas a cabo pola Fundación Deporte Nova en colaboración co Consello Superior de Deportes no marco do proxecto “España Compite: na Empresa como no Deporte” coa finalidade de contribuír ao impulso e proxección das PEME (Pequenas e medianas empresas) españolas no ámbito interno e internacional, a potenciación do deporte e a promoción do empresario como motor de crecemento asociado aos valores do deporte. Os donativos, doazóns e achegas ás actividades sinaladas neste neste apartado terán o límite de 50.000 euros anuais para cada aportante.
3. As levadas a cabo pola Biblioteca Nacional de España en cumprimento dos fins e funcións de carácter cultural e de investigación científica establecidas 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. As actividades de fomento, promoción e difusión das artes escénicas e musicais levadas a cabo polas Administracións públicas ou co apoio destas.
5. As levadas a cabo 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 conservación, restauración ou rehabilitación dos bens do Patrimonio Histórico Español que se relacionan no anexo XIII da Lei 6/2018, do 3 de xullo, de Presupostos Xerais do Estado para o ano 2018 (BOE do 4).
7. 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. Os programas de formación e promoción do voluntariado que fosen obxecto de subvención por parte das Administracións públicas.
9. Os programas dirixidos á erradicación da violencia de xénero que fosen obxecto de subvención por parte das Administracións Públicas ou se realicen en colaboración con

estas.

10. 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 este efecto, se relacionan no anexo XIV da Lei 6/2018, do 3 de xullo, de Presupostos Xerais do Estado para o ano 2018 (BOE do 4).
11. 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, se recoñezan polo Ministerio de Facenda, por proposta do Ministerio de Economía e Empresa.

    Véxase o Real Decreto 355/2018, do 6 de xuño, polo que se reestruturan os departamentos ministeriais (BOE do 7).

12. O fomento da difusión, divulgación e comunicación da cultura científica e da innovación levadas a cabo pola Fundación Española para a Ciencia e a Tecnoloxía.
13. As levadas a cabo 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. As levadas a cabo pola Axencia Española de Cooperación Internacional para o Desenvolvemento para a loita contra a pobreza e a consecución dun desenvolvemento humano sostible nos países en desenvolvemento.
15. As levadas a cabo 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. As actividades de promoción educativa no exterior recollidas no Real Decreto 1027/1993, do 25 de xuño, polo que se regula a acción educativa no exterior.
17. As levadas a cabo pola Fundación ONCE (Organización Nacional de Cegos Españois) 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 Fluye”.
18. As levadas a cabo pola Fundación ONCE do can guía no marco do “Trinta Aniversario da Fundación ONCE do Can Guía”.
19. As actividades que se leven a cabo en aplicación do “Pacto Iberoamericano de Xuventude”.
20. As levadas a cabo polo Fondo de Bolsas Soledad Cazorla para orfos da violencia de xénero (Fundación Mulleres).
21. Os programas e actividades relacionadas coa celebración dos seguintes acontecementos de excepcional interese público, sempre que fosen aprobados polo respectivo Consorcio:
    - "VIII Centenario da Universidade de Salamanca”
    - “20 Aniversario da Reapertura do Gran Teatro do Liceo de Barcelona e o bicentenario da

creación da Societat dAccionistes”

- “Programa de preparación dos deportistas españois dos Xogos de Tokyo 2020”
- "4ª Edición da Barcelona World Race"
- “V Centenario da expedición da primeira volta ao mundo de Fernando de Magallanes e Juan Sebastián Elcano”
- “Plan de Fomento da Lectura (2017-2020)”
- “Plan Decenio Milliarium Montserrat 1025-2025”
- “50 Edición do Festival Internacional de Jazz de Barcelona”
- “Campionato Mundial Júnior Balonmán Masculino 2019”
- "Campionato Mundial Balonmán Feminino 2021"
- “Andalucía Valderrama Masters”
- “A Transición: 40 anos de liberdade de Expresión”
- “Barcelona Mobile World Capital”
- “Ceuta e a Lexión, 100 anos de unión”
- “Bádminton World Tour”
- “Nuevas Metas”
- "Barcelona Equestrian Challenge (3ª Edición)"
- “Universo Muller II Logroño 2021, o noso V Centenario
- "Centenario Delibes"
- “Ano Santo Xacobeo 2021”
- “VIII Centenario da Catedral de Burgos 2021”
- “Deporte Inclusivo”
- “Plan 2020 de Apoio ao Deporte de Base II España, Capital do Talento Novo”
- “Conmemoración do Centenario da Coroación da Nosa Señora do Orballo (1919-2019)”
- “Traslado da Imaxe da Nosa Señora do Orballo dende a Aldea ao Pobo de Almonte”
- "Camiño Lebaniego"
- "Expo Dubái 2020"
- Enfermidades “Neurodexenerativas 2020.Ano Internacional da Investigación e Innovación”
- XXV “Aniversario da Declaración pola UNESCO do Real Mosteiro de Santa María de Guadalupe como Patrimonio da Humanidade”
- "Vixésimo quinta sesión da Conferencia das Partes da Convención Marco de Nacións Unidas sobre o Cambio Climático (COP25), décimo quinta sesión da Conferencia das Partes en calidade de Reunión das Partes do Protocolo de Kioto (COP-MOP15) e a segunda sesión da Conferencia das Partes como Reunión das Partes do Acordo de

París (CMA2) e quincuaxésimo primeira Reunión dos Órganos Subsidiarios da Convención, tanto do Órgano Subsidiario de Asesoramento Científico e Tecnolóxico (SBSTA) como do Órgano Subsidiario de Implementación (SBI)"

- "Automobile Barcelona 2019"
- “Plan Berlanga”
- “España País Convidado de Honra na Feira do libro de Fráncfort en 2021”
- “Plan de Fomento da ópera na Rúa do Teatro Real”
- “175 Aniversario da construción do Gran Teatre del Liceu”
- “Gran Premio de España de Fórmula 1”

Nota: 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 e a Resolución do 25 de xaneiro de 2018, da Dirección Xeral de Tributos, pola que se aproba o Manual de aplicación dos beneficios fiscais previstos no apartado primeiro do artigo 27.3 da Lei 49/2002, do 23 de decembro, de réxime fiscal das entidades sen fins lucrativos e dos incentivos fiscais ao mecenado, correspondentes aos gastos de propaganda e publicidade de proxección plurianual, que sirvan para a promoción dos acontecementos de excepcional interese público (BOE do 2 de febreiro) que contén as regras aplicables.

Exemplo: Dedución por donativos realizados a entidades incluídas no ámbito da Lei 49/2002

Don S.M.A. realizou durante 2020 as seguintes doazóns:

- Á ONG (Organización non gobernamental) “TT” incluída no ámbito da Lei 49/2002 á que con anterioridade non efectuaran doazón ningunha, a cantidade de 1.000 euros.
- Á fundación “XX” incluída no ámbito da Lei 49/2002 á que se efectuou doazóns polo mesmo importe os dous últimos anos a cantidade de 1.000 euros para actividades prioritarias de mecenado

Determinar o importe da dedución.

Solución:

Base de dedución (1.000 + 1.000) = 2.000

Importe da dedución por donativos = 867,50

Desagregación de importes:

a. Doazóns á ONG “TT”

(1.000 euros) (1)
150 euros ao 80 % =120

850 ao 35 % =297,50

b. Doazóns á fundación “XX”

(1.000 euros) (2)
1.000 euros ao 45 % =450

Total (120 + 297,50 + 450) = 867,50

Notas ao exemplo:

(1) Aos 1.000 euros doados por primeira vez á ONG “TT” que non foron destinados a actividades e programas prioritarios de mecenado aplícanselles as porcentaxes previstas no artigo 19 da Lei 49/2002 para cantidades doadas que se incrementaron dende o 1 de xaneiro de 2020 en cinco puntos porcentuais (pasando a 80% sobre os primeiros 150 euros e 35% sobre o importe restante).(Volver)

(2) Aos 1.000 euros doados á fundación “XX" con destino a actividades e programas prioritarios de mecenado aplícase a porcentaxe do 45 por 100 resultado de elevar a porcentaxe prevista dende 1 de xaneiro de 2020 no artigo 19 da Lei 49/2002 para os supostos nos que o contribuínte realizou doazóns por importe ou valor igual ou superior, á mesma entidade, nos dous exercicios anteriores, en cinco puntos porcentuais ao ir destinado a actividades e programas prioritarios de mecenado (40% +5% =45%).(Volver)

Donativos realizados a entidades non incluídas no ámbito da Lei 49/2002

Normativa: Art.º 68.3.b) Lei IRPF

Dan dereito a dedución do **10 por 100** as cantidades doadas a fundacións legalmente recoñecidas que 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 na casa **[0724]** do anexo A.2) da declaración.*

Achegas a Partidos Políticos, Federacións, Coalicións ou Agrupacións de Electores

Normativa: Art.º 68.3.c) Lei IRPF

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) do apartado Dos do artigo 2 da Lei Orgánica 8/2007, do 4 de xullo, sobre financiamento dos partidos políticos.

Atención: *o importe desta dedución consignarase na casa* ***[0725]*** *do anexo A.2) da declaración.*

Requisitos comúns das deducións por donativos, 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,

a. Na dedución por donativos a entidades incluídas no ámbito da Lei 49/2002

Normativa: véxase o artigo 24 da Lei 49/2002, do 23 de decembro, de réxime fiscal das entidades sen fins lucrativos e dos incentivos fiscais ao mecenado

As deducións por razón de donativos**,** doazóns e achegas deducibles, realizadas ao abeiro do réxime de deducións establecido pola Lei 49/2002, haberán de 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:

1. Mención expresa de que a entidade donataria se encontra 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 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 4º da Lei Orgánica 8/2007, do 4 de xullo, sobre financiamento dos partidos políticos (BOE do 5), as doazóns realizadas conforme ao

disposto na devandita Lei teñen carácter irrevogable.

b. Nas achegas a Partidos Políticos, Federacións, Coalicións ou Agrupacións de Electores

Normativa: véxase artigo 13 da citada Lei Orgánica 8/2007, do 4 de xullo, sobre financiamento dos partidos políticos

A aplicación da dedución por achegas efectuadas aos partidos políticos está condicionada a que o contribuínte dispoña do documento acreditativo da achega, doazón ou cota satisfeita ao partido político perceptor.

c. Na dedución por donativos a entidades non incluídas no ámbito da Lei 49/2002

Normativa: véxase o artigo 69.2 do Regulamento do IRPF

Por último, **as entidades beneficiarias** de donativos que dan dereito á dedución do 10 por 100 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.

Importante: *no caso de que, unha vez efectuada a doazón, esta fose revogada posteriormente, na declaración do período impositivo en que a devandita revogación se produza deberán ingresarse as cantidades correspondentes aos beneficios fiscais gozados, sen prexuízo dos xuros de mora que procedan.*

Límite aplicable

Normativa:Art.º 69.1 Lei IRPF

A base da dedución por donativos, doazóns e outras achegas non poderá superar, con carácter xeral o **10 por 100 da base liquidable do exercicio**.

Non obstante o anterior, a base da dedución por donativos, doazóns e achegas destinados á

realización e desenvolvemento de actividades e programas prioritarios de mecenado anteriormente relacionados no punto 1.2 anterior, poderá alcanzar o **15 por 100 da base liquidable do exercicio**.

A base liquidable do exercicio está constituída pola suma das casas ***[0500]*** y ***[0510]*** da declaración.

No caso de ter bases impoñibles negativas de exercicios anteriores, tomarase, para calcular ese limite, o importe da base liquidable xeral sometida a gravame, casas ***[0505]*** da declaración.

Dedución por rendas obtidas en Ceuta ou Melilla

Normativa:Arts.68.4 Lei IRPF e 58 Regulamento

Modalidades

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, tratándose de contribuíntes residentes nas devanditas cidades, en función 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 **60 por 100** da parte da **suma das cotas íntegras** estatal e autonómica que proporcionalmente corresponda ás rendas computadas para a determinación das bases liquidables que tivesen sido 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:** q**ue, polo menos, a terceira parte do patrimonio neto do contribuínte**, determinado conforme á 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**.

c. Contribuíntes non residentes en Ceuta ou Melilla

Os contribuíntes non residentes en Ceuta ou Melilla poderán deducir o **60 por 100** da parte da **suma das cotas íntegras** estatal e autonómica que proporcionalmente corresponda ás rendas computadas para a determinación das bases liquidables **positivas** que tivesen sido 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 investida en Ceuta ou Melilla.*
- *Os rendementos do traballo.*
- *As ganancias patrimoniais que procedan de bens mobles situados en Ceuta ou Melilla.*
- *Os rendementos procedentes de depósitos ou contas en toda clase de institucións financeiras situadas en Ceuta ou Melilla.*

Rendas que se consideran obtidas en Ceuta ou Melilla

Considéranse obtidas en Ceuta ou Melilla, para estes 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 social empresarial e dos seguros de dependencia).
- **Os rendementos que procedan da titularidade de bens inmobles** 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, teñen a consideración de 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 33.4 e 5 da Lei 27/2014, do 27 de novembro, do Imposto sobre Sociedades (BOE do 28).

- **As ganancias patrimoniais** que procedan de bens inmobles radicados en Ceuta ou Melilla ou de bens mobles situados nos devanditos territorios.
- **Os rendementos do capital mobiliario** procedentes de obrigas ou préstamos, cando os capitais se achen investidos nos devanditos territorios e alí se xeren as rendas correspondentes.
- **Os rendementos do capital mobiliario** procedentes do arrendamento de bens mobles, 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 Melilla que correspondan a rendas ás que resulte de aplicación a bonificación establecida no artigo 33 da Lei do Imposto sobre Sociedades, nos seguintes supostos:
  1. Cando teñan o seu domicilio e obxecto social exclusivo nos devanditos territorios.
  2. Os rendementos procedentes de depósitos ou conta**s** en toda clase de institucións financeiras situadas en Ceuta ou Melilla.
  3. Cando operen efectiva e materialmente en Ceuta ou 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 no apartado 6 do artigo 33 da Lei do Imposto sobre Sociedades.A estes efectos deberán identificarse as reservas procedentes de rendas ás que tivesen resultado 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

Precisión: 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 corresponda ás rendas obtidas en Ceuta ou Melilla por entidades que operen efectiva e materialmente nos devanditos territorios.

O apartado 6 do citado artigo 33 da LIS determina que as entidades que operen efectiva e materialmente en Ceuta ou Melilla durante un prazo non inferior a 3 anos, poderán aplicar a bonificación prevista no devandito artigo 33 polas rendas obtidas fóra das devanditas cidades nos períodos impositivos que finalicen unha vez transcorrido o citado prazo cando, polo menos, a metade

dos seus activos estean situados naquelas.Non obstante, quedan exceptuadas do previsto neste apartado as rendas que procedan do arrendamento de bens inmobles situados fóra dos devanditos territorios.O importe máximo de rendas con dereito a bonificación será o das rendas obtidas 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 **60 por 100** da parte da **suma das cotas íntegras estatal e autonómica do imposto**.

***Atención**: o importe total da dedución por razón das rendas obtidas en Ceuta ou en Melilla consignarase na casa **[0727]** do anexo A.2) da declaración.*

Exemplo: Dedución por rendas obtidas en Ceuta ou Melilla

Don M.V.C., solteiro e sen fillos, trasladou a súa residencia de Cádiz a Ceuta o 20 de agosto de 2018, residindo nesta cidade dende a devandita data. Durante o exercicio 2020 obtivo as seguintes rendas:

- Rendemento neto reducido do traballo: 31.000
- Rendemento neto reducido de capital mobiliario:500
- Rendemento neto reducido de capital inmobiliario: 3.200
- Ganancia patrimonial reducida imputable a 2020:20.000

Os rendementos netos do traballo proceden da súa relación laboral cunha empresa situada en Ceuta. Os rendementos do capital mobiliario corresponden a intereses 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 dende o 1 de xaneiro de 2020 a 30 de setembro do devandito ano. O día 1 de outubro de 2020 procedeu á venda do devandito piso obtendo como consecuencia da transmisión unha ganancia patrimonial reducida de 20.000 euros.

Determinar o importe da dedución polas rendas obtidas en Ceuta no exercicio 2020.

Solución:

Nota previa: *ao ter residido en Ceuta durante un prazo inferior a tres anos, a dedución por rendas obtidas en Ceuta unicamente poderá aplicarse sobre as cotas íntegras, estatal e autonómica, que proporcionalmente correspondan ás rendas obtidas en Ceuta (rendementos netos do traballo e rendementos netos do capital mobiliario).*

Base impoñible xeral e base liquidable xeral (31.000 +3.200) =34.200

Base impoñible do aforro e base liquidable do aforro (20.000 +500) =20.500

Mínimo persoal e familiar =5.550

1. Cota íntegra correspondente á base liquidable xeral

a. **Aplicación das escalas de gravame á base liquidable xeral (34.200,00)**

Escala xeral

Ata 20.200,00: 2.112,75

Resto 14.000,00 ao 15%:2.100

Cota 1 (2.112,75 +2.100) =4.212,75

Escala autonómica

Ata 20.200,00: 2.112,75

Resto 14.000,00 ao 15%:2.100

Cota 2 (2.112,75 +2.100) =4.212,75

b. **Aplicación das escalas de gravame á base liquidable xeral correspondente ao mínimo persoal e familiar**

Escala xeral 5.550 ao 9,50%:527,25

Cota 3 =527,25

Escala autonómica 5.550 ao 9,50%: 527,25

Cota 4 =527,25

c. **Determinación da cota íntegra xeral, estatal e autonómica**

Cota íntegra xeral estatal (Cota 1 - Cota 3): 4.212,75 – 527,25 = 3.685,50

Cota íntegra xeral autonómica (Cota 2 - Cota 4): 4.212,75 – 527,25 = 3.685,50

2. Cota correspondente á base liquidable do aforro (20.500,00)

- **Gravame estatal**

  Ata 6.000,00: 570

  Resto 14.500,00 ao 10,50%: 1.522,50

  Cota gravame estatal (570 +1.522,50) =2.092,50

- **Gravame autonómico**

  Ata 6.000: 570

  Resto 14.500,00 ao 10,50%: 1.522,50

  Cota gravame autonómico (570 +1.522,50) =2.092,50

- **Determinación das cotas íntegras**

  Parte estatal (3.685,50 +2.092,50) =5.778

  Parte autonómica (3.685,50 +2.092,50) =5.778

3. Dedución por rendas obtidas en Ceuta ou Melilla

Para o seu cálculo deben seguirse os seguintes pasos:

- Cálculo da dedución correspondente ás rendas obtidas en Ceuta:

  [*60% x Cota íntegra xeneral / Base liquidable xeral x Base liquidable xeral obtida en Ceuta]*

  60% [(3.685,50 + 3.685,50) ÷ 34.200 x 31.000] = 4.008,78

- Cálculo da dedución correspondente ás rendas obtidas en Ceuta incluídas na base liquidable do aforro:

  [*60% x Cota íntegra do aforro/ Base liquidable do aforro x Base liquidable do aforro obtida en Ceuta]*

  60% [(2.092,50 + 2.092,50) ÷ 20.500 x 500] = 61,24

- Total importe da dedución por rendas obtidas en Ceuta (4.008,78 +61,24) =4.070,02 euros

- O devandito importe debe distribuírse ao 50 por 100 na parte estatal e a parte autonómica, de acordo co que establecen os artigos 67 e 77 da Lei do IRPF

Parte estatal: 2.035,01

Parte autonómica: 2.035,01

4.Cota líquida

- Parte estatal (5.778 – 2.035,01) =3.742,99
- Parte autonómica ((5.778 – 2.035,01) =4.107,68

Dedución por actuacións para a protección e difusión do Patrimonio Histórico Español e do Patrimonio Mundial

Normativa:Arts.68.5 e 69.1 Lei 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 dende 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 á normativa do Patrimonio Histórico do Estado e das Comunidades Autónomas.
- **Rehabilitación de edificios, o 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 contéñense 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.

Límites aplicables

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 das casas ***[0505]*** y ***[0510]*** 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 na casa* ***[0726]*** *do anexo A.2) da declaración.*

Dedución por aluguer da vivenda habitual:Réxime transitorio

Normativa:Disposición transitoria décimo quinta Lei IRPF;Arts. 67.1, 68.7 e 77.1 Lei IRPF, na súa redacción en vigor a 31 de decembro de 2014.

Réxime transitorio

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 dende 1 de xaneiro de 2015, a dedución por aluguer da vivenda habitual.

Non obstante, para os contribuíntes que viñan deducíndose por aluguer con anterioridade introdúcese un réxime transitorio que lles permite seguir gozando da dedución nos mesmos termos e coas mesmas condicións existentes a 31 de decembro de 2014.

A quen se aplica o réxime transitorio?

Poderán aplicar a dedución por aluguer da vivenda habitual os contribuíntes que cumpran as seguintes condicións:

a. Que tivesen asinado un contrato de arrendamento con anterioridade a 1 de xaneiro de 2015 polo que tivesen satisfeito, con anterioridade á devandita data, cantidades polo aluguer da súa vivenda habitual.

   O contribuínte terá dereito á dedución por aluguer de vivenda habitual durante os períodos impositivos nos que, como consecuencia da súa prórroga, se manteña a vixencia do contrato de arrendamento celebrado con anterioridade a 1 de xaneiro de 2015.

   Non obstante, a subscrición dun novo contrato de arrendamento sobre a mesma vivenda habitual á finalización do contrato inicial ou para modificar as condicións pactadas, entre outras, o prezo do aluguer, 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 modo 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 de falecemento do primeiro, compravenda ou dación en pagamento.

b. Que tivesen tido dereito á dedución por aluguer da vivenda habitual en relación coas cantidades satisfeitas polo aluguer da devandita vivenda nun período impositivo devindicado con anterioridade a 1 de xaneiro de 2015.

   Aplicarase o réxime transitorio se o contrato se asinou con anterioridade a 2015 aínda que en 2014 e/ou exercicios anteriores non se aplicase a dedución por aluguer de vivenda habitual malia cumprirse os requisitos para a súa aplicación.

Como se aplica a dedución no réxime transitorio

A disposición transitoria décimo quinta da Lei de 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 a 31 de decembro de 2014.

Contía e requisitos para a aplicación da dedución

Sen prexuízo da dedución por aluguer de vivenda habitual que, se é o caso, tivese aprobado cada Comunidade Autónoma para o exercicio 2020, os contribuíntes poderán deducir o **10,05 por 100 das cantidades satisfeitas no período impositivo** polo aluguer da súa vivenda habitual, **sempre que a súa base impoñible sexa inferior a 24.107,20 euros anuais.**

A base impoñible do contribuínte está formada pola suma das cantidades consignadas nas casas ***[0435]*** (base impoñible xeral) e ***[0460]*** (base impoñible do aforro) da declaración.

Base máxima da dedución

A base máxima desta dedución é de:

a. **9.040 euros anuais**, cando a base impoñible sexa igual ou inferior a 17.707,20 euros anuais.

b. **9.040 – [1,4125 x (BI – 17.707,20)]**, cando a base impoñible estea comprendida entre 17.707,20 e 24.107, 20 euros anuais.

   Sendo BI a base impoñible do contribuínte.É dicir, a suma das cantidades reflectidas nas casas ***[0435]*** (base impoñible xeral) e ***[0460]*** (base impoñible do aforro) da declaración.

Importante: *os contribuíntes con dereito á aplicación do réxime transitorio cuxa base impoñible, 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: dedución por aluguer de vivenda habitual

Don M.A.V. ten dende o exercicio 2006 a súa vivenda habitual en aluguer e veu deducíndose por este concepto no IRPF. No exercicio 2020 satisfixo por este concepto ao arrendador a cantidade de 6.900 euros anuais.

A base impoñible xeral do contribuínte no exercicio 2020, que tributa de forma individual, ascendeu a 21.500 euros e a base impoñible do aforro a 600 euros.

Determinar o importe da dedución polo aluguer da vivenda habitual no exercicio 2020.

Solución:

Cantidades satisfeitas polo aluguer da vivenda habitual = 6.900

Base máxima da dedución:

Ao ser a súa base impoñible 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 impoñible e 17.707,20 euros anuais.

É dicir: 9.040 – [1,4125 x (22.100 – 17.707,20)] = 2.835,17

Importe da dedución: (2.835,17 x 10,05%) = 284,93

O importe da dedución así determinado farase constar nas casas ***[0562]*** y ***[0563]*** da declaración consignando en cada unha delas o 50 por 100 do total da dedución.

É dicir, 284,93 x 50% =142,46.

Dedución aplicable ás unidades familiares formadas por residentes fiscais en Estados membros da Unión Europea ou do Espazo Económico Europeo

Normativa:Disposición adicional cuadraxésimo oitava Lei IRPF

Delimitación e condicións para a súa aplicación

Con efectos a partir de 1 de xaneiro de 2018, e en prol de adecuar a nosa normativa ao Dereito da Unión Europea, estableceuse unha dedución sobre a cota a favor daqueles contribuíntes integrantes dunha unidade familiar na que un dos seus membros resida noutro Estado membro da Unión Europea ou do Espazo Económico Europeo, o que lles impide presentar declaración conxunta.Desta forma equipárase a cota a pagar do contribuínte residente en territorio español á que tivese soportado no caso de que todos os membros da unidade familiar tivesen sido residentes fiscais en España.

Condicións para a aplicación da dedución

A dedución poderase aplicar por aqueles contribuíntes que cumpran as seguintes condicións:

- Que forme parte dunha das seguintes modalidades de unidade familiar a que se refire o artigo 82.1 da Lei do IRPF:
  1. A integrada polos cónxuxes non separados legalmente e, se os houbese:
     - Os fillos menores, con excepción dos que, co consentimento dos pais, vivan independentes destes.
     - Os fillos maiores de idade incapacitados xudicialmente suxeitos a

  2. Nos casos de separación legal, ou cando non existise vínculo matrimonial, a formada polo pai ou a nai e todos os fillos que convivan cun ou outro e que reúnan os requisitos a que se refire a regra 1.ª deste artigo.

- Que a unidade familiar estea formada por contribuíntes polo IRPF e por residentes noutro Estado membro da Unión Europea ou do Espazo Económico Europeo
- Que co Estado membro da Unión Europea ou do Espazo Económico Europeo no que resida calquera dos membros da unidade familiar exista un efectivo intercambio de información

tributaria nos termos previstos no apartado 4 da disposición adicional primeira da Lei 36/2006, do 29 de novembro, de medidas para a prevención da fraude fiscal.

Existe efectivo intercambio de información tributaria con aqueles países ou territorios que non teñan a consideración de paraísos fiscais, aos que resulte de aplicación:

a. un convenio para evitar a dobre imposición internacional con cláusula de intercambio de información, sempre que no devandito convenio non se estableza expresamente que o nivel de intercambio de información tributaria é insuficiente para os efectos desta disposición;
b. un acordo de intercambio de información en materia tributaria;o
c. o Convenio de Asistencia Administrativa Mutua en Materia Fiscal da OCDE e do Consello de Europa emendado polo Protocolo 2010.

Non obstante o anterior, regulamentariamente poderanse fixar os supostos nos que, por razón das limitacións do intercambio de información, non exista efectivo intercambio de información tributaria.

Supostos excluídos da aplicación da dedución

Non resultará de aplicación esta dedución cando algún dos membros da unidade familiar:

- Tería optado por tributar no réxime especial aplicable aos traballadores desprazados a territorio español conforme ao disposto no artigo 93 da Lei do IRPF
- Tería optado por tributar no réxime previsto para contribuíntes residentes noutros Estados membros da Unión Europea no artigo 46 do texto refundido da Lei do Imposto sobre a Renda de non Residentes.
- Non dispoña de número de identificación fiscal.

Cálculo da dedución

Os contribuíntes poderán deducir da cota íntegra que corresponda á súa declaración individual polo IRPF o resultado das seguintes operacións:

1º. Súmanse as seguintes cantidades:

- As cotas íntegras estatal e autonómica minoradas nas deducións previstas nos artigos 67 e 77 da Lei do IRPF, dos membros da unidade familiar contribuíntes polo IRPF
- As cotas polo Imposto sobre a Renda de non Residentes correspondentes ás rendas obtidas en territorio español nese mesmo período impositivo polo resto de membros da unidade familiar.

A continuación represéntase de forma gráfica esta operación 1.

Esquema de operación 1ª

Cota líquida previa estatal =	Cota líquida previa autonómica =
(+) Cota íntegra estatal	(+) Cota íntegra autonómica
(–) Deducións do artigo 67 Lei do IRPF: • 50% Dedución por investimento en vivenda habitual • 100% Dedución por investimento en empresas de nova ou recente creación • 50% Dedución por actuacións para a protección e difusión do Patrimonio Histórico Español e das cidades, conxuntos e bens declarados de Patrimonio Mundial • 50% Dedución por donativos e outras achegas • 50% Dedución por incentivos e estímulos ao investimento empresarial • 50% Dedución por dotacións á Reserva para Investimentos en Canarias (Lei 19/1994) • 50% Dedución por rendementos derivados da venda de bens corporais producidos en Canarias (Lei 19/1994) • 50% Dedución por rendas obtidas en Ceuta ou Melilla • 50% Dedución por aluguer da vivenda habitual.Réxime transitorio	(–) Deducións do artigo 77 Lei do IRPF: • 50% Dedución por investimento en vivenda habitual • 50% Dedución por actuacións para a protección e difusión do Patrimonio Histórico Español e das cidades, conxuntos e bens declarados de Patrimonio Mundial • 50% Dedución por donativos e outras achegas • 50% Dedución por incentivos e estímulos ao investimento empresarial • 50% Dedución por dotacións á Reserva para Investimentos en Canarias (Lei 19/1994) • 50% Dedución por rendementos derivados da venda de bens corporais producidos en Canarias (Lei 19/1994) • 50% Dedución por rendas obtidas en Ceuta ou Melilla • 50% Dedución por aluguer da vivenda habitual.Réxime transitorio • 100% Deducións autonómicas
Σ Cuota líquida previa estatal + Cota líquida previa autonómica + Cota IRNR = Contía obtida (C^1)	

2º. Determínase a cota líquida total que tivese resultado de ter podido optar por tributar conxuntamente co resto dos membros da unidade familiar (C^2).

Para o devandito cálculo soamente se terán en conta, para cada fonte de renda, a parte das rendas positivas dos membros non residentes integrados na unidade familiar que excedan das rendas negativas obtidas por estes últimos.

> ***Importante:*** *entenderase, para estes exclusivos efectos, que todos os membros da unidade familiar son contribuíntes polo IRPF.*

3º. Réstase da contía obtida no número 1.(C^1) a cota a que se refire o número 2. (C^2).Cando a devandita diferenza sexa negativa, a cantidade a computar será cero.Polo tanto:

- C^1 – C^2 é menor ou igual que 0:**Non procede dedución**
- C^1 – C^2 é maior que 0:**Procede dedución**

4º. Deducirase da cota íntegra estatal e autonómica, unha vez efectuadas as deducións previstas nos artigos 67 e 77 da Lei do IRPF, a contía prevista no número 3. da forma

seguinte:

- Minorarase a cota íntegra estatal na proporción que representen as cotas do Imposto sobre a Renda de non Residentes respecto da contía total prevista no número 1., e
- o resto minorará a cota íntegra estatal e autonómica por partes iguais.

Cando sexan varios os contribuíntes do IRPF integrados na unidade familiar, esta minoración efectuarase de forma proporcional ás respectivas cotas íntegras, unha vez efectuadas as deducións previstas nos artigos 67 e 77 desta Lei, de cada un deles.

Exemplo: Dedución aplicable ás unidades familiares formadas por residentes fiscais en Estados membros da Unión Europea ou do Espazo Económico Europeo

Unidade familiar integrada polos cónxuxes don "A", residente en España e dona "B", residente durante 2020 en Alemaña, cun grao de minusvalidez recoñecido do 40% e o fillo dos anteriores, don "C", menor de 18 anos, que convive con don A.R.M en España.

Determinar se procede ou non a dedución aplicable ás unidades familiares formadas por residentes fiscais en Estados membros da Unión Europea ou do Espazo Económico Europeo, e, en caso afirmativo, o importe que corresponde deducir na cota íntegra estatal e na cota íntegra autonómica da declaración do IRPF, exercicio 2020 por don "A" e, o fillo deste, don "C", tendo en conta os seguintes datos:

- Na declaración de IRPF de 2020 de don "A" a súa cota íntegra estatal ascende a 15.250 euros e a súa cota íntegra autonómica a 16.000 euros tendo dereito a deducións xerais da cota por importe de 1.550 euros
- Na declaración de IRPF de 2020 de don "C" a suma das súas cotas íntegras, estatal e autonómica, ascenden a 300 euros, e non teñen dereito a dedución ningunha.
- O membro da unidade familia non residente, dona "B" ingresou pola cota do Imposto sobre a Renda de non Residentes correspondentes ás rendas obtidas en territorio español nese exercicio 2020, a cantidade de 380 euros.
- A cota líquida total que tivese resultado de ter podido optar por tributar conxuntamente todos os membros da unidade familiar sería de 29.280 euros.

Solución:

Nota previa: *Os datos numéricos utilizados neste exemplo son simulados e teñen como única finalidade explicar a forma en que se calcula esta dedución e como se distribúe o seu importe cando son varios os contribuíntes do IRPF, integrados na unidade familiar, que teñen dereito a esta. Polo tanto, advírtese que as cantidades sobre cotas íntegras e cota líquida non coinciden*

coas que poderían resultar nun suposto real.

1º. Cálculo da dedución aplicable ás unidades familiares formadas por residentes fiscais na UE/EEE (Espazo Económico Europeo)

- **Suma das seguintes cotas:**

  - *Contribuínte don "A":* Suma de cotas íntegras estatal e autonómica minoradas nas deducións: (31.250 – 1.550) = 29.700,00

  - *Contribuínte don "C"* Suma de cotas íntegras estatal e autonómica minoradas nas deducións (300 – 0) =300,00

  - *Non residente dona "B":*

    Cota por Imposto sobre a Renda de non Residentes: 380,00

    Contía total (C1): (29.700 + 300 + 380) = 30.380,00

- **Contía da cota líquida se todos fosen residentes e tributasen conxuntamente (C2):** 29.280,00
- **Diferenza (C1 -C2):** (30.380 – 29.280) = 1.100,00

> ***Nota:*** *Ao ser a diferenza positiva (1.100) procede aplicar a dedución por este importe. Se a devandita diferenza tivese sido negativa, a cantidade a computar seria cero.*

2º. Cálculo do importe total da dedución que corresponde aplicar a cada residente, contribuínte do IRNR:

Suma de cotas íntegras estatal e autonómica minoradas nas deducións dos contribuíntes don "A" e don "B": (29.700 + 300) = 30.000,00

- Importe que corresponde ao contribuínte don "A": (29.700 x 1.100 ÷ 30.000) = 1.089,00

- Importe que corresponde ao contribuínte don "C": (300 x 1.100 ÷ 30.000) = 11,00

> ***Nota:*** *O cálculo do importe da dedución que corresponde aplicar a cada residente efectuarase de forma proporcional ás respectivas cotas íntegras minoradas nas deducións.*

3º. Importe da dedución que se deducirá na cota íntegra estatal e na cota íntegra autonómica

a. **Calcúlase a porcentaxe que representen as cotas do IRPF respecto da contía C1 e aplícase esta porcentaxe sobre o importe da dedución que corresponde a cada residente**.
Porcentaxe cota IRNR respecto C1: (380 ÷ 30.380) x 100 = 1,25%

Parte que corresponde a don "A": 1.089 x (1,25 ÷ 100) (*) = 13,61

Parte que corresponde a don "C": 11 x (1,25 ÷ 100) (*) = 0,14

(*) Estes importes minorarán a cota íntegra estatal

b. **O resto divídese entre dous**
Parte que corresponde a don "A": (1.089 - 13,61) ÷ 2 (**) = 537,70

Parte que corresponde a don "C": (11 - 0,14) ÷ 2 (**) = 5,43

(**) Estes importes minorarán a cota íntegra estatal e a cota íntegra autonómica

c. **Importe da dedución que minorará as cotas íntegra estatal e autonómica**

Don "A":

Importe que minora a cota íntegra estatal (13,61 +537,70) =551,31

Importe que minora a cota íntegra autonómica =537,69

Don “C”:

Importe que minora a cota íntegra estatal (0,14 +5,43) =5,57

Importe que minora a cota íntegra autonómica =5,43

Capítulo 17. Deducións autonómicas da cota aplicables no exercicio 2020

Introdución

O actual sistema de financiamento das Comunidades Autónomas articúlase 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 establécese no artigo 46 da citada Lei 22/2009, conforme ao cal as Comunidades Autónomas poden asumir, entre outras competencias normativas, 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 das deducións autonómicas por circunstancias persoais e familiares, por investimentos non empresariais e por aplicación de renda, non pode supoñer, directa ou indirectamente, unha minoración do gravame efectivo dalgunha ou algunhas categorías de renda.

- **Subvencións e axudas públicas non exentas que se perciban da Comunidade Autónoma**, con excepción das que afecten o desenvolvemento de actividades económicas ou as rendas que se integren na base do aforro.

Ademais da aprobación das deducións autonómicas, as competencias normativas das 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 2020 deducións autonómicas que poderán aplicar nas súas declaracións do IRPF exclusivamente os contribuíntes que durante o devandito exercicio tivesen tido a residencia habitual nos seus respectivos territorios.

Importante: *no suposto de contribuíntes integrados nunha unidade familiar que residan en Comunidades Autónomas distintas e presenten declaración conxunta, considéraranse residentes na Comunidade Autónoma na 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 tivese residido nesta.*

Comunidade Autónoma de Andalucía

Os contribuíntes que en 2020 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

Normativa:Arts. 5 y 2 Texto Refundido das disposicións ditadas pola Comunidade Autónoma de Andalucía en materia de tributos cedidos, aprobado por Decreto Lexislativo 1/2018, do 19 de xuño.

Contía da dedución

30 euros polas subvencións ou axudas económicas percibidas en aplicación da normativa da Comunidade Autónoma de Andalucía para a adquisición ou rehabilitación de vivenda habitual que teña a consideración de protexida conforme á devandita normativa.

A dedución só é aplicable unha vez, **con independencia de se se percibe a subvención de forma íntegra ou fraccionada**, e practicarase no período impositivo en que os contribuíntes percibisen a subvención ou axuda (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

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** 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 vivenda protexidas de prezo limitado, de acordo co establecido no artigo 23 do Plan de Vivenda e Rehabilitación de Andalucía 2016-2020, aprobado por Decreto 141/2016, do 2 de agosto.

> O importe do IPREM anual para 2020 que se toma como referencia ascende a 6.454,03 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).

Considéranse ingresos da unidade familiar os compostos pola base impoñible xeral e a base impoñible do aforro, casas ***[0435]*** y ***[0460]*** da declaración.

Por investimento en vivenda habitual que teña a consideración de protexida e polas persoas novas

Normativa:Arts. 6 y 2 Texto Refundido das disposicións ditadas pola Comunidade Autónoma de Andalucía en materia de tributos cedidos, aprobado por Decreto Lexislativo 1/2018, do 19 de xuño.

Investimento en vivenda habitual protexida

Contía da dedución

O 2 por 100 das cantidades satisfeitas no período impositivo pola **adquisición ou rehabilitación** do inmoble que constitúa ou vaia constituír a **vivenda habitual** do contribuínte.

> Respecto ao concepto de vivenda habitual véxase o artigo 2 do Decreto Lexislativo 1/2018. Así mesmo, teña en conta que o concepto de vivenda habitual fixado pola normativa estatal do IRPF vixente a 31 de decembro de 2012 coméntase en apartado “Condicións e requisitos de carácter xeral” da epígrafe “Dedución por investimento en vivenda habitual.Réxime transitorio" do Capítulo 16.

Requisitos específicos para a aplicación da dedución

- **Que a vivenda teña a cualificación de protexida** de conformidade coa normativa da Comunidade Autónoma de Andalucía na data de devindicación 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)** 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 vivenda protexidas de prezo limitado, de acordo co establecido no artigo 23 do Plan de Vivenda e Rehabilitación de Andalucía 2016-2020, aprobado por Decreto 141/2016, do 2 de agosto.

  > O importe do IPREM anual para 2020 que se toma como referencia ascende a 6.454,03 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).

  Considéranse ingresos anuais da unidade familiar os compostos pola base impoñible xeral e a base impoñible do aforro casas ***[0435]*** y ***[0460]*** da declaración.

- **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 na adquisición ou rehabilitación da vivenda habitual se inicia na data que conste no contrato de adquisición ou

de obras, segundo corresponda.

Investimento en vivenda habitual por persoas novas

Contía da dedución

O **3 por 100 das cantidades satisfeitas** no período impositivo pola adquisición ou rehabilitación da vivenda que constitúa ou vaia constituír a residencia habitual do contribuínte.

Requisitos específicos para a aplicación da dedución

- Que o contribuínte sexa **menor de 35 anos na data de devindicación do imposto** (normalmente, o 31 de decembro).En caso de tributación conxunta, o requisito da idade deberá cumprilo, polo menos, un dos cónxuxes ou, no seu caso, o pai ou a nai no suposto de familias monoparentais.

  Para o concepto de familia monoparental véxase o artigo 4 do Texto Refundido das disposicións ditadas pola Comunidade Autónoma de Andalucía en materia de tributos cedidos, aprobado por Decreto Lexislativo 1/2018, do 19 de xuño.

- **Que a suma das bases impoñibles xeral e do aforro**, casas ***[0435]*** y ***[0460***] 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 na adquisición ou rehabilitación da vivenda habitual se inicia na data que conste no contrato de adquisición ou de obras, segundo corresponda.

Requisitos comúns para a aplicación das deducións

Base e límite máximo da dedución

A base e o límite máximo das deducións previstas nos apartados anteriores será de **9.040 euros** , de acordo cos requisitos e circunstancias previstos na normativa estatal do IRPF para a dedución por investimento en vivenda habitual vixente a 31 de decembro de 2012 e estará constituída polas cantidades satisfeitas para a adquisición ou rehabilitación da vivenda, incluídos os gastos orixinados que corresen a cargo do adquirente e, no caso de financiamento alleo, a amortización, os intereses, 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 da mesma.En caso de aplicación dos citados instrumentos de cobertura, os intereses satisfeitos polo contribuínte minoraranse nas cantidades obtidas pola aplicación do citado instrumento.

Outras condicións para a aplicación da dedución

- Nos supostos de nulidade matrimonial, divorcio ou separación xudicial, o contribuínte poderá seguir practicando estas deducións, 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.
- **Cando se adquira unha vivenda habitual despois de gozar 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 que tivesen sido obxecto de dedución.

  Cando a alienación dunha vivenda habitual xerase 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 que fose obxecto de dedución, como a ganancia patrimonial exenta por reinvestimento.

- Así mesmo, **considerarase rehabilitación de vivenda habitual** a que cumpra os requisitos e circunstancias fixadas pola normativa estatal do IRPF vixente a 31 de decembro de 2012, en concreto, as obras que se realicen na mesma que cumpran calquera dos seguintes requisitos:

  a. Que se trate de actuacións subvencionadas en materia de rehabilitación de vivendas nos termos previstos no Real Decreto 106/2018, do 9 de marzo polo que se regula o Plan Estatal de Vivenda 2018-2021, ou Plan que o substitúa.
  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 tivese efectuado esta durante os dous anos inmediatamente anteriores ao inicio das obras de rehabilitación ou, noutro caso, do valor de mercado que tivese a vivenda no momento do devandito inicio.A estes efectos, descontarase do prezo de adquisición ou do valor de mercado da vivenda a parte proporcional correspondente ao chan.

Importante: *as deducións por investimento en vivenda habitual protexida e por investimento en vivenda habitual por mozas comentadas anteriormente son incompatibles entre si.*

Por cantidades investidas no aluguer da vivenda habitual

Normativa:Arts. 7 y 2 Texto Refundido das disposicións ditadas pola Comunidade Autónoma de Andalucía en materia de tributos cedidos, aprobado por Decreto Lexislativo 1/2018, do 19 de xuño.

Contía e límite máximo da dedución

- O **15 por 100 das cantidades satisfeitas** no período impositivo polo aluguer da vivenda habitual do contribuínte.
- O **importe máximo** de dedución será de **500 euros anuais**.

Requisitos e outras condicións para a aplicación da dedución

- Que o contribuínte **non cumprise os 35 anos de idade** á data de devindicación do imposto (normalmente, o 31 de decembro). En caso de tributación conxunta, este requisito da idade deberá cumprilo, polo menos, un dos cónxuxes ou, no seu caso, o pai ou a nai no suposto de familias monoparentais.

  Para o concepto de familia monoparental véxase o artigo 4 do Texto Refundido das disposicións ditadas pola Comunidade Autónoma de Andalucía en materia de tributos cedidos, aprobado por Decreto Lexislativo 1/2018, do 19 de xuño.

- Que a **suma das bases impoñibles xeral e do aforro 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), a 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 declaración-liquidación.

> ***Importante:*** *os contribuíntes con dereito á dedución deberán cumprir o apartado "Información adicional á dedución autonómica por arrendamento" do Anexo B.6) da declaración no que, ademais dos datos necesarios para cuantificar a dedución, deberá facerse constar o NIF/NIE do arrendador da vivenda e, se existe, do segundo arrendador ou, no seu caso, se consignou un NIF doutro país, marcarase unha X na casa correspondente.*

- A dedución practicarase polo **titular ou titulares** do contrato de arrendamento.

  En caso de matrimonio, calquera que sexa o seu réxime económico matrimonial, só serán deducibles as cantidades que satisfaga o cónxuxe **asinante do contrato de arrendamento** e, en consecuencia,**,** as cantidades que satisfaga o cónxuxe que non figura no contrato non dan dereito á devandita dedución por non ser arrendatario. Véxase ao respecto a Sentenza do Tribunal Supremo núm. 220/2009, do 3 de abril.

En todo caso, o **importe máximo da dedución será de 500 euros anuais**, tanto en tributación individual coma en conxunta.

Incompatibilidade

Téñase en conta a incompatibilidade para aplicar a dedución autonómica por aluguer e a dedución por investimento en vivenda habitual no mesmo exercicio impositivo.

Por nacemento ou adopción de fillos

Normativa: Art.º 8 Texto Refundido das disposicións ditadas pola Comunidade Autónoma de Andalucía en materia de tributos cedidos, aprobado por Decreto Lexislativo 1/2018, do 19 de xuño.

Contías da dedución

- **50 euros por cada fillo** nacido ou adoptado no período impositivo no que se produza o nacemento ou a adopción.

  A convivencia do proxenitor na data de devindicación do imposto co fillo nacido ou adoptado non é un requisito esixible para a aplicación da dedución por nacemento ou adopción de fillos, polo que esta podería aplicarse, aínda que o fillo non convivise co contribuínte nesa data (por exemplo, pola separación ou o divorcio dos pais).

  A dedución por nacemento ou adopción de fillos é de aplicación polo simple e mero feito do nacemento ou adopción de fillos no ano, polo que o falecemento posterior do fillo no período impositivo non impide a aplicación da dedución.

- **Incremento da dedución:** No caso de partos ou adopcións múltiples, a contía correspondente da dedución incrementarase en **50 euros por cada fillo**.

  Este incremento de 50 euros por cada fillo no caso de parto ou adopción múltiple aplicarase, aínda que tivese falecido algún deles no ano

Requisitos e outras condicións para a aplicación da dedución

- Que a **suma das bases impoñibles xeral e do aforro** do contribuínte, casas ***[0435]*** y ***[0460]*** da declaración, **non supere as seguintes cantidades**:

  - 19.000 euros en tributación individual.

  - 24.000 euros en tributación conxunta.

- Cando sexan dous os contribuíntes que teñan dereito á aplicación da dedución, **o seu importe distribuirase por partes iguais**.

  Agora ben, se un dos proxenitores ou adoptantes non pode aplicar a dedución por superar as bases impoñibles establecidas para o efecto, o outro poderá aplicar o importe total da dedución.

Incompatibilidade

Esta dedución non é compatible coa aplicación da dedución autonómica “Por adopción de fillos no ámbito internacional”.

Por adopción de fillos no ámbito internacional

Normativa: Art.º 9 Texto Refundido das disposicións ditadas pola Comunidade Autónoma de Andalucía en materia de tributos cedidos, aprobado por Decreto Lexislativo 1/2018, do 19 de xuño.

Contía da dedución

600 euros por cada fillo adoptado no período impositivo no que se inscribise a adopción no Rexistro Civil, sempre que se trate dunha adopción de carácter internacional.

Requisitos e outras condicións para a aplicación da dedución

- Entenderase que a adopción ten carácter internacional cando así resulte das normas e convenios aplicables a esta materia.
- Que a **suma das bases impoñibles xeral e do aforro** do contribuínte, casas ***[0435***] y ***[0460]*** 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.

Agora ben, se un dos adoptantes non pode aplicar a dedución por superar as bases impoñibles establecidas para o efecto o outro poderá aplicar o importe total da dedución.

Incompatibilidade

Esta dedución non é compatible coa aplicación da dedución autonómica “Por nacemento ou adopción de fillos”.

Para o pai ou nai de familia monoparental e, no seu caso, con ascendentes maiores de 75 anos

Normativa:Arts. 10 e 4 Texto Refundido das disposicións ditadas pola Comunidade Autónoma de Andalucía en materia de tributos cedidos, aprobado por Decreto Lexislativo 1/2018, do 19 de xuño.

Contía da dedución

100 euros para contribuíntes que sexan pais ou nais de familia monoparental na data de devindicación do imposto (normalmente, o 31 de decembro).

Ten a consideración de familia monoparental, para os efectos da dedución, a formada por **o pai ou a nai e todos os fillos que convivan cun 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 cuxa incapacidade fose declarada xudicialmente suxeitos a patria potestade prorrogada ou rehabilitada.

Incremento da dedución

A dedución anterior **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 IRPF

Requisitos para a aplicación da dedución

Que a **suma das bases impoñibles xeral e do aforro,** casas ***[0435]*** y ***[0460***] da declaración, **non supere** as seguintes cantidades:

- **80.000 euros** en tributación individual.
- **100.000 euros** en tributación conxunta**.**

Outras condicións de aplicación

Cando varios contribuíntes teñan dereito á aplicación do mínimo por ascendentes, estarase ás regras de rateo, convivencia e demais límites previstos na normativa estatal do IRPF.

Para contribuíntes con minusvalidez

Normativa:Arts. 11 y 3 Texto Refundido das disposicións ditadas pola Comunidade Autónoma de Andalucía en materia de tributos cedidos, aprobado por Decreto Lexislativo 1/2018, do 19 de xuño.

Contía e requisitos para a aplicación da dedución

- **100 euros** por cada contribuínte que teña a consideración legal de persoa con minusvalidez en **grao igual ou superior ao 33 por 100**, de acordo co baremo a 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).

  En particular, considerarase acreditado un grao de minusvalidez 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 minusvalidez igual ou superior ao 65 por 100, cando se trate de persoas cuxa incapacidade sexa declarada xudicialmente, aínda que non alcance o devandito grao.

- Que **a suma das bases impoñibles xeral e do aforro** do contribuínte, casas ***[0435]*** y ***[0460]*** 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 minusvalidez

Normativa:Arts. 12 e 3 Texto Refundido das disposicións ditadas pola Comunidade Autónoma de Andalucía en materia de tributos cedidos, aprobado por Decreto Lexislativo 1/2018, do 19 de xuño.

Contía e requisitos para a aplicación da dedución

- **100 euros** polo cónxuxe ou parella de feito que cumpra os seguintes requisitos:

  a. Que **non sexa declarante** do imposto no exercicio e

  b. Que teña a **consideración legal de persoas con minusvalidez en grao igual ou superior ao 65 por 100**, de acordo co baremo a 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).

  > Igualmente, considerarase acreditado un grao de minusvalidez igual ou superior ao 65 por 100, cando se trate de persoas cuxa incapacidade sexa declarada xudicialmente, aínda que non alcance o devandito grao.

- 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 Parejas de feito.
- Que a **suma das bases impoñibles xeral e do aforro** do contribuínte, casas [***0435***] y [***0460***] 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 minusvalidez aplicasen a dedución para contribuíntes con minusvalidez**.

Por asistencia a persoas con minusvalidez

Normativa:Arts. 13 y 3 Texto Refundido das disposicións ditadas pola Comunidade Autónoma de Andalucía en materia de tributos cedidos, aprobado por Decreto Lexislativo 1/2018, do 19 de xuño.

Contía e requisitos para a aplicación da dedución

1. Con carácter xeral

- **100 euros por cada persoa con minusvalidez** que outorgue dereito á aplicación do mínimo por minusvalidez de ascendentes ou descendentes, conforme á normativa estatal do IRPF.
- Que a **suma das bases impoñibles xeral e do aforro,** casas ***[0435]*** y ***[0460]*** da declaración**, non supere** as seguintes cantidades:

  - 80.000 euros en tributación individual.

- 100.000 euros en tributación conxunta.

- Cando varios contribuíntes teñan dereito á aplicación desta 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 minusvalidez **necesitan axuda de terceiras persoas** e xeren dereito á aplicación do mínimo en concepto de gastos de asistencia, conforme á 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 Sistema Especial para Empregados do Fogar do Réxime Xeral da Seguridade Social, de acordo co previsto na normativa de aplicación. Para tal efecto, deberá facerse constar na 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 impoñible para a súa aplicación.*

Por axuda doméstica

Normativa: Art.º 14 Texto Refundido das disposicións ditadas pola Comunidade Autónoma de Andalucía en materia de tributos cedidos, aprobado por Decreto Lexislativo 1/2018, do 19 de xuño.

Contía e límite máximo da dedución

- O **15 por 100 do importe satisfeito por conta do empregador ou empregadora á Seguridade Social** correspondente á **cotización anual** dun empregado ou empregada do fogar familiar, que constitúa a vivenda habitual **do empregador ou empregadora**.

  Para os efectos da mencionada dedución terase en conta o importe satisfeito polo titular do fogar familiar que conste como tal na Tesouraría Xeral da Seguridade Social, pola afiliación en Andalucía ao Sistema Especial para Empregados do Fogar do Réxime Xeral da Seguridade Social, sempre que, á data de devindicación do imposto (normalmente, o 31 de decembro), concorran os requisitos e de demais condicións que a continuación se expoñen.

- O **importe máximo** da dedución non poderá superar **250 euros.**

Supostos, requisitos e outras condicións para a aplicación da dedución

a. **Cónxuxes ou parellas de feito que cumpran as seguintes condicións:**

- Que os cónxuxes ou integrantes da parella de feito sexan nais ou pais de fillos que formen parte da unidade familiar.
- Que ambos os dous 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.Debendo aplicarse 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 sistema especial do réxime xeral 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 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.

Neste caso, a dedución aplicaraa 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 de fogar.

Tanto no caso de cónxuxes ou parellas de feito coma no caso de familias monoparentais, deberá facerse constar na casa [***0861***] do Anexo B.1 da declaración o Código Conta de Cotización do sistema especial do réxime xeral da Seguridade Social de empregados de fogar.

> **Nota:** para o concepto de familia monoparental véxase o artigo 4 do Texto Refundido das disposicións ditadas pola Comunidade Autónoma de Andalucía en materia de tributos cedidos, aprobado por Decreto Lexislativo 1/2018, do 19 de xuño.

Por investimento na adquisición de accións e participacións sociais como consecuencia de acordos de constitución de sociedades ou ampliación de capital nas sociedades mercantís

Normativa: Art.º 15 Texto Refundido das disposicións ditadas pola Comunidade Autónoma de Andalucía en materia de tributos cedidos, aprobado por Decreto Lexislativo 1/2018, do 19 de xuño.

Contía e límite máximo da dedución

- O **20 por 100 das cantidades invertidas** durante o exercicio 2020 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**.
- O **límite de dedución** aplicable será de **4.000 euros anuais**.

Requisitos e outras condicións para a aplicación da dedución

- **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**.
- **Que a devandita participación se manteña un mínimo de tres anos.**
- **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 **Andalucía**.
2. Que desenvolva unha **actividade económica**.

   Para estes efectos non se considerará 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.Ocho.Dos.a) da Lei 19/1991, do 6 de xuño, do Imposto sobre o Patrimonio.

3. **Se o investimento efectuado corresponde á constitución da entidade**, que 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. **Se o investimento efectuado corresponde a unha ampliación de capital da entidade** , que a devandita entidade tivese sido constituída dentro dos tres anos anteriores á ampliación de capital e o equipo medio da entidade durante os dous exercicios fiscais

posteriores ao da ampliación increméntese respecto do equipo medio que tivera 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 equipo 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 en relación á xornada completa.

Importante: *os contribuíntes con dereito á dedución deberán cumprir o apartado "Información adicional á dedución autonómica por investimento na adquisición de accións e participacións sociais en entidades novas ou de recente creación" do Anexo B.7) 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 na casa* ***[1131]*** *e na* ***[1133]*** *se existe unha segunda entidade, indicando o importe total da dedución por investimentos en empresas de nova ou recente creación.*

Para traballadores por gastos de defensa xurídica da relación laboral

Normativa: Art.º 16 Texto Refundido das disposicións ditadas pola Comunidade Autónoma de Andalucía en materia de tributos cedidos, aprobado por Decreto Lexislativo 1/2018, do 19 de xuño.

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.
- O importe máximo de dedución será de 200 euros, tanto en tributación individual como conxunta.

Polas cantidades doadas ao Servizo Andaluz de Saúde para a loita contra o avance do Covid-19

Importante: *esta dedución será aplicable exclusivamente no exercicio 2020*

Normativa:Ar. 1 Decreto-lei 19/2020, de 14 de xullo, polo que se establecen medidas urxentes en materia de sanidade, fiscais e presupostarias así como de apoio a agricultores, gandeiros e pemes agroalimentarias ante a situación xerada polo coronavirus (Covid-19).

Contía e límite máximo da dedución

- **O 15 por 100** das cantidades doadas a favor do Servizo Andaluz de Saúde e sempre que se destinen ao financiamento de programas de gasto ou actuacións que teñan por obxecto a loita contra o avance do Covid-19.

- O **importe máximo** de dedución será **de 500 euros anuais, por declaración** (tanto individual coma conxunta).

Xustificación documental da dedución

De acordo co previsto no artigo 24 da Lei 49/2002, do 23 de decembro, de réxime fiscal das entidades sen fins lucrativos e dos incentivos fiscais ao mecenado, e nas súas normas de desenvolvemento, a efectividade da doazón xustificarase mediante certificación expedida polo Servizo Andaluz de Saúde.

A citada certificación deberá conter, polo menos, os seguintes extremos:

a. O número de identificación fiscal e os datos de identificación persoal do doador e da entidade donataria (Servizo Andaluz de Saúde).
b. Data e importe do donativo cando este sexa monetario.
c. Documento público ou outro documento auténtico que acredite a entrega do ben doado cando non se trate de donativos en diñeiro.
d. Destino que a entidade donataria dará ao obxecto doado no cumprimento da súa finalidade específica.
e. Mención expresa do carácter irrevogable da doazón, sen prexuízo do establecido nas normas imperativas civís que regulan a revogación de doazóns.

Comunidade Autónoma de Aragón

Os contribuíntes que en 2020 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

Normativa: Art.º 110-2 Texto Refundido das disposicións ditadas pola Comunidade Autónoma de Aragón en materia de tributos cedidos, aprobado por Decreto Lexislativo 1/2005, do 26 de setembro.

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 impoñibles xeral e do aforro,** casas ***[0435]*** y ***[0460]*** da declaración**, menos o mínimo do contribuínte e o mínimo por descendentes,** suma das casas ***[0511]*** y ***[0513]*** da declaración, **non sexa superior a:**
  - **21.000 euros** en declaración individual.
  - **35.000 euros** en declaración conxunta**.**

Ambas as dúas contías son incompatibles entre si.

Requisitos e outras condicións para a aplicación da dedución

- A dedución unicamente poderá aplicarse no período impositivo no que se produza o nacemento ou a adopción.
- **A dedución corresponderá ao contribuínte con quen conviva o fillo** nacido ou adoptado á data de devindicación do imposto (normalmente, o 31 de decembro).
- **Cando os fillos** que dean dereito á dedución **convivan con máis dun contribuínte**, o importe de **a dedución ratearase** por partes iguais.

Por nacemento ou adopción dun fillo cun grao de minusvalidez igual ou superior ao 33 por 100

Normativa: Artigo 110-3 Texto Refundido das disposicións ditadas pola Comunidade Autónoma de Aragón en materia de tributos cedidos, aprobado por Decreto Lexislativo 1/2005, do 26 de setembro.

Contía da dedución

200 euros por cada fillo nacido ou adoptado durante o período impositivo.

Requisitos e outras condicións para a aplicación da dedución

- Que se trate do nacemento ou a adopción dun **fillo cun grao de minusvalidez igual ou superior ao 33 por 100**.

  O grao de minusvalidez 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.

Compatibilidade

Esta dedución é **compatible coa dedución "Por nacemento ou adopción do terceiro fillo ou sucesivos"**.

Por adopción internacional de nenos

Normativa: Art.º 110-4 Texto Refundido das disposicións ditadas pola Comunidade Autónoma de Aragón en materia de tributos cedidos, aprobado por Decreto Lexislativo 1/2005, do 26 de setembro.

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 subscritos por España.Entenderase, así mesmo, que a adopción ten lugar no período impositivo correspondente ao momento en que se dite 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**.

Compatibilidade

Esta dedución **é compatible** coas deducións anteriormente comentadas "Por nacemento ou adopción do terceiro fillo ou sucesivos" e "Por nacemento ou adopción dun fillo cun grao de minusvalidez igual ou superior ao 33 por 100" 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

Normativa: Art.º 110-5 Texto Refundido das disposicións ditadas pola Comunidade Autónoma de Aragón en materia de tributos cedidos, aprobado por Decreto Lexislativo 1/2005, do 26 de setembro.

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, ao ascendente maior de 75 anos e ao ascendente ou descendente cun grao de minusvalidez igual ou superior ao 65 por 100, calquera que sexa a súa idade.

Requisitos e outras condicións para a aplicación da dedución

- Que a persoa dependente **non obteña rendas anuais superiores a 8.000 euros**, excluídas as exentas.
- Que **a suma das bases impoñibles xeral e do aforro,** casas ***[0435*****] y *****[0460]*** da declaración**, menos o mínimo do contribuínte e o mínimo por descendentes,** suma das casas ***[0511]*** **y** ***[0513]*** da declaración**, non sexa superior a:**

  - **21.000 euros** en declaración individual.
  - **35.000 euros** en declaración conxunta.

- **Cando dous ou máis contribuíntes** teñan dereito á aplicación desta dedución, **o seu importe ratearase por partes iguais**.

  Cando a dedución corresponda a contribuíntes con distinto grao de parentesco, a súa aplicación corresponderá aos de grao máis próximo, salvo que estes non teñan rendas anuais, excluídas as exentas, superiores a 8.000 euros, en cuxo caso corresponderán aos do seguinte grao.

Por doazóns con finalidade ecolóxica e en investigación e desenvolvemento científico e técnico

Normativa: Art.º 110-6 Texto Refundido das disposicións ditadas pola Comunidade Autónoma de Aragón en materia de tributos cedidos, aprobado por Decreto Lexislativo 1/2005, do 26 de setembro.

Contía e requisitos para a aplicación da dedución

O **20 por 100 do importe das doazóns monetarias puras e simples** efectuadas 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 medio 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 a defensa do medio ou a investigación e o desenvolvemento científico e técnico e se achen 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,** casa ***[0546]*** da declaración.

Por adquisición de vivenda habitual por vítimas do terrorismo

Normativa: Art.º 110-7 Texto Refundido das disposicións ditadas pola Comunidade Autónoma de Aragón en materia de tributos cedidos, aprobado por Decreto Lexislativo 1/2005, do 26 de setembro.

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, no seu defecto e por esta orde, o seu cónxuxe ou parella de feito ou os fillos que viñeran 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 a 31 de decembro de 2012** para a dedución por investimento en vivenda habitual.La base de dedución por investimento en vivenda habitual e as cantidades que a integran coméntanse no Capítulo 16.

- Tamén 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

Normativa: Art.º 110-8 Texto Refundido das disposicións ditadas pola Comunidade Autónoma de Aragón en materia de tributos cedidos, aprobado por Decreto Lexislativo 1/2005, do 26 de setembro.

Contía e límite máximo da dedución

- O **20 por 100 das cantidades invertidas** durante o exercicio 2020 na subscrición de accións como consecuencia de acordos de ampliación de capital por medio do segmento de empresas en expansión do Mercado Alternativo Bolsista.
- O **importe máximo** de dedución será 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 da súa capital social**.
- 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" e "Por investimento en entidades da economía social".

Importante: *os contribuíntes con dereito á dedución deberán cumprir o apartado "Información adicional á dedución autonómica de Aragón, Galicia, Madrid ou Murcia por investimentos en entidades que cotizan no Mercado Alternativo Bolsista" do Anexo B.7) 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 e, se existe, da segunda entidade, indicando o importe total da dedución por investimentos en entidades que cotizan no Mercado Alternativo Bolsista na casa correspondente.*

Por investimento na adquisición de accións ou participacións sociais en entidades novas ou de recente creación

Normativa: Art.º 110-9 Texto Refundido das disposicións ditadas pola Comunidade Autónoma de Aragón en materia de tributos cedidos, aprobado por Decreto Lexislativo 1/2005, do 26 de setembro.

Contía e límite máximo da dedución

- O **20 por 100 das cantidades invertidas** no exercicio 2020 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:

    1. 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.
    2. Se o contribuínte transmite accións ou participacións e opta pola aplicación da exención prevista no artigo 38.2 da Lei do IRPF, 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.

        A exención da ganancia patrimonial que se poña de manifesto con ocasión da transmisión de accións ou participacións cando o importe obtido se reinvista noutra entidade de nova ou recente creación coméntase no Capítulo 11.

- O **importe máximo** desta dedución será de **4.000 euros**.

Importante: *os os contribuíntes con dereito á dedución deberán cumprir o apartado "Información adicional á dedución autonómica por investimento na adquisición de accións e participacións sociais en entidades novas ou de recente creación" do Anexo B.7) 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 e, se existe, da segunda entidade, indicando o importe total da dedución por investimentos en empresas de nova ou recente creación na casa correspondente.*

Requisitos e outras condicións para a aplicación da dedución

A aplicación da dedución está condicionada ao cumprimento dos mesmos requisitos e

condicións esixidos previstos no artigo 68.1 da Lei do IRPF en relación coa dedución xeral por investimento na adquisición de accións ou participacións sociais de novas entidades ou de recente creación e, ademais os seguintes:

- A **Sociedade Anónima, Sociedade Limitada, Sociedade Anónima Laboral ou Sociedade Limitada Laboral** onde debe materializarse o investimento deberá ter o seu **domicilio social e fiscal en Aragón**.
- 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 leva consigo a perda do beneficio fiscal, e o contribuínte debe incluír na cota líquida autonómica da declaración do imposto correspondente ao exercicio no que se produciu o incumprimento as cantidades indebidamente deducidas, máis os 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 en entidades da economía social".

Por adquisición ou rehabilitación de vivenda habitual en núcleos rurais ou análogos

Normativa: Art.º 110-10 Texto Refundido das disposicións ditadas pola Comunidade Autónoma de Aragón en materia de tributos cedidos, aprobado por Decreto Lexislativo 1/2005, do 26 de setembro.

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 constitúa ou vaia constituír a vivenda habitual do contribuínte sempre que cumpran os seguintes requisitos:

  a. Que o contribuínte teña o seu **residencia habitual** na Comunidade Autónoma de Aragón e que á data de devindicación do imposto teña **menos de 36 anos**.

  b. Que se trate do seu **primeira vivenda**.

Só resultará aplicable a dedución cando o contribuínte non sexa propietario de ningunha outra vivenda, constituíse ou non a súa residencia habitual.

c. Que a vivenda estea situada nun **municipio aragonés que teña menos de 3.000 habitantes** ou, alternativamente, nunha **entidade local menor ou nunha entidade singular de poboación**, que se encontren 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 **suma da base impoñible xeral e a base impoñible do aforro,** casas **[*0435*] y [*0460*]** da declaración, menos o mínimo por contribuínte e o mínimo por descendentes, casas **[*0511*] y [*0513*]** da declaración**, non sexa superior a:**

- 21.000 euros en declaración individual.

- 35.000 euros en declaración conxunta**.**

- Os conceptos de adquisición, rehabilitación, vivenda habitual, base de dedución e o seu límite máximo, serán os fixados pola **normativa estatal vixente a 31 de decembro de 2012** para a dedución por investimento en vivenda habitual.
- Será tamén aplicable conforme á normativa estatal vixente a 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 vivendas en núcleos rurais efectuadas a partir de 1 de xaneiro de 2012.*

Por adquisición de libros de texto e material escolar

Normativa: Art.º 110-11 Texto Refundido das disposicións ditadas pola Comunidade Autónoma de Aragón en materia de tributos cedidos, aprobado por Decreto Lexislativo 1/2005, do 26 de setembro.

Contía e límites máximos 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 aprobase para a etapa educativa de referencia.

  A adquisición de equipos informáticos (comprimidos, ordenadores, etc.)usados na aprendizaxe escolar (realización de traballos, busca de información, etc.)NON ten a consideración de material escolar para os efectos de poder aplicar a dedución.Unicamente terán a devandita consideración **cando o centro en que se cursen estudos opte por que o material curricular sexa exclusiva e necesariamente en formato dixital**.

- **O importe da dedución non pode exceder dos límites que a continuación se sinalan**, en función da cantidade resultante da suma da base impoñible xeral e da base impoñible do aforro casas **[*0435*] y [*0460*]** da declaración:

  a. Nas **declaracións conxuntas**

  1. No suposto de contribuíntes que **non teñan** a condición legal de **"familia numerosa"**:

Base impoñible xeral + Base impoñible 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

  2. No suposto de contribuíntes que **teñan a condición legal de "familia numerosa"**, por cada descendente:unha contía fixa de **150 euros**.

- Nas **declaracións individuais**

  1. No suposto de contribuíntes que **non teñan** a condición legal de **"familia numerosa"**:

Base impoñible xeral + Base impoñible do aforro	Límite por descendente
Ata 6.500 euros	50,00 euros
Entre 6.500,01 e 10.000,00 euros	37,50 euros
Entre 10.000,01 e 12.500,00 euros	25,00 euros

  2. No suposto de contribuíntes que **teñan** a condición legal de **"familia numerosa"**, por cada descendente:unha contía fixa de **75 euros**.

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 podendo aplicarse de forma global**.
- A dedución deberá **minorarse**, por cada descendente, 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 e material escolar**.
- Para a aplicación da presente dedución só se terán en conta **aqueles** descendentes **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 impoñible xeral e da base impoñible do aforro casas [*0435*] y [*0460*] 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 cantidade resultante da **suma da base impoñible xeral e da base impoñible do aforro casas [*0435*] y [*0460*] 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**.

- A dedución corresponderá ao ascendente **que satisfixese 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.

Por arrendamento de vivenda habitual vinculado a determinadas operacións de dación en pagamento

Normativa: Art.º 110-12 Texto Refundido das disposicións ditadas pola Comunidade Autónoma de Aragón en materia de tributos cedidos, aprobado por Decreto Lexislativo 1/2005, do 26 de setembro.

Contía e base máxima da dedución

O **10 por 100 das cantidades satisfeitas** durante o exercicio correspondente, polo arrendamento da vivenda habitual vinculado ás operacións de dación en pagamento que se indican a continuación, cunha base máxima de dedución de 4.800 euros anuais.

Requisitos e outras condicións para a aplicación da dedución

- A dedución só será aplicable no caso da adxudicación da vivenda habitual en pagamento da totalidade da **débeda pendente do préstamo ou crédito garantido 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 impoñible xeral e da base impoñible do aforro casas [*0435*] y [*0460*]** 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 a 31 de decembro de 2012** para a dedución por investimento en vivenda habitual.

> ***Importante:*** *os contribuíntes con dereito á dedución deberán cumprir o apartado "Información adicional á dedución autonómica polo arrendamento de vivenda habitual vinculado a determinadas operacións de dación en pagamento de Aragón e Canarias" do Anexo B.7 do modelo da declaración.*

Por arrendamento de vivenda social (dedución do arrendador)

Normativa: Art.º 110-13 Texto Refundido das disposicións ditadas pola Comunidade Autónoma de Aragón en materia de tributos cedidos, aprobado por Decreto Lexislativo 1/2005, do 26 de setembro.

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 a aplicación da dedución

- Que o contribuínte **puxese unha ou máis vivendas a 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 e 3 da Lei do IRPF** (redución do 60 por 100 por arrendamento de inmobles destinados a vivenda e redución do 30 por 100 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

Normativa: Art.º 110-14 Texto Refundido das disposicións ditadas pola Comunidade Autónoma de Aragón en materia de tributos cedidos, aprobado por Decreto Lexislativo 1/2005, do 26 de setembro.

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 impoñible 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 impoñible xeral e a base impoñible do aforro casas [*0435*] y [*0460*]** 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

Normativa: Art.º 110-16 Texto Refundido das disposicións ditadas pola Comunidade

Autónoma de Aragón en materia de tributos cedidos, aprobado por Decreto Lexislativo 1/2005, do 26 de setembro.

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 impoñible xeral e a base impoñible do aforro casas [*0435*] y [*0460*] 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

- A 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 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.**

Incompatibilidade

Esta dedución será incompatible coa dedución que pode aplicarse o contribuínte por **nacemento ou adopción dun fillo cun grao de minusvalidez igual ou superior ao 33 por 100.**

A incompatibilidade está referida a un mesmo fillo, de tal forma que, se se aplica respecto a el a dedución en atención ao grao de minusvalidez dalgún dos fillos, non se podería aplicar esta dedución.

Naqueles supostos nos que o contribuínte teña dereito a aplicar ambas as dúas deducións, pode optar pola que sexa máis favorable tendo en conta, non obstante, que en caso de declaración conxunta só cabe aplicar unha das deducións.

Por gastos de gardaría de fillos menores de 3 anos

Normativa: Art.º 110-17 Texto Refundido das disposicións ditadas pola Comunidade

Autónoma de Aragón en materia de tributos cedidos, aprobado por Decreto Lexislativo 1/2005, do 26 de setembro.

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 gardarías ou centros de educación infantil, **cun máximo de 250 euros** por cada fillo inscrito nas devanditas gardarías ou centros.

  Para os efectos de aplicación desta dedución, entenderase como gardaría 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 cumpra 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 casas [*0435*] y [*0460*] da declaración, sexa inferior a**:

  - 35.000 euros en tributación individual.

  - 50.000 euros en tributación conxunta.

  En todo caso, a base impoñible do aforro, sexa cal sexa a modalidade de declaración, non pode superar **4.000 euros**.

- Cando os fillos que dean dereito á dedución **convivan con máis dun contribuínte, o importe da dedución ratearase por partes iguais**.

  Para a aplicación deste requisito han de terse en conta os seguintes criterios:

  a. 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), salvo no caso de garda e custodia compartida, no que se considerará que existe convivencia entre os pais, aínda que o fillo non estea a convivir de forma efectiva cun deles na citada data.

  Ademais, é necesario que o contribuínte satisfixese os gastos de gardaría ou centros de educación infantil. Non obstante, no caso de cantidades satisfeitas por matrimonios en gananciais e en réxime legal do consorcio conxugal aragonés o importe entenderase satisfeito por ambos os dous pais aínda cando sexa unicamente aboado por un dos cónxuxes.

b. En todo caso, a suma das deducións polos gastos de gardaría de ambos os dous proxenitores non pode superar as contías máximas previstas.

c. Entenderase que existe convivencia se o fillo falecese durante o ano, sempre que exista convivencia na data de falecemento.

d. Se, existindo convivencia entre os pais, tivese falecido 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 banda, 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

Normativa: Art.º 110-19 Texto Refundido das disposicións ditadas pola Comunidade Autónoma de Aragón en materia de tributos cedidos, aprobado por Decreto Lexislativo 1/2005, do 26 de setembro.

Contía da dedución e límite máximo

- O **20 por 100 das cantidades invertidas** durante o exercicio nas achegas realizadas coa finalidade de ser socio en entidades que formen parte da economía social a que se refire o apartado seguinte.
- O **importe máximo** desta dedución é de **4.000 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 debe materializarse o investimento terá que cumprir os seguintes **requisitos**:

1. **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:"El Ministerio de Traballo e Inmigración (actualmente o

> Ministerio de Traballo, Migracións e Seguridade Social), logo de 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 forma coordinada cos catálogos existentes no ámbito autonómico.
>
> Os catálogos de entidades de economía social deberán ser públicos.A publicidade farase efectiva por medios electrónicos.

2. Ter o seu **domicilio social e fiscal en Aragón**.
3. Contar, como mínimo, cunha persoa ocupada con **contrato laboral e a xornada completa, e dada de alta** no réxime xeral da Seguridade Social.

c. Os requisitos establecidos nos puntos 1, 2 e 3 anteriores deberán **cumprirse durante un período mínimo de cinco anos** a contar dende a achega.

d. 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.

e. As achegas haberán de manterse no patrimonio do contribuínte durante un **período mínimo de cinco anos**.

Perda do dereito á dedución practicada

O incumprimento dos requisitos e condicións establecidos nas letras a, d e e anteriores comportará a perda do beneficio fiscal e, en tal caso, o contribuínte deberá incluír na declaración do imposto correspondente ao exercicio en que se producise o incumprimento a parte do imposto que se tivese deixado 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 2020 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

Normativa: Art.º 3 do Texto Refundido das disposicións legais do Principado de Asturias en materia de tributos cedidos polo Estado, aprobado por Decreto Lexislativo 2/2014, do 22 de outubro.

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 a aplicación da dedución

- Que o acolledor e o acollido **non perciban axudas ou subvencións** do Principado de Asturias por causa do acollemento.
- Que a persoa acollida **non estea 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 impoñibles xeral e do aforro casas [*0435*] y [*0460*]** 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 aplicarase unicamente na declaración daqueles que cumpran as condicións establecidas para ter dereito a esta.
- O contribuínte que desexe gozar desta dedución **deberá estar en posesión do documento acreditativo do correspondente acollemento non remunerado**, expedido pola Consellaría competente en materia de asuntos sociais.

Por adquisición ou adecuación da vivenda habitual para contribuíntes con minusvalidez

Normativa: Artigo 4 do Texto Refundido das disposicións legais do Principado de Asturias en materia de tributos cedidos polo Estado, aprobado por Decreto Lexislativo 2/2014, do 22 de outubro.

Contía e requisitos para a aplicación da dedución

O **3 por 100** das **cantidades satisfeitas** durante o exercicio na **adquisición ou adecuación da vivenda** que constitúa ou vaia constituír a residencia habitual no Principado de Asturias do contribuínte que acredite un **grao de minusvalidez 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.

Base máxima da dedución

A base da dedución está constituída polas cantidades satisfeitas durante o exercicio, excepción feita da parte destas correspondente a intereses, **cun máximo de 13.664 euros**, tanto en tributación individual coma na conxunta.

Outras condicións para a aplicación da dedución

A adquisición da nova vivenda ou, no seu caso, as obras e instalacións en que a adecuación consista, deberán resultar estritamente necesarias para a accesibilidade e comunicación sensorial que faciliten o desenvolvemento digno e adecuado das persoas con minusvalidez, extremo que deberá ser acreditado ante a Administración tributaria mediante **resolución ou certificado expedido pola Consellaría competente en materia de valoración de minusvalidez**.

Por adquisición ou adecuación da vivenda habitual para contribuíntes cos que convivan os seus cónxuxes, ascendentes ou descendentes con minusvalidez

Normativa: Art.º 5 do Texto Refundido das disposicións legais do Principado de Asturias en materia de tributos cedidos polo Estado, aprobado por Decreto Lexislativo 2/2014, do 22 de outubro.

Contía da dedución

O **3 por 100** das **cantidades satisfeitas** durante o exercicio na adquisición ou adecuación da vivenda que constitúa ou vaia constituír a residencia habitual do contribuínte no Principado de Asturias, cando o seu cónxuxe, ascendentes ou descendentes acrediten un **grao de minusvalidez 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.

Base máxima da dedución

A base da dedución está constituída polas **cantidades satisfeitas durante o exercicio**, excepción feita da parte destas correspondente a intereses, **cun máximo de 13.664 euros**, tanto en tributación individual coma en conxunta.

Requisitos e outras condicións para a aplicación da 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 7.519,59 euros**, cantidade á que ascende o **Indicador Público de Renda de Efectos Múltiples (IPREM)** para 2020.

- **Cando dous ou máis contribuíntes teñan dereito á aplicación desta dedución** respecto dos mesmos ascendentes ou descendentes para un mesmo período impositivo, **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 da dedución corresponderá aos de grao máis próximo.

- A adquisición da nova vivenda ou, no seu caso, as obras e instalacións en que a adecuación consista, deberán resultar estritamente necesarias para a accesibilidade e comunicación sensorial que faciliten o desenvolvemento digno e adecuado das persoas con minusvalidez, extremo que deberá ser acreditado ante a Administración tributaria mediante **resolución ou certificado expedido pola Consellaría competente en materia de valoración de minusvalidez**.

Incompatibilidade

Esta dedución é en todo caso incompatible coa dedución anteriormente comentada "Por adquisición ou adecuación de vivenda habitual para contribuíntes con minusvalidez".Polo tanto, cando o investimento sexa realizado polo propio contribuínte con minusvalidez e por familiares que convivan con el, se o contribuínte con minusvalidez 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

Normativa:Art.º 6 do Texto Refundido das disposicións legais do Principado de Asturias en materia de tributos cedidos polo Estado, aprobado por Decreto Lexislativo 2/2014, do 22 de outubro.

Contía e requisitos para a aplicación da dedución

- **113 euros** por cada contribuínte que teña dereito a percibir subvencións ou axudas económicas para a adquisición ou rehabilitación da vivenda habitual que teña a consideración de protexida, conforme á normativa estatal ou autonómica na materia.
- **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** por partes iguais.

Por arrendamento de vivenda habitual

Normativa:Art.º 7 do Texto Refundido das disposicións legais do Principado de Asturias en materia de tributos cedidos polo Estado, aprobado por Decreto Lexislativo 2/2014, do 22 de outubro.

Contías e límites máximos da dedución

- O **10 por 100** das **cantidades satisfeitas** no período impositivo por aluguer da vivenda habitual do contribuínte, cun **máximo de 455 euros**, tanto en tributación individual coma en conxunta.
- O **15 por 100, co límite de 606 euros**, en caso de aluguer de vivenda habitual no medio rural, entendéndose como tal a vivenda que se sitúe en chan non urbanizable segundo a normativa urbanística vixente no Principado de Asturias, e a que se encontre en concellos de **poboación inferior a 3.000 habitantes**, con independencia da clasificación do chan.

Requisitos e outras condicións para a aplicación da dedución

- **Que a suma das bases impoñibles xeral e do aforro casas [*0435*] y [*0460*] 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 aluguer **excedan do 10 por 100** da base impoñible do período impositivo.
- A dedución practicarase polo **titular ou titulares** do contrato de arrendamento.

  En caso de matrimonio, calquera que sexa o seu réxime económico matrimonial, só serán deducibles as cantidades que satisfaga o cónxuxe **asinante do contrato de arrendamento** e, en consecuencia,**,** as cantidades que satisfaga o cónxuxe que non figura no contrato non dan dereito á devandita dedución por non ser arrendatario.Véase ao respecto a Sentenza do Tribunal Supremo núm. 220/2009, do 3 de abril.

Importante: *os contribuíntes con dereito á dedución deberán cumprir o apartado "Información adicional á dedución autonómica por arrendamento" do Anexo B.6 do modelo da declaración no que, ademais dos datos necesarios para cuantificar a dedución, deberá facerse constar o NIF/NIE do arrendador da vivenda e, se existe, o do segundo arrendador; se é o caso, se consignou un NIF doutro país, marcarase tamén unha X.*

Por doazóns de terreos rústicos a favor do Principado de Asturias

Normativa:Art.º 8 do Texto Refundido das disposicións legais do Principado de Asturias en materia de tributos cedidos polo Estado, aprobado por Decreto Lexislativo 2/2014, do 22 de outubro.

Contía e requisitos para a aplicación da dedución

- O **20 por 100 do valor das doazóns** de terreos rústicos feitos a favor do Principado de Asturias, **co límite para o importe da dedución do 10 por 100 da base liquidable** do contribuínte, suma das casas ***[0500]*** y ***[0510]*** da declaración.
- Os terreos doados valoraranse conforme aos criterios establecidos na Lei 58/2003, do 17 de decembro, General Tributaria (BOE do 18).

Por adopción internacional de menores

Normativa: Art.º 9 do Texto Refundido das disposicións legais do Principado de Asturias en materia de tributos cedidos polo Estado, aprobado por Decreto Lexislativo 2/2014, do 22 de outubro.

Contía e requisitos para a aplicación da dedución

- **1.010 euros por cada fillo adoptado** no período impositivo sempre que o menor **conviva** co

declarante e trátese dunha **adopción de carácter internacional**.

Ha de tratarse de supostos de adopción internacional de menores, nos termos establecidos na Lei 54/2007, do 28 de decembro, de Adopción Internacional.

- 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.

- **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 dous ou máis adopcións constituídas na mesma data

Normativa:Art.º 10 do Texto Refundido das disposicións legais do Principado de Asturias en materia de tributos cedidos polo Estado, aprobado por Decreto Lexislativo 2/2014, do 22 de outubro.

Contía e requisitos para a aplicación 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 devindicación do imposto (normalmente, o 31 de decembro) e **trátese de partos múltiples ou de dous ou máis adopcións constituídas na mesma data**.
- 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

Normativa: Art.º 11 do Texto Refundido das disposicións legais do Principado de Asturias

en materia de tributos cedidos polo Estado, aprobado por Decreto Lexislativo 2/2014, do 22 de outubro.

Contía da dedución

Os contribuíntes que formen parte dunha unidade familiar que, á data de devindicación do imposto (normalmente, o 31 de decembro), ostente 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.
- **1.010 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 conforme 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 á data de devindicación do imposto (normalmente, o 31 de decembro).
- Que a **suma das bases impoñibles xeral e do aforro casas [*0435*] y [*0460*] da declaración, non supere** 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 á data de devindicación do imposto (normalmente, o 31 de decembro) 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 impoñibles son ou non inferiores ás esixidas para poder aplicala de forma efectiva.

Para familias monoparentais

Normativa:Art.º 12 do Texto Refundido das disposicións legais do Principado de Asturias en materia de tributos cedidos polo Estado, aprobado por Decreto Lexislativo 2/2014, do 22 de outubro.

Contía da dedución

303 euros para o contribuínte que teña o 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.

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 coma 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 con minusvalidez**, tanto por relación de paternidade coma de adopción, sempre **que convivan co contribuínte e non teñan rendas anuais**, excluídas as exentas, **superiores a 8.000 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 teñan esa consideración para os efectos da dedución, non se perderá o dereito a esta sempre e cando as rendas anuais do descendente, excluídas as exentas, non sexan superiores a 8.000 euros.*

- Que a **suma da base impoñible xeral e do aforro casas [*0435*] y [*0460*] 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 produza durante polo menos 183 días ao ano**.

  Nos casos en que a separación, divorcio ou viuvez se producisen 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".

Por acollemento familiar de menores

Normativa:Art.º 13 do Texto Refundido das disposicións legais do Principado de Asturias en materia de tributos cedidos polo Estado, aprobado por Decreto Lexislativo 2/2014, do 22 de outubro.

Contía da dedución

- **253 euros por cada menor** en réxime de acollemento familiar, sempre que conviva co 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.

  Precisión: 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 dende 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 devandita Lei 26/2015, segundo a que "todas as referencias que nas leis e demais disposicións se realizaran 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 realizaran 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".

- **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

Normativa:Art.º 14 do Texto Refundido das disposicións legais do Principado de Asturias

en materia de tributos cedidos polo Estado, aprobado por Decreto Lexislativo 2/2014, do 22 de outubro.

Contía e límite 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.
- A dedución aplicarase no exercicio en que se obteña a certificación da xestión forestal sostible e o **importe máximo será de 1.000 euros por contribuínte**.

Condicións e outros requisitos para a aplicación da dedución

- Os contribuíntes han de ser propietarios de montes situados no territorio da Comunidade Autónoma e ter obtido a citada certificación de xestión forestal.
- 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, tivese recibido o propietario do terreo para ese fin.
- **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 un terreo 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

Normativa:Art.º 14 bis do Texto Refundido das disposicións legais do Principado de Asturias en materia de tributos cedidos polo Estado, aprobado por Decreto Lexislativo 2/2014, do 22 de outubro.

Contía e límite máximo 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.

- O **límite máximo de dedución será de 330 euros anuais por cada descendente** que non supere a citada idade.

O límite máximo da dedución establecido respecto de cada fillo ha de aplicarse individualmente a cada un deles.

En canto á xustificación das cantidades satisfeitas, poderá realizarse mediante factura ou calquera outro medio do tráfico xurídico ou económico admitido en Dereito.

A dedución e o límite a esta no período impositivo no que o menor cumpra os tres anos calcularanse de forma **proporcional ao número de meses** en que se cumpran os requisitos que indicamos no seguinte apartado.

Para determinar o número de meses en que se cumpren os requisitos **deberá computarse o mes en que o menor cumpra tres anos**.

Se no ano se tivese producido o **falecemento do contribuínte e o descendente tería cumprido 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 (do 1 de xaneiro ata a data do falecemento), incluído o mes do falecemento do contribuínte.

Igualmente, resultase de aplicación a dedución nos supostos de **falecemento do descendente previo á devindicación do imposto**.

Requisitos e outras condicións para a aplicación da dedución

- Que a **suma das bases impoñibles xeral e do aforro casas *[0435*] y *[0460]* da declaración, non supere** as seguintes cantidades:

  - 25.009 euros en tributación individual.

  - 35.240 euros en tributación conxunta.

- Que os proxenitores, adoptantes, ou titores **convivan** co menor.

  Esta dedución resultase tamén aplicable nos supostos 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 ter incorrido no gasto aínda cando non se leve a cabo convivencia efectiva á data de devindicación.

- Cando exista **máis dun contribuínte con dereito** á aplicación da dedución, o importe da dedución **ratearase por 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 impoñible superior a 25.009 euros.

Igualmente **ratearanse entre eles as cantidades satisfeitas, aínda que só fosen aboadas por un deles**.

Por adquisición de libros de texto e material escolar

Normativa:Art. 14 ter do Texto Refundido das disposicións legais do Principado de Asturias en materia de tributos cedidos polo Estado, aprobado por Decreto Lexislativo 2/2014, do 22 de outubro.

Contía e límites máximos da dedución

- O **100 por 100** dos importes destinados polo contribuínte ás seguintes finalidades:

  a. Á adquisición de **libros de texto** por cada **descendente**, que fosen editados para Educación Primaria e Educación Secundaria Obrigatoria.

  b. Á adquisición de material escolar por cada **descendente** para Educación Primaria ou Educación Secundaria Obrigatoria.

  Esta dedución resultase tamén aplicable nos supostos 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 a equipación 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, poderá realizarse mediante factura ou calquera outro medio do tráfico xurídico ou económico admitido en Dereito.

  A dedución pode ser aplicada por aqueles contribuíntes que leven a cabo gastos desta natureza respecto de descendentes que non convivan con este.

- **O importe da dedución por cada descendente non pode exceder dos límites que a continuación se sinalan**, en función da cantidade resultante da suma da base impoñible xeral e da base impoñible do aforro casas **[*0435*] y [*0460*]** da declaración.

  a. **En declaracións individuais:**

(Base impoñible xeral + Base impoñible do aforro)	Límite por descendente
Ata 6.500,00 euros	50,00 euros
Entre 6.500,01 e 10.000,00 euros	37,50 euros
Entre 10.000,01 e 12.500,00 euros	25,00 euros

b. **En declaracións conxuntas:**

(Base impoñible xeral + Base impoñible do aforro)	Límite por 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 suposto de contribuíntes que formen parte dunha **unidade familiar** que, a data de devindicación do imposto, ostente o **título de familia numerosa** expedido pola autoridade competente en materia de servizos sociais, o **importe máximo da dedución será**:

  - 150 euros no suposto 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 podendo aplicarse de forma global ao conxunto de descendentes polo que se satisfixesen os gastos.

- A dedución deberá **minorarse**, 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**.

  A minoración ha de efectuarse tamén individualmente para cada fillo sobre a dedución resultante unha vez aplicado o límite máximo da dedución, non sendo admisible efectuala de forma global.

- A dedución corresponderá ao ascendente que **satisfixese 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 por partes iguais** na declaración de cada un deles.

- 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**.

Por nacemento ou adopción de segundo e sucesivos fillos en zonas rurais en risco de despoboamento

Normativa: Artigo 14 quáter do Texto Refundido das disposicións legais do Principado de Asturias en materia de tributos cedidos polo Estado, aprobado por Decreto Lexislativo 2/2014, do 22 de outubro.

Contía e requisitos para a aplicación da dedución

100 euros por cada fillo nacido ou adoptado no período impositivo sempre que:

- O menor conviva co declarante á data de devindicación do imposto,

  Non obstante, no caso de falecemento do menor con carácter previo á data de devindicación si procede aplicarse a dedución por parte dos proxenitores se convivía con eles á data de falecemento.

- O declarante teña a súa residencia habitual en zonas rurais en risco de despoboación.

  A residencia habitual determinarase sobre a base dos criterios definidos no artigo 9 da Lei do IRPF en relación coa zona rural que dá dereito á aplicación do beneficio fiscal. Os citados criterios aplicaranse á residencia habitual na zona rural no exercicio en que sexa aplicable a dedución con independencia de que, posteriormente, non se manteña a devandita residencia.

  A dedución será aplicable a supostos nos que o nacemento ou adopción se produzan con posterioridade a iniciar a residencia na zona rural.

Atención: *téñase en conta para a aplicación desta dedución a Resolución do 24 de novembro de 2020, da Consellaría de Facenda, pola que se determinan as zonas rurais en risco de despoboación para os efectos das deducións previstas nos artigos 14 quáter, 14 quinquies e 14 sexies do texto refundido das disposicións legais do Principado de Asturias en materia de tributos cedidos polo Estado, aprobado por Decreto Lexislativo 2/2014, do 22 de outubro (BOPA (Boletín Oficial do Principado de Asturias) 15-12-2020).*

Outras condicións para a aplicación da dedución

- Cando exista máis dun contribuínte con dereito á aplicación da dedución e estes realicen declaración individual do imposto, o importe da dedución ratearase por partes iguais na declaración de cada un deles.

  A convivencia entenderase referida á data de devindicación do imposto (normalmente, o 31 de decembro).

No caso de que os contribuíntes formen parte dunha mesma unidade familiar a dedución unicamente resultará aplicable nos supostos de convivencia do contribuínte co resto da unidade familiar á data de devindicación do imposto

Precisións:

En caso de falecemento dun dos proxenitores durante o exercicio con posterioridade ao nacemento ou adopción do fillo, sempre que existise convivencia, pode aplicarse na declaración do contribuínte falecido a dedución, posto que a data de devindicación do imposto (data de falecemento) se cumpre o requisito de convivencia. Agora ben, neste caso, se o outro proxenitor ten tamén dereito á dedución o seu importe ratearase por partes iguais na declaración de cada un deles.

Tratándose de nacementos ou adopcións de fillos comúns, en tributación individual o importe da dedución ratearase en todo caso, aínda no suposto de que un dos pais non poida aplicala por ter unha base impoñible superior a 25.009 euros tal e como se indica no seguinte punto.

- Procederá o rateo da dedución no caso de que un dos pais presente declaración individual e o outro conxunta cos fillos menores de idade no caso das parellas de feito cando ambos os dous convivan co menor e nos supostos de pais separados ou divorciados con garda e custodia compartida dos fillos.

- Que a suma das **bases impoñibles xeral e do aforro**, casas ***[0435]*** y ***[0460]*** da declaración, non supere as seguintes cantidades:

  - 25.009 euros en tributación individual.

  - 35.240 euros en tributación conxunta.

Para contribuíntes que se establezan como traballadores por conta propia, ou autónomos en zonas rurais en risco de despoboación

Normativa: Artigo 14 quinquies do Texto Refundido das disposicións legais do Principado de Asturias en materia de tributos cedidos polo Estado, aprobado por Decreto Lexislativo 2/2014, do 22 de outubro.

Contía e requisitos para a aplicación da dedución

- **1.000 euros** por contribuínte, sempre que concorran os seguintes requisitos:

  a. Que teña a súa residencia habitual en zonas rurais en risco de despoboación.

  Nota: a residencia habitual determinarase con base aos criterios definidos no artigo 9 da Lei do IRPF en relación coa zona rural que dá dereito á aplicación do beneficio fiscal. Os citados criterios aplicaranse á residencia habitual nunha zona rural no exercicio en que sexa aplicable a dedución con independencia de

que, posteriormente, non se manteña a devandita residencia.

> ***Atención:*** *téñase en conta para a aplicación desta dedución a Resolución do 24 de novembro de 2020, da Consellaría de Facenda, pola que se determinan as zonas rurais en risco de despoboación para os efectos das deducións previstas nos artigos 14 quáter, 14 quinquies e 14 sexies do texto refundido das disposicións legais do Principado de Asturias en materia de tributos cedidos polo Estado, aprobado por Decreto Lexislativo 2/2014, do 22 de outubro (BOPA 15-12-2020).*

b. Que comece en 2020 o exercicio dunha actividade no Principado de Asturias como traballador autónomo ou por conta propia.

Para estes efectos entenderase por inicio de actividade a data da alta no réxime especial da Seguridade Social ou na mutualidade de previsión social correspondente.

c. Que manteña a situación de alta durante un período mínimo dun ano, salvo falecemento dentro do devandito período

- Que **a suma das bases impoñibles xeral e do aforro**, casas ***[0435]*** y ***[0460]*** da declaración, **non supere** as seguintes cantidades:

  - **25.009 euros** en tributación individual**.**
  - **35.240 euros** en tributación conxunta**.**

Outras condicións para a aplicación da dedución

- Non terán a consideración de traballadores por conta propia ou autónomos, os autónomos colaboradores nin os socios de sociedades mercantís de capital, con independencia da súa situación de alta no réxime especial da Seguridade Social ou na mutualidade de previsión social correspondente.

  O concepto de autónomo para os efectos da dedución coincide co previsto no artigo 1 da Lei 20/2007, do 11 de xullo, do Estatuto do traballo autónomo, quedando unicamente excepcionados os autónomos colaboradores e os socios de sociedades mercantís de capital.

- Non poderán beneficiarse da presente dedución os que, nos seis meses inmediatamente anteriores á data de inicio da actividade que serve de base á dedución, terían cesado na mesma actividade.

  Para estes efectos, entenderase como data de cesamento na actividade a da baixa no réxime especial da Seguridade Social ou, no seu caso, na mutualidade correspondente.

Recorde: *esta dedución é persoal de modo que, se se cumpren os requisitos por máis dun membro da unidade, nos supostos de declaración conxunta o importe da dedución se multiplicará polo número de membros da unidade con dereito á aplicación da dedución.*

Por gastos de transporte público para residentes en zonas rurais en risco de despoboación

Normativa: Artigo 14 sexies do Texto Refundido das disposicións legais do Principado de Asturias en materia de tributos cedidos polo Estado, aprobado por Decreto Lexislativo 2/2014, do 22 de outubro.

Contía e límite da dedución

- O **100 por 100 do importe dos gastos** en que incorra para adquirir abonos de transporte público de carácter unipersoal e nominal.

  Esta dedución aplicarase no período impositivo no que se efectúe o gasto con independencia do período de vixencia do abono adquirido.

- O **importe máximo de dedución será de 50 euros**.

  Trátase dun importe máximo por contribuínte polo que cando se opte pola declaración conxunta o devandito límite se multiplicará polo número de membros con dereito á dedución.

Requisitos e outras condicións para a aplicación da dedución

- Que o contribuínte teña a súa residencia habitual en zonas rurais en risco de despoboación.

  Nota: A residencia habitual determinarase sobre a base dos criterios definidos no artigo 9 da Lei do IRPF en relación coa zona rural que dá dereito á aplicación do beneficio fiscal. Os citados criterios aplicaranse á residencia no exercicio en que sexa aplicable a dedución con independencia de que, posteriormente, non se manteña a devandita residencia.

Atención: *téñase en conta para a aplicación desta dedución a Resolución do 24 de novembro de 2020, da Consellaría de Facenda, pola que se determinan as zonas rurais en risco de despoboación para os efectos das deducións previstas nos artigos 14 quáter, 14 quinquies e 14 sexies do texto refundido das disposicións legais do Principado de Asturias en materia de tributos cedidos polo Estado, aprobado por Decreto Lexislativo 2/2014, do 22 de outubro (BOPA 15-12-2020).*

- Que a suma das bases impoñibles xeral e do aforro, casas ***[0435]*** y ***[0460]*** da declaración, non supere as seguintes cantidades:

  - **25.009 euros en tributación individual.**
  - **35.240 euros en tributación conxunta.**

- A acreditación documental dos gastos que xeren dereito a dedución deberá realizarse **mediante factura ou calquera outro me**deu do tráfico xurídico ou económico **admitido en Dereito**.

Pola obtención de subvencións e/ou axudas para paliar o impacto provocado pola Covid-19 sobre os sectores especialmente afectados pola pandemia

Normativa: Art. 14 nonies do Texto Refundido das disposicións legais do Principado de Asturias en materia de tributos cedidos polo Estado, aprobado por Decreto Lexislativo 2/2014, do 22 de outubro.

Contía e requisitos para a aplicación da dedución

- O importe da devandita dedución será o resultado de aplicar os tipos medios de gravame á parte da base liquidable xeral que corresponda á devandita subvención ou axuda.
- A dedución poderase aplicar unicamente cando o contribuínte integrase na base impoñible xeral o importe correspondente ás subvencións e/ou axudas outorgadas pola Administración do Principado de Asturias ou o seu sector público para paliar o impacto provocado pola Covid-19 sobre os sectores especialmente afectados pola pandemia.

Atención: *Esta dedución non é aplicable a contribuíntes falecidos antes de 31 de decembro de 2020*

Comunidade Autónoma das Illes Balears

Os contribuíntes que en 2020 tivesen a súa residencia habitual no territorio da Comunidade Autónoma das Illes Balears poderán aplicar as seguintes deducións autonómicas:

Por determinados investimentos de mellora da sostibilidade na vivenda habitual

Normativa: Art.º 3 do Texto Refundido das Disposicións Legais da Comunidade Autónoma das Illes Balears en materia de Tributos Cedidos polo Estado, aprobado por Decreto Lexislativo 1/2014, do 6 de xuño.

Contía da dedución

O **50 por 100** do importe das **investimentos** que melloren a calidade e a sostibilidade das vivendas, que se fagan no inmoble, situado nas Illes Balears, que constitúa ou vaia constituír a **vivenda habitual** do contribuínte ou dun arrendatario en virtude dun contrato de aluguer subscrito co contribuínte sometido á lexislación de arrendamentos urbanos.

> Para poder aplicar a dedución, o contribuínte debe ser o propietario ou arrendador da vivenda e a vivenda debe cumprir os requisitos establecidos na normativa estatal do imposto para cualificar a vivenda como habitual, ben do contribuínte ou ben dun arrendatario co que o contribuínte teña subscrito un contrato de aluguer.

Base máxima de dedución

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 da sostibilidade 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

1. **En xeral**

- **Enténdese que melloran a calidade e a sostibilidade das vivendas os seguintes investimentos:**

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. Incluirá a instalación de calquera tecnoloxía, sistema ou equipo de enerxía renovable, como instalacións de xeración solar fotovoltaica para autoconsumo, 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 no mesmo edificio ou na parcela ou que reduzan o volume de vertedura ao sistema público de rede de sumidoiros.

- En todo caso, **para a aplicación da dedución mellorarase como mínimo nun nivel a cualificación da eficiencia enerxética da vivenda habitual**. Para tal efecto, requirirase o **rexistro dos certificados de eficiencia enerxética** da vivenda conforme ao 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 suposto de comezo das obras nun exercicio e finalización noutro posterior, pódese aplicar en cada período impositivo a dedución polas cantidades satisfeitas nel, sempre que á finalización das obras se cumpran todos os requisitos esixidos (en particular a acreditación do rexistro de certificados de eficiencia enerxética).

- Para poder aplicar esta dedución, a **base impoñible total** (suma da base impoñible xeral e da base impoñible do aforro do contribuínte casas [***0435***] y [***0460***] da declaración), **non poderá superar**:

  - 30.000 euros en tributación individual.

  - 48.000 euros en tributación conxunta.

2. **Cando o contribuínte sexa o arrendador da vivenda**

Cando o contribuínte sexa o arrendador da vivenda, a aplicación da dedución require que se cumpran, **ademais, os seguintes requisitos**:

- Que a duración do **contrato de arrendamento** da vivenda cun mesmo arrendatario sexa **igual ou superior a un ano**.
- Que se constituíse o **depósito da fianza** a 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.
- Que o contribuínte **declare no IRPF** o rendemento derivado das rendas do arrendamento da vivenda como **rendementos do capital inmobiliario**.
- 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 Illes Balears a favor de determinados colectivos

Normativa: Art.º 3 bis do Texto Refundido das Disposicións Legais da Comunidade Autónoma das Illes Balears en materia de Tributos Cedidos polo Estado, aprobado por Decreto Lexislativo 1/2014, do 6 de xuño.

Contía e límite máximo da dedución

- O **15 por 100** dos importes satisfeitos no período impositivo polo arrendamento da vivenda habitual.

  En caso de matrimonio, calquera que sexa o seu réxime económico matrimonial, só serán deducibles as cantidades que satisfaga o cónxuxe asinante do contrato de arrendamento e, en consecuencia, as cantidades que satisfaga o cónxuxe que non figura no contrato non dan dereito á devandita dedución por non ser arrendatario. Véxase ao respecto a Sentenza do Tribunal Supremo núm. 220/2009, do 3 de abril.

- O **importe máximo** de dedución será de **400 euros**.

Requisitos e outras condicións da dedución

- Que concorra no contribuínte algunha das seguintes **circunstancias**:
  - Que na data da devindicación do imposto sexa **menor de 36 anos**.
  - Que se trate dunha persoa cun **grao de minusvalidez física ou sensorial igual ou superior ao 65 por 100 ou cun grao de minusvalidez psíquica igual ou superior ao 33 por 100**.

    Respecto aos graos de minusvalidez véxase a disposición adicional primeira do Texto Refundido das Disposicións Legais da Comunidade Autónoma das Illes Balears en materia de Tributos Cedidos polo Estado, aprobado por Decreto Lexislativo 1/2014, do 6 de xuño.

  - Que se trate do pai ou os pais que convivan co fillo ou os 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 favor do Instituto Balear da Vivenda.
- Que, durante polo 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 ou desfrute, doutra vivenda distante a menos de 70 quilómetros da vivenda arrendada, agás nos casos en que a outra vivenda se encontre situada fóra das Illes Balears ou noutra illa.

Precisións:

- O concepto de unidade familiar é o establecido no artigo 82 da Lei do IRPF e examínase no Capítulo 2 deste Manual
- A expresión que sexan titulares do pleno dominio ou dun dereito real implica que non procede aplicar a dedución se o contribuínte ou calquera outro membro da unidade familiar ostentan calquera porcentaxe en pleno dominio ou en dereito real de uso ou desfrute.
- O requisito de que "durante polo menos a metade do período impositivo non se dispoña do pleno dominio ou dun dereito real de gozo ou desfrute, doutra vivenda distante a menos de 70 km da vivenda arrendada agás....." debe cumprirse, tanto en tributación individual coma en conxunta e, tanto por parte do contribuínte coma por parte do resto de membros da unidade familiar, no caso de que esta exista.

- Que o contribuínte **non teña dereito** no mesmo período impositivo a **ningunha dedución** por investimento en vivenda habitual.
- Que a **suma da base impoñible xeral e a base impoñible do aforro** do contribuínte casas ***[0435]*** y ***[0460]*** da declaración**, non supere** as seguintes contías:

  a) En xeral:

  - **20.000 euros** en tributación individual.
  - **34.000 euros** en tributación conxunta**.**

  b) No caso de familias numerosas

  - **26.000 euros** en tributación individual.
  - **40.000 euros** en tributación conxunta.

- En caso de tributación conxunta, só poderán beneficiarse desta dedución os contribuíntes integrados na unidade familiar que cumpran as condicións establecidas e polo importe das contías efectivamente satisfeitas por estes.

Por determinadas subvencións e axudas outorgadas por razón dunha declaración de zona afectada gravemente por unha emerxencia de protección civil

Normativa: Art. 3 ter do Texto Refundido das Disposicións Legais da Comunidade Autónoma das Illes Balears en materia de Tributos Cedidos polo Estado, aprobado por Decreto Lexislativo 1/2014, do 6 de xuño.

Contía e requisitos para a aplicación da dedución

- O importe desta dedución será o resultado de aplicar o tipo medio de gravame ao importe da subvención na base liquidable.
- A dedución poderase aplicar polos contribuíntes que integren na base impoñible xeral rendementos correspondentes a subvencións ou axudas públicas outorgadas pola comunidade autónoma das Illes Balears por razón de danos que leven causa de emerxencias que, de acordo co artigo 23 da Lei 17/2015, do 9 de xullo, do Sistema Nacional de Protección Civil, fosen declaradas polo Consello de Ministros como zonas afectadas gravemente por unha emerxencia de protección civil.

Por gastos de adquisición de libros de texto

Normativa: Art.º 4 do Texto Refundido das Disposicións Legais da Comunidade Autónoma das Illes Balears en materia de Tributos Cedidos polo Estado, aprobado por Decreto Lexislativo 1/2014, do 6 de xuño.

Contía e límites máximos 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 impoñible xeral e da base impoñible do aforro casas [*0435*] y [*0460*] da declaración**.

  a. En declaracións individuais:

(Base impoñible xeral + Base impoñible do aforro)	Límite por fillo
Ata 6.500,00 euros	100,00 euros
Entre 6.500,01 e 10.000,00 euros	75,00 euros
Entre 10.000,01 e 12.500,00 euros	50,00 euros

  b. En declaracións conxuntas:

(Base impoñible xeral + Base impoñible do aforro)	Límite por fillo
Ata 10.000,00 euros	200,00 euros

(Base impoñible xeral + Base impoñible do aforro)	Límite por fillo
Entre 10.000,01 e 20.000 euros	100,00 euros
Entre 20.000,01 e 25.000 euros	75,00 euros

Os límites por fillo poden aplicarse de forma global para o conxunto deles.

Requisitos e outras condicións para a aplicación da 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 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 por partes iguais na declaración de cada un deles**.

  O requisito de **convivencia** ha de producirse 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 ostentan na data de devindicación do imposto, ao ter un e outro dereito a aplicar o mínimo por descendentes.
  - Se o **fillo tería falecido 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 impoñibles. 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 impoñible.

  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.

- Que a **suma da base impoñible xeral e a base impoñible do aforro** casas ***[0435]*** y ***[0460]*** da declaración, do contribuínte **non supere** as seguintes contías:

  - 12.500 euros en tributación individual.

  - 25.000 euros en tributación conxunta.

Por gastos de aprendizaxe extraescolar de idiomas estranxeiros

Normativa: Art.º 4 bis do Texto Refundido das Disposicións Legais da Comunidade Autónoma das Illes Balears en materia de Tributos Cedidos polo Estado, aprobado por Decreto Lexislativo 1/2014, do 6 de xuño.

Contía e límite 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**.

  É deducible aquela parte de gasto correspondente a ensino de lingua estranxeira que se realiza no transcurso 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 serán deducibles os gastos orixinados por cursar estudos no estranxeiro ou os orixinados pola realización de campamentos de verán no estranxeiro ou en territorio nacional para a aprendizaxe dun idioma.

  No caso de gastos satisfeitos nos colexios bilingües só será deducible aquela parte de gasto destinado a 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 pode aplicarse de forma 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 pai**s e estes optan pola tributación individual, a dedución **ratearase por partes iguais** na declaración de cada un deles.

  Son aplicables a esta dedución en relación ao requisito de convivencia e sobre o rateo os mesmos criterios que para a aplicación da dedución autonómica por adquisición de libros de texto.

- Que a suma da base impoñible xeral e a base impoñible do aforro do contribuínte casas [***0435***] y [***0460***] da declaración, non supere as seguintes contías:

  - 12.500 euros en tributación individual.

  - 25.000 euros en tributación conxunta.

- O contribuínte **deberá conservar**, a disposición da Administración tributaria as **facturas ou**

os documentos equivalentes.

Para cursar estudos de educación superior fose da illa de residencia habitual

Normativa: Art. 4 ter do Texto Refundido das Disposicións Legais da Comunidade Autónoma das Illes Balears en materia de Tributos Cedidos polo Estado, aprobado por Decreto Lexislativo 1/2014, do 6 de xuño.

Contía e límite da dedución

Por cada descendente ou adoptado que cumpra os requisitos que a continuación se especifican:

- **1.500 euros,** con carácter xeral,
- **1.600 euros,** se a **base impoñible total** (suma da base impoñible xeral e a base impoñible do aforro, casas [***0435***] y [***0460***] da declaración) é **inferior** as seguintes contías:
  - **- 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.
- O importe desta dedución non poderá exceder o 50 por 100 da cota íntegra autonómica, casas ***[0546]*** da declaración.

Requisitos para a aplicación da dedución

- Que os descendentes **dependan economicamente do contribuínte**.
- **Que os descendentes** cursen, fóra da illa do arquipélago balear na que se encontre a residencia habitual do contribuínte, **algún dos seguintes estudos de educación superior**:
  - 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.

- Que os estudos abrangan **un curso académico completo** ou un **mínimo de 30 créditos**.
- **Non** será aplicable a dedución **se o lugar no que se cursan os estudos os descendentes do contribuínte está fóra das Illes Balears e hai oferta educativa pública na illa de Mallorca, diferente da virtual ou a distancia, para poder cursalos**.
- Que a **suma da base impoñible xeral e a base impoñible do aforro** do contribuínte, casas [***0435***] y [***0460***] da declaración, **non supere** as seguintes contías:

  - 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 8.000 euros**.

Condicións para a aplicación da dedución

Para os efectos da aplicación da dedución, deben terse en conta as seguintes regras:

- 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.
- **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 o rateo da 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 impoñible total superior a 30.000 euros, en cuxo caso, o outro ascendente aplicaría a dedución pola metade do seu importe.

Por arrendamento de bens inmobles no territorio das Illes Balears destinados a vivenda (dedución do arrendador)

Normativa:Art.º 4 quater do Texto Refundido das Disposicións Legais da Comunidade Autónoma das Illes Balears en materia de Tributos Cedidos polo Estado, aprobado por Decreto Lexislativo 1/2014, do 6 de xuño.

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 inmobles, situados nas Illes Balears, 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, a favor 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 Illes Balears derivado do traslado temporal de residencia por motivos laborais

Normativa:Art. 4 quinquies do Texto Refundido das Disposicións Legais da Comunidade Autónoma das Illes Balears en materia de Tributos Cedidos polo Estado, aprobado por Decreto Lexislativo 1/2014, do 6 de xuño.

Contía e límite máximo da dedución

- O **15 por 100** dos gastos satisfeitos polo contribuínte durante o exercicio en concepto de renda de aluguer 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 inmoble 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, a favor do Instituto Balear da Vivenda.
- Que a **suma da base impoñible xeral e a base impoñible do aforro,** casas [***0435***] y [***0460***] da declaración do contribuínte, **non supere** as seguintes contías:

  - 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 facerse constar o NIF/NIE do arrendador da vivenda e, se consignou un NIF doutro país, marcarase unha X na casa correspondente.*

- 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.

  Resultarán admisibles para o efecto os xustificantes dos pagamentos efectuados (recibo, factura, certificado), o contrato de arrendamento, o xustificante do depósito da fianza no IBAVI (Instituto Balear da Vivenda) e o certificado de empresa no que se indique que o centro de traballo do suxeito se cambiou a outra illa.

- Que o **traslado temporal non supere os tres anos de duración**.

Particularidades en caso de tributación conxunta

En 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 no apartado anterior.

Cando se trate de matrimonios en réxime de gananciais e só un dos cónxuxes tería trasladado a súa residencia a outra illa no ámbito dunha relación laboral, a dedución só poderá aplicala o devandito cónxuxe, aínda que pola metade das cantidades satisfeitas.

Por doazóns a determinadas entidades destinadas á investigación, o desenvolvemento científico ou tecnolóxico, ou a innovación

Normativa:Art.º 5 do Texto Refundido das Disposicións Legais da Comunidade Autónoma das Illes Balears en materia de Tributos Cedidos polo Estado, aprobado por Decreto Lexislativo 1/2014, do 6 de xuño.

Contía e límite máximo da dedución

- O **25 por 100** das **doazóns monetarias**, que se realicen o período impositivo, destinadas a financiar **a investigación, o desenvolvemento científico ou tecnolóxico, ou a innovación**, a favor das entidades que se relacionan no apartado seguinte.

- O importe desta dedución **non poderá exceder do 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 seguintes entidades**:

  a. A Administración da Comunidade Autónoma das Illes Balears ou as entidades instrumentais que dependen da mesma cuxa finalidade esencial sexa a investigación, o desenvolvemento científico ou tecnolóxico, ou a innovación.

  b. A Universidade das Illes Balears.

  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 Illes Balears e estean inscritas no Rexistro de Fundacións da Administración da comunidade autónoma das Illes Balears.

  d. As entidades parcialmente exentas do imposto sobre sociedades a que se refire o artigo 9.3 da Lei 27/2014, do 27 de novembro, do Imposto sobre Sociedades.

- A efectividade das citadas doazóns en cada período impositivo **deberá acreditarse mediante un certificado da entidade donataria**.

  Así mesmo, nos casos da letra c do apartado 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 donataria 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

Normativa: Art.º 5 bis do Texto Refundido das Disposicións Legais da Comunidade Autónoma das Illes Balears en materia de Tributos Cedidos polo Estado, aprobado por Decreto Lexislativo 1/2014, do 6 de xuño.

Contía e límite máximo da dedución

- O **15 por 100 das contías en 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 establécense medidas tributarias.

Neste caso 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, as cesións de uso ou os contratos de comodato, e contías satisfeitas en virtude de convenios de colaboración empresarial que dean dereito á dedución.

- O **25 por 100 das contías das doazóns monetarias ou do valor das doazóns, das cesións de uso ou contratos de comodato e dos convenios de colaboración empresarial a que se refire o artigo 3 da mencionada Lei 3/2015, cando:**

  a. **O beneficiario do mecenado sexa** a Administración da comunidade autónoma das Illes Balears e os organismos autónomos, as fundacións, as entidades públicas empresariais, as sociedades mercantís públicas e os consorcios que delas dependen a que fai referencia a letra b) do artigo 4.1 da mesma Lei 3/2015 e

  b. **O proxecto ou a actividade cultural obxecto do mecenado** constitúa un proxecto propio da Administración da comunidade autónoma ou das súas entidades instrumentais.

  Nestes casos o **límite da dedución** aplicable é de **1.200 euros anuais**, tanto en tributación individual coma en conxunta.

Requisitos e outras condicións para a aplicación da dedución

- En caso de que a **cesión de uso ou o contrato de comodato teñan unha duración inferior a un ano**, se debera ratear con base nos seguintes criterios

  a. No caso de cesións de uso ou contratos de comodato inferiores a un ano, atendendo o 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:

  1º Da base a dedución.

  Esta base será o importe anual que resulte de aplicar, en cada un dos períodos impositivos de duración da cesión de uso ou contrato de comodato, o 4 por 100 á valoración do ben efectuada pola Comisión de Valoración do Patrimonio Histórico e se se trate de locais para a realización de proxectos ou actividades científicos ou de desenvolvemento tecnolóxico, o 4 por 100 ao valor catastral, En ambos os dous casos a base determinásese proporcionalmente ao número de días de duración, no período impositivo, da cesión de uso ou contrato de comodato.

  2º Do límite da dedución. O limite máximo (600 ou 1.200 euros anuais) débese ratear en función do número de días do período anual.

b. O 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 non hai que ratear a dedución polo feito de que contribuínte faleza antes do 31 de decembro.

- Se a duración da **cesión de uso ou o contrato de comodato** é superior a un ano, **a dedución non se pode aplicar a máis de tres exercicios**.

- No caso das 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, aos que se aplica a dedución **do 15 por 100**esíxese que a **suma da base impoñible xeral e do aforro** do contribuínte, casas ***[0435]*** y ***[0460]*** da declaración, **non supere** as seguintes contías:

  - 12.500 euros en tributación individual.

  - 25.000 euros en tributación conxunta.

> ***Atención****: nos casos en que sexa de aplicación a dedución do 25 por 100 non serán aplicables os límites relativos á base impoñible que acabamos de comentar.*

Por doazóns, cesións de uso ou contratos de comodato e convenios de colaboración, relativos ao mecenado deportivo

Normativa: Art. 5 ter do Texto Refundido das Disposicións Legais da Comunidade Autónoma das Illes Balears en materia de Tributos Cedidos polo Estado, aprobado por Decreto Lexislativo 1/2014, do 6 de xuño.

Contía e límite máximo da dedución

- O **15 por 100 das contías en 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

- En 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**.

  Aplícanse os mesmos criterios sobre o 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.

- Que a **suma da base impoñible xeral e do aforro** do contribuínte, casas ***[0435]*** y ***[0460]*** da declaración, **non supere** as seguintes contías:

  - 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

Normativa:Art.º 5 quater do Texto Refundido das Disposicións Legais da Comunidade Autónoma das Illes Balears en materia de Tributos Cedidos polo Estado, aprobado por Decreto Lexislativo 1/2014, do 6 de xuño.

Contía e límite máximo da dedución

- O **15 por 100** das **doazóns monetarias** que se realicen durante o período impositivo, a favor das entidades que tendo por obxecto o **fomento da lingua catalá**, relaciónanse no apartado 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 deberán realizarse **a favor de calquera das seguintes entidades**:

  a. A Administración da Comunidade Autónoma das Illes Balears ou as entidades instrumentais que dependen dela cuxa finalidade esencial sexa o fomento da lingua catalá.

  b. A Universidade das Illes Balears, os centros de investigación e os centros superiores de ensinanzas artísticas da Comunidade Autónoma das Illes Balears.

  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 Illes Balears.

  d. As entidades parcialmente exentas do imposto sobre sociedades a 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 se **deberá acreditar mediante un certificado da entidade donataria**.

  Así mesmo, nos casos da letra c do apartado anterior, a aplicación da dedución esixe que a consellaría competente en materia de política lingüística declare, mediante unha resolución, que a entidade donataria 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"**.

Por doazóns a entidades do terceiro sector

Normativa:Art. 5 quinquies do Texto Refundido das Disposicións Legais da Comunidade Autónoma das Illes Balears en materia de Tributos Cedidos polo Estado, aprobado por Decreto Lexislativo 1/2014, do 6 de xuño.

Contía e requisitos para a aplicación da dedución

- O **25 por 100 do importe das doazóns monetarias** que se fagan durante o período impositivo, a entidades sen ánimo de lucro ás que se refire a Lei 3/2018, do 29 de maio, do terceiro sector de acción social que cumpran os seguintes requisitos:

- As entidades han de **estar inscritas** no rexistro correspondente da Consellaría de Servizos Sociais e Cooperación, e
- as entidades han de cumprir os requisitos dos 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**, ou estean parcialmente exentas do imposto sobre sociedades de acordo co artigo 9.3 da **Lei 2712014, do 27 de novembro, do imposto sobre sociedades**.

- A efectividade da doazón hase de acreditar mediante a expedición, por parte da entidade beneficiaria, do correspondente **certificado**.

Base máxima da dedución

A base máxima da dedución é de **150 euros anuais**.

Para os declarantes con minusvalidez física, psíquica ou sensorial ou con descendentes con esta condición

Normativa:Art.º 6 do Texto Refundido das Disposicións Legais da Comunidade Autónoma das Illes Balears en materia de Tributos Cedidos polo Estado, aprobado por Decreto Lexislativo 1/2014, do 6 de xuño.

Contía e requisitos para a aplicación da dedución

- **Por cada contribuínte** e, no seu caso, **por cada membro da unidade familiar**, residente na Comunidade Autónoma das Illes Balears, que teñan a consideración legal de persoas con **minusvalidez**, establécense as deducións seguintes segundo a natureza e grao da súa minusvalidez:
  - **80 euros** en caso de minusvalidez **física ou sensorial de grao igual ou superior ao 33 e inferior ao 65 por 100**.
  - **150 euros** en caso de minusvalidez **física ou sensorial de grao igual ou superior ao 65 por 100**.
  - **150 euros** en caso de minusvalidez **psíquica de grao igual ou superior ao 33 por 100**.

  Respecto aos graos de minusvalidez véxase a disposición adicional primeira do Texto Refundido das Disposicións Legais da Comunidade Autónoma das Illes Balears en materia de Tributos Cedidos polo Estado, aprobado por Decreto Lexislativo 1/2014, do 6 de xuño.

- A aplicación desta dedución está condicionada a que a **suma da base impoñible xeral e a base impoñible do aforro** do contribuínte, casas ***[0435]*** y ***[0460]*** da declaración, **menos o**

mínimo do contribuínte e o mínimo por descendentes, casas ***[0512]*** y ***[0514]*** da declaración, **non supere** as seguintes contías:

- 12.500 euros en tributación individual.

- 25.000 euros en tributación conxunta.

- **No caso de que os cónxuxes tributen de forma individual** e teñan dereito á aplicación do mínimo familiar por descendentes, **cada un terá dereito a aplicarse integramente a dedución**.Tamén resulta aplicable **a dedución pola minusvalidez do cónxuxe, ao formar parte da unidade familiar, con independencia de que este último a aplique na súa propia declaración**.

Por gastos relativos aos descendentes ou acollidos menores de seis anos por motivos de conciliación

Normativa: Art.º 6 bis do Texto Refundido das Disposicións Legais da Comunidade Autónoma das Illes Balears en materia de Tributos Cedidos polo Estado, aprobado por Decreto Lexislativo 1/2014, do 6 de xuño.

Contía da dedución

O **40 por 100 do importe anual satisfeito polos gastos** derivados da prestación dos seguintes servizos a descendentes ou acollidos menores de seis anos:

a. Estancias de nenos de 0 a 3 anos en escolas infantís ou en gardarías.

b. Servizo de custodia, servizo de comedor e actividades extraescolares de nenos de 3 a 6 anos en centros educativos.

c. Contratación laboral dunha persoa para coidar do menor.

Límite máximo da dedución

- O **límite máximo da dedución** aplicable é de **600 euros anuais**.
- Cando **dous contribuíntes teñan dereito** á aplicación desta dedución e opten pola declaración individual, o límite máximo da dedución **tense que ratear entre eles por partes iguais**.
- Se todos os descendentes ou acollidos deixan de ser menores de seis anos ao longo do ano, o límite máximo da dedución (600 euros) tense que ratear pola suma do número de días en que os descendentes ou acollidos fosen menores de seis anos durante o ano natural. Tamén se ten que ratear do mesmo modo o límite máximo da dedución se os descendentes naceron ou foron adoptados ao longo do ano, ou se os menores foron acollidos ao longo do ano.

Requisitos e outras condicións para a aplicación da dedución

- Que os contribuíntes desenvolvan actividades por conta allea ou por conta propia xeradoras de rendementos do traballo ou de rendementos de actividades económicas.
- Que a **suma da base impoñible xeral e do aforro do contribuínte, casas [*0435*] y [*0460*] da declaración, non supere** as seguintes contías:

  - 30.000 euros en tributación individual.

  - 48.000 euros en tributación conxunta.

- Que o pagamento dos gastos que dan dereito á dedución se faga mediante tarxeta de crédito ou de débito, transferencia bancaria, cheque nominativo ou ingreso en contas de entidades de crédito.
- No suposto de dedución dos gastos da contratación dunha persoa empregada, esta ten que estar dada de alta no réxime especial para empregados do fogar da Seguridade Social.

Por investimento na adquisición de accións ou de participacións sociais de novas entidades ou de recente creación

Normativa: Art.º 7 do Texto Refundido das Disposicións Legais da Comunidade Autónoma das Illes Balears en materia de Tributos Cedidos polo Estado, aprobado por Decreto Lexislativo 1/2014, do 6 de xuño.

Contías e límite máximo da dedución

1.Con carácter xeral

- O **30 por 100 das cantidades invertidas** durante o exercicio 2019 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 6.000 euros anuais**.
- No caso de **declaración conxunta**, o **importe máximo** de dedución será de **6.000 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 6.000 euros** anuais.

  Unha vez materializado o investimento, xérase o dereito á dedución do 30 por 100 da cantidade investida, co límite máximo de 6.000 euros anuais, no propio exercicio en que se realice o investimento e nos dous seguintes.

En caso de que se teña dereito á aplicación da dedución por investimentos realizados en exercicios distintos, aplicarase esta seguindo a orde de antigüidade. Para os investimentos realizados en 2018, 2019 ou 2020 o límite único será de 6.000 euros.
A dedución total aplicada non pode exceder de 6.000 euros por contribuínte.

2. Por investimentos lévense a cabo en sociedades participadas por centros de investigación ou universidades

- O **50 por 100 das cantidades invertidas** en sociedades participadas por centros de investigación ou universidades cun **importe máximo de 12.000 euros** por exercicio e por contribuínte.

Atención: *Este límite non é independente do límite xeral de 6.000 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.*

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 debe materializarse o investimento debe cumprir os seguintes **requisitos**:

1. Deberá ter natureza de **Sociedade Anónima, Sociedade Limitada, Sociedade Anónima Laboral ou Sociedade Limitada Laboral**.
2. Ter o seu **domicilio social e fiscal nas Illes Balears**.
3. **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.
4. Deberá, como mínimo, **empregar unha persoa** domiciliada fiscalmente nas Illes Balears cun contrato laboral a xornada completa, dada de alta no réxime xeral da Seguridade Social e que non sexa socio nin partícipe da sociedade.
5. En caso de que o investimento se realizase mediante unha ampliación de capital, a sociedade **deberá terse constituído nos dous anos anteriores á data desta ampliación a non ser que se trate dunha empresa innovadora en materia de investigación e desenvolvemento** que, de acordo co establecido na Orde ECC (

Ministerio de Economía e Competitividade)/1087/2015, do 5 de xuño, pola que se regula a obtención do selo de pequena e mediana empresa innovadora e se crea e regula o Rexistro da Pequena e Mediana Empresa Innovadora, teña vixente este selo e estea inscrita no devandito rexistro.

6. Deberá **manter os postos de traballo**.Para tal efecto, considerarase que cumpre este requisito cando se manteña o equipo 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.
7. A **cifra anual de negocios** 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 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 han de **manterse no patrimonio do contribuínte durante un período mínimo de catro anos**.

f. Os requisitos establecidos nos puntos 2, 3, 4, 6 e 7 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** a contar dende 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 as 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 produciu o incumprimento a parte do imposto que se deixou de pagar como consecuencia da dedución practicada, xunto cos xuros de mora devindicados.

Importante: *os contribuíntes con dereito á dedución deberán cumprir o apartado "Información adicional á dedución autonómica por investimento na adquisición de accións e participacións sociais en entidades novas ou de recente creación" do correspondente anexo B.7 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 e, se existe, o da segunda entidade, indicando tamén o importe total da dedución por investimentos en empresas de nova ou recente creación.*

Comunidade Autónoma de Canarias

Os contribuíntes que en 2020 tivesen a súa residencia habitual no territorio da Comunidade Autónoma de Canarias poderán aplicar as seguintes deducións autonómicas:

Por doazóns con finalidade ecolóxica

Normativa: Art.º 3 Texto Refundido das disposicións legais vixentes ditadas pola Comunidade Autónoma de Canarias en materia de tributos cedidos, aprobado por Decreto-lexislativo 1/2009, do 21 de abril.

Contía e requisitos para a aplicación da 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 medio.
- 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 medio e se achen inscritas nos correspondentes rexistros da Comunidade Autónoma de Canarias.

Límite máximo da dedución

O importe desta dedución **non poderá exceder de**:

- **O 10 por 100 da cota íntegra autonómica** ou, casas, ***[0546]*** da declaración ou,
- **150 euros, tanto en tributación individual coma en conxunta**.

Por doazóns para a rehabilitación ou conservación do patrimonio histórico de Canarias

Normativa: Art.º 4 Texto Refundido das disposicións legais vixentes ditadas pola Comunidade Autónoma de Canarias en materia de tributos cedidos, aprobado por Decreto-lexislativo 1/2009, do 21 de abril.

Contía da dedución

O **20 por 100** das cantidades doadas.

Condicións e requisitos para aplicar a dedución

- **Destino das doazóns**

  As cantidades deben ser destinadas doadas para a rehabilitación ou conservación de bens que se encontran no territorio de Canarias, que formen parte do patrimonio histórico de Canarias e estean inscritos no Rexistro Canario de Bens de Interese Cultural ou incluídos no Inventario de Bens Mobles a que se refire a Lei 4/1999, do 15 de marzo, de Patrimonio Histórico de Canarias.

- **Entidades beneficiarias**

  Cando se trate de edificios catalogados formando parte dun conxunto histórico de Canarias, será preciso que **as doazóns realícense a 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 incentivos 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 de:

- **O 10 por 100 da cota íntegra autonómica,** casa **[*0546*]** da declaración ou
- **150 euros, tanto en tributación individual coma en conxunta**.

Por doazóns e achegas para fins culturais, deportivos, investigación ou docencia

Normativa: Art.º 4 bis Texto Refundido das disposicións legais vixentes ditadas pola Comunidade Autónoma de Canarias en materia de tributos cedidos, aprobado por Decreto-lexislativo 1/2009, do 21 de abril.

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 monetarias efectuadas á Administración Pública da Comunidade Autónoma de Canarias, corporacións locais canarias e ás entidades públicas de carácter cultural, deportiva ou de investigación que dependan destas, 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 de Canarias".

   A **base máxima de dedución**, para estes efectos, será de **50.000 euros** por período impositivo.

b. As doazóns monetarias 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 ou a edición, sempre que se destinen ao desenvolvemento da súa actividade.

   A **base máxima de dedución**, para estes efectos, será de **3.000 euros** por período impositivo.

c. As doazóns monetarias efectuadas a empresas científicas con fondos propios 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 **3.000 euros** por período impositivo.

d. As doazóns monetarias efectuadas ás universidades públicas e privadas, aos centros de investigación e aos centros superiores de ensinanzas artísticas da comunidade Autónoma de 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 monetarias efectuadas ás universidades públicas da Comunidade Autónoma de 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 en 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, casa [*0546*] da declaración.**

Por doazóns a entidades sen ánimo de lucro

Normativa: Art. 4 ter Texto Refundido das disposicións legais vixentes ditadas pola Comunidade Autónoma de Canarias en materia de tributos cedidos, aprobado por Decreto-lexislativo 1/2009, do 21 de abril.

Contía da dedución

Os contribuíntes terán dereito a unha **dedución adicional** á dedución xeral por donativos e outras achegas prevista no artigo 68.3 da Lei de IRPF, polos **donativos, doazóns e achegas ás entidades aos cales se refire a Lei 49/2002**, do 23 de decembro, de réxime fiscal das entidades sen fins lucrativos e dos incentivos fiscais ao mecenado, de acordo coa seguinte escala:

Base de dedución	Porcentaxe de dedución
Ata 150 euros	20
Resto base de dedución	15
Tipo incrementado por reiteración de doazóns a unha mesma entidade	17,5

Tipo incrementado por reiteración das doazóns a unha mesma entidade: Se nos dous períodos impositivos inmediatos anteriores se tivesen realizado donativos, doazóns ou achegas con dereito a dedución en favor 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 favor 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 do 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.

Véxase ao respecto no Capítulo 16, a epígrafe "Deducións por donativos e outras achegas ".

Incompatibilidade

Esta dedución será incompatible coas deducións "Por doazóns con finalidade ecolóxica" e "Por doazóns e achegas para fins culturais, deportivos, investigación ou docencia", cando esta se aplique sobre as cantidades achegadas aos mesmos beneficiarios perceptores dos donativos, doazóns e achegas que orixinan a aplicación daquela.

Xustificación documental das anteriores deducións autonómicas por donativos

Normativa: Art.º 5 Texto Refundido das disposicións legais vixentes ditadas pola Comunidade Autónoma de Canarias en materia de tributos cedidos, aprobado por Decreto-lexislativo 1/2009, do 21 de abril.

Para ter dereito ás deducións anteriormente comentadas "Por doazóns con finalidade ecolóxica", "por doazóns para a rehabilitación ou conservación do patrimonio histórico de Canarias" e "Por doazóns e achegas para fins culturais, deportivos, investigación ou docencia" deberanse cumprir os seguintes requisitos:

- Obter da entidade donataria **certificación** na que figure, ademais do número de identificación fiscal e dos datos de identificación persoal do doador e da entidade donataria, data e destino do donativo, e o seu importe cando este sexa monetario.

  Tratándose de **doazóns non monetarias**, 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**.

- Ademais, no caso da dedución "Por doazóns e achegas para fins culturais, deportivos, investigación ou docencia"

  - Cando o destinatario da doazón sexa un **entidade ou universidade canaria de natureza pública**, na certificación expedida á que se refire en punto anterior incorporaráselle a **identificación do proxecto de interese cultural, deportivo investigación ou docente**.
  - Cando o donatario **teña natureza privada**, deberá constar unha **certificación adicional**, expedida pola consellaría 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 gozados no período impositivo do exercicio no que a devandita revogación se produza, sen prexuízo dos xuros de mora que procedan.*

Por cantidades destinadas polos seus titulares á restauración, rehabilitación ou reparación de bens inmobles declarados de interese cultural

Normativa: Art.º 6 Texto Refundido das disposicións legais vixentes ditadas pola Comunidade Autónoma de Canarias en materia de tributos cedidos, aprobado por Decreto-lexislativo 1/2009, do 21 de abril.

Contía e requisitos para a aplicación da dedución

O 10 por 100 das cantidades destinadas polos titulares de bens inmobles 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 inmobles reúnan os requisitos que se determinen regulamentariamente.
- Que as obras de restauración, rehabilitación ou reparación fosen autorizadas polo órgano competente da Comunidade Autónoma ou, no seu caso, polo cabido insular ou concello correspondente.

Límites máximos da dedución

- O importe desta dedución **non poderá exceder o 10 por 100 da cota íntegra autonómica,** casa **[*0546*]** 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 minusvalidez non poderá exceder o **15 por 100de a cota íntegra autonómica.**

Por gastos de estudos

Normativa: Art.º 7 Texto Refundido das disposicións legais vixentes ditadas pola Comunidade Autónoma de Canarias en materia de tributos cedidos, aprobado por Decreto-lexislativo 1/2009, do 21 de abril.

Contía da dedución

Por cada descendente ou adoptado que cumpra os requisitos que a continuación se especifican:

- **1.500 euros**, con carácter xeral.
- **1.600 euros**, se a base liquidable do contribuínte é inferior a 33.007,20 euros.

Asimílanse a descendentes ou adoptados as persoas vinculadas co contribuínte por razón de tutela ou acollemento non remunerado, nos termos previstos na lexislación vixente.

Requisitos para a aplicación da 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** á data de devindicación do imposto (normalmente, o 31 de decembro).
- **Que os descendentes ou adoptados, tutelados ou acollidos se achen cursando estudos de educación superior** previstos no artigo 3.5 da Lei Orgánica 2/2006, do 3 de maio, de educación, que abrangan un curso académico completo ou un 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 impoñible xeral e a base impoñible do aforro,** casas ***[0435]*** y ***[0460]*** da declaración correspondente ao exercicio en 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 8.000 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 os ascendentes**.

  Para estes efectos, a expresión "rendas" debe entenderse feita á suma da base impoñible

xeral e a base impoñible do aforro.

Condicións para a aplicación da dedución

Para os efectos da aplicación da dedución, deben terse en conta as seguintes regras:

- A determinación das **circunstancias persoais e familiares** que deban terse en conta para a aplicación da dedución, realizarase atendendo á **situación existente na data de devindicación do imposto** (normalmente, o 31 de decembro).
- **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**.
- 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 da dedución

O importe desta dedución **non poderá exceder o 40 por 100 da cota íntegra autonómica,** casas ***[0546]*** da declaración.

Por gastos de estudos en educación infantil, primaria, ensino secundario obrigatorio, bacharelato e formación profesional de grao medio

Normativa: Art.º 7 bis Texto Refundido das disposicións legais vixentes ditadas pola Comunidade Autónoma de Canarias en materia de tributos cedidos, aprobado por Decreto-lexislativo 1/2009, do 21 de abril.

Contía e límite máximo da dedución

- O **100 por 100** das cantidades satisfeitas no período impositivo polos seguintes conceptos:
  - adquisición de material escolar
  - libros de texto
  - transporte
  - uniforme escolar
  - comedores escolares
  - reforzo educativo

- Esta dedución ten os seguintes límites:

  a. Un límite máximo de 100 euros, polo primeiro descendente ou adoptado.

  b. **50 euros adicionais** por cada un dos restantes descendentes ou adoptados.

Requisitos e outras condicións para a aplicación da dedución

- Os gastos que dan dereito á dedución son os orixinados polos descendentes ou adoptados que dean lugar á aplicación do **mínimo por descendente e encóntrense escolarizados en educación infantil, primaria, ensino secundario obrigatorio, bacharelato e formación profesional de grao medio**.

  Asimílanse a descendentes aquelas persoas vinculadas co contribuínte por razón de tutela ou acollemento non remunerado, nos termos previstos na lexislación vixente.

- **Que a suma da base impoñible xeral e a base impoñible do aforro,** casas ***[0435]*** y ***[0460]*** da declaración correspondente ao exercicio en 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**, admitíndose copia desta 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, **soamente 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 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.

Por trasladar a residencia habitual a outra illa do Arquipélago para realizar unha actividade laboral por conta allea ou unha actividade económica

Normativa: Art.º 8 Texto Refundido das disposicións legais vixentes ditadas pola Comunidade Autónoma de Canarias en materia de tributos cedidos, aprobado por Decreto-lexislativo 1/2009, do 21 de abril.

Contía da dedución

300 euros no período impositivo no que se produza o cambio de residencia e no seguinte.

Requisitos e outras condicións para a aplicación da dedución

- O **traslado** da **residencia habitual dende a illa na que resida a calquera das demais illas do Arquipélago** 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 impoñible xeral e a base impoñible do aforro.** casas **[*0435*]** y **[*0460*]** da declaración correspondente ao exercicio en 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 da parte autonómica da cota íntegra procedente dos rendementos do traballo e de 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 aplicarase**, en cada un dos

dous períodos impositivos en que sexa aplicable a dedución, **por 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 de actividades económicas que corresponda aos contribuíntes que xeren dereito á aplicación da dedución.

Cando ambos os dous cónxuxes trasladen a residencia a outra illa para realizar unha actividade, o límite da dedución en tributación conxunta calcúlase de forma conxunta para ambos os dous.

Por doazóns en metálico a descendentes ou adoptados menores de 35 anos para a adquisición ou rehabilitación da súa primeira vivenda habitual

Normativa: Art.º 9 Texto Refundido das disposicións legais vixentes ditadas pola Comunidade Autónoma de Canarias en materia de tributos cedidos, aprobado por Decreto-lexislativo 1/2009, do 21 de abril.

Contías e límites máximos 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 do 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 **persoas minusválidas cun grao de minusvalidez igual ou 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 cun grao de minusvalidez igual ou superior ao 65 por 100**, co **límite máximo de 720 euros por cada donatario**.

Outras condicións e requisitos para a aplicación da dedución

- Para a aplicación da presente dedución deberán cumprirse **os requisitos previstos na normativa autonómica do Imposto sobre Sucesións e Doazóns para a redución do 85 por 100 da base impoñible correspondente a estas doazóns.**

Véxase o artigo 26 ter do Texto Refundido das disposicións legais vixentes ditadas pola Comunidade

Autónoma de Canarias en materia de tributos cedidos aprobado polo Decreto Lexislativo 1/2009, do 21 de abril (BOC (Boletín Oficial de Canarias) do 23), segundo redacción dada pola Lei 4/2012, do 25 de xuño, de medidas administrativas e fiscais, no que se detallan os requisitos e condicións para a aplicación desta redución.

- **Considerarase como vivenda habitual** a que, para tales efectos, se entende na normativa estatal do IRPF, **equiparándose á adquisición a construción** desta, pero non a súa ampliación.

  Véxase no Capítulo 16 a epígrafe "Dedución por investimento en vivenda habitual. Réxime transitorio ".

- Para os efectos da aplicación da dedución, **as persoas suxeitas a un acollemento familiar** permanente ou preadoptivo constituído conforme á lexislación aplicable **equiparanse os adoptados**. Así mesmo, **as persoas que realicen un acollemento familiar permanente ou preadoptivo equipararanse aos adoptantes**.

  Precisión: 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 dende 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 devandita Lei 26/2015, que establece que todas as referencias que nas leis e demais disposicións se realizaran ao acollemento preadoptivo deberán entenderse feitas á delegación de garda para a convivencia preadoptiva prevista no artigo 176 bis do Código Civil.

Por nacemento ou adopción de fillos

Normativa: Art.º 10 Texto Refundido das disposicións legais vixentes ditadas pola Comunidade Autónoma de Canarias en materia de tributos cedidos, aprobado por Decreto-lexislativo 1/2009, do 21 de abril.

Contía e requisitos para a aplicación da dedución

- **Por cada fillo nacido ou adoptado** no período impositivo, que conviva co 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 minusvalidez 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:**

- **400 euros**, cando se trate do primeiro ou segundo fillo que padeza a devandita minusvalidez.
- **800 euros**, cando se trate do terceiro ou posterior fillo que padeza a devandita minusvalidez, sempre que sobrevivan os anteriores fillos con minusvalidez.

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 á data de devindicación do imposto (normalmente, 31 de decembro), computándose para os devanditos efectos tanto os fillos naturais coma os adoptivos.
- **Considerarase que conviven co contribuínte**, entre outros, os fillos nacidos ou adoptados que, dependendo deste, estean internados en centros especializados.
- **Que a suma da base impoñible xeral e a base impoñible do aforro,** casas [***0435***] y [***0460***] da declaración correspondente ao exercicio en 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 con minusvalidez e maiores de 65 anos

Normativa: Art.º 11 Texto Refundido das disposicións legais vixentes ditadas pola Comunidade Autónoma de Canarias en materia de tributos cedidos, aprobado por Decreto-lexislativo 1/2009, do 21 de abril.

Contía da dedución

- **300 euros** por cada contribuínte cun grao de **minusvalidez igual ou 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 a

aplicación desta dedución realizarase atendendo á **situación existente na data de devindicación do imposto** (normalmente, o 31 de decembro).

Condicións para a aplicación a dedución

Que a suma da base impoñible xeral e a base impoñible do aforro, casas ***[0435]*** y ***[0460]*** da declaración correspondente ao exercicio en 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

Normativa: Art.º 11 bis Texto Refundido das disposicións legais vixentes ditadas pola Comunidade Autónoma de Canarias en materia de tributos cedidos, aprobado por Decreto-lexislativo 1/2009, do 21 de abril.

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.

  Precisión: 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 dende 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 devandita Lei 26/2015, que establece que todas as referencias que nas leis e demais disposicións se realizaran ao acollemento preadoptivo deberán entenderse feitas á delegación de garda para a convivencia preadoptiva prevista no artigo 176 bis do Código Civil.

  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

Normativa: Art. 11 ter Texto Refundido das disposicións legais vixentes ditadas pola

Comunidade Autónoma de Canarias en materia de tributos cedidos, aprobado por Decreto-lexislativo 1/2009, do 21 de abril.

Contía da dedución

100 euros para o contribuínte que teña o seu cargo descendentes, sempre que non conviva con calquera outra persoa distinta aos citados descendentes, salvo que se trate de ascendentes que xeren o dereito á aplicación do mínimo por ascendentes.

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 8.000 euros**.

  b. **Os fillos maiores de idade con minusvalidez**, tanto por relación de paternidade coma de adopción, **sempre que convivan co contribuínte e non teñan rendas anuais**, excluídas as exentas, **superiores a 8.000 euros**.

  c. **Os descendentes** a que se refiren as letras a e b anteriores que, sen convivir 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 impoñible xeral e a base impoñible do aforro da declaración.

- **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 8.000 euros.
- **Que a suma da base impoñible xeral e a base impoñible do aforro,** casas ***[*0435] y *[0460]*** da declaración correspondente ao exercicio en 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 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 produza durante polo menos 183 días ao ano.

Por gastos de gardaría

Normativa: Art.º 12 Texto Refundido das disposicións legais vixentes ditadas pola Comunidade Autónoma de Canarias en materia de tributos cedidos, aprobado por Decreto-lexislativo 1/2009, do 21 de abril.

Contía e límite máximo da dedución

O 15 por 100 das cantidades satisfeitas no período impositivo en concepto de gastos de gardaría de nenos **menores de 3 anos de idade**, cun **máximo de 400 euros anuais por cada neno**.

Requisitos e outras condicións para a aplicación da dedución

- O contribuínte ha de ser o **proxenitor ou titor** con quen convivan os menores de 3 anos.

  Asimílanse a descendentes aquelas persoas vinculadas co contribuínte por razón de tutela ou acollemento non remunerado, nos termos previstos na lexislación vixente.

- **Enténdese por gardaría**, para os efectos desta dedución, todo **centro autorizado** pola consellaría competente do Goberno de Canarias **para a custodia de nenos menores de tres anos**.
- O **gasto de gardaría deberase xustificar 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**, admitíndose copia desta no suposto de que dous ou máis contribuínte teñan dereito á dedución e non opten, ou non poidan optar, pola tributación conxunta.
- **Que a suma da base impoñible xeral e a base impoñible do aforro,** casas ***[0435]*** y ***[0460]*** da declaración correspondente ao exercicio en 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**.
- A determinación das circunstancias persoais e familiares que deben terse en conta para a aplicación desta dedución realizarase atendendo á **situación existente na data de devindicación do imposto** (normalmente, 31 de decembro).

Sen prexuízo diso, **a dedución e o límite desta no período impositivo no que o neno cumpra os 3 anos** calcularanse de forma **proporcional ao número de meses en que se cumpran os requisitos** previstos para a aplicación da dedución.

Por familia numerosa

Normativa: Art.º 13 Texto Refundido das disposicións legais vixentes ditadas pola Comunidade Autónoma de Canarias en materia de tributos cedidos, aprobado por Decreto-lexislativo 1/2009, do 21 de abril.

Contía da dedución

Con carácter xeneral, o contribuínte que posúa, á data de devindicación do imposto (normalmente, o 31 de decembro), o título de familia numerosa poderá deducir a cantidade que proceda das seguintes:

- **450 euros**, cando se trate de familia numerosa de **categoría xeral**.
- **600 euros**, cando se trate de familia numerosa de **categoría especial**.

Cando algún dos cónxuxes ou descendentes aos que sexa de aplicación o mínimo persoal e familiar teña un **grao de minusvalidez física, psíquica ou sensorial igual ou superior ao 65 por 100**, o importe da dedución **será**:

- **1.000 euros**, cando se trate de familia numerosa de **categoría xeral**.
- **1.100 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 conforme ao 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 practicarase 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.

Compatibilidade

Esta dedución **é compatible** coa dedución "Por nacemento ou adopción de fillos".

Por investimento en vivenda habitual

Normativa: Art.º 14 Texto Refundido das disposicións legais vixentes ditadas pola Comunidade Autónoma de Canarias en materia de tributos cedidos, aprobado por Decreto-lexislativo 1/2009, do 21 de abril.

Contía da dedución

Os contribuíntes poderán deducir **a porcentaxe que en cada caso corresponda**, conforme ao seguinte cadro, **das cantidades** satisfeitas no período impositivo pola adquisición da vivenda que constitúa ou vaia constituír a súa residencia habitual, nos mesmos termos **e sempre que concorran os mesmos requisitos esixidos no artigo 68.1 da Lei do IRPF, segundo a redacción vixente a 1 de xaneiro de 2012.**

A adquisición esténdese á construción da vivenda habitual, rehabilitación e ampliación da mesma de acordo co previsto na súa disposición transitoria décimo oitava da Lei do IRPF.

Importe da base impoñible xeral e do aforro	Porcentaxe de dedución
Inferior a 15.000 euros	3,5 por 100
Igual ou superior a 15.000 euros e inferior a 30.000 euros	2,5 por 100

A suma do importe da base impoñible xeral e da base impoñible do aforro é a que conste reflectida nas casas ***[0435]*** y ***[0460]*** 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 a 31 de decembro de 2012.**

- Esta dedución non será de aplicación ás cantidades destinadas á rehabilitación, reforma ou adecuación por razón de minusvalidez, da vivenda habitual.

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 inmobles declarados de Interese Cultural”, “Por obras de rehabilitación enerxética da vivenda habitual” e “Por obras de adecuación da vivenda habitual por persoas con minusvalidez” non poderá exceder o **15 por 100 da cota íntegra autonómica,** casa [***0546***] da declaración.

Por obras de rehabilitación enerxética e reforma da vivenda habitual

Normativa: Art.º 14 bis Texto Refundido das disposicións legais vixentes ditadas pola Comunidade Autónoma de Canarias en materia de tributos cedidos, aprobado por Decreto-lexislativo 1/2009, do 21 de abril.

Contía da dedución

O **10 por 100**, das cantidades destinadas ás obras de rehabilitación enerxética na vivenda habitual do contribuínte.

Límites máximos da dedución

- O importe desta dedución **non poderá exceder o 10 por 100 da cota íntegra autonómica,** casa ***[0546]*** 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 inmobles declarados de Interese Cultural", "Por investimento en vivenda habitual" e "Por obras de adecuación da vivenda habitual por persoas con minusvalidez" **non poderá exceder o 15 por 100 da cota íntegra autonómica,** casa [***0546***] 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 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 tal consideración, 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 no mesmo edificio ou na parcela ou que reduzan o volume de vertedura ao sistema público de rede de sumidoiros.

> ***Atención:*** *non xerarán dereito á presente dedución as cantidades destinadas a mobiliario ou a electrodomésticos.*

- No suposto de **edificacións en réxime de propiedade horizontal** en 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**.
- 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 Consellaría competente en materia de industria, en que conste o certificado obtido antes da realización das obras rehabilitación enerxética e o expedido tras estas.

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 entidades que realicen as 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 de **7.000 euros** por contribuínte.

Xustificación documental

- O gasto das obras de rehabilitación enerxética **deberase xustificar 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** en 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 no seu caso a certificación emitida pola comunidade de propietarios, **deberá conservarse durante o prazo de prescrición**, admitíndose copia desta no suposto de que dous ou máis contribuínte 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 inmobles declarados de Interese Cultural” e coa dedución autonómica “Por investimento en vivenda habitual”, non podendo aplicarse sobre as mesmas cantidades ambas as dúas deducións.

Por obras de adecuación da vivenda habitual por persoas con minusvalidez

Normativa: Art. 14 ter Texto Refundido das disposicións legais vixentes ditadas pola Comunidade Autónoma de Canarias en materia de tributos cedidos, aprobado por Decreto-lexislativo 1/2009, do 21 de abril.

Contía da dedución

O **10 por 100 das cantidades satisfeitas** no período impositivo, polas obras e instalacións de adecuación á vivenda por razón de minusvalidez.

Requisitos e outras condicións para a aplicación da dedución

O concepto obras ou instalacións de adecuación da vivenda habitual por razón de minusvalidez, 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

A suma do importe desta dedución xunto co das deducións autonómicas “Por cantidades destinadas polos seus titulares á restauración, rehabilitación ou reparación de bens inmobles 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,** casa ***[0546]*** da declaración.

Por aluguer de vivenda habitual

Normativa: Art.º 15 Texto Refundido das disposicións legais vixentes ditadas pola Comunidade Autónoma de Canarias en materia de tributos cedidos, aprobado por Decreto-lexislativo 1/2009, do 21 de abril.

Contía e límite máximo da dedución

O 20 por 100 das cantidades satisfeitas no período impositivo polo aluguer da vivenda

habitual, cun **máximo de 600 euros anuais**.

Nota: para os efectos de poder practicarse esta dedución requírese que o contribuínte satisfaga en calidade de arrendatario cantidades en concepto de aluguer da súa vivenda habitual durante o período impositivo. Por iso, en caso de matrimonio, calquera que sexa o seu réxime económico matrimonial, só serán deducibles as cantidades que satisfaga o cónxuxe **asinante do contrato de arrendamento** sen prexuízo de que tal contrato teña efectos internos entre os cónxuxes.Véxase ao respecto a Sentenza do Tribunal Supremo núm. 220/2009, do 3 de abril.

Requisitos e outras condicións para a aplicación da dedución

- **Que a suma da base impoñible xeral e a base impoñible do aforro,** casas ***[0435]*** y ***[0460]*** da declaración correspondente ao exercicio en 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.

- Que as cantidades satisfeitas en concepto de aluguer **excedan do 10 por 100 da base impoñible xeral** obtida no período impositivo descontado, se o houber, o importe das subvencións que por este concepto tivese percibido o arrendatario.
- O concepto de vivenda habitual será o contido na Lei do IRPF.

- A aplicación da dedución queda condicionada á declaración por parte do contribuínte do NIF **arrendador**, da **identificación catastral** da vivenda habitual e do **canon arrendaticio anual**.

Importante: *os contribuíntes con dereito á dedución deberán facer constar a referencia catastral da vivenda e, se existe, o da segunda vivenda arrendada, ou, no seu caso, se non ten referencia catastral, marcarase unha "X" nas casas correspondentes.Así mesmo, deben cumprir o apartado "Información adicional á dedución autonómica por arrendamento" do Anexo B.6 da declaración.*

Por arrendamento de vivenda habitual vinculado a determinadas operacións de dación en pagamento

Normativa: Art.º 15 bis Texto Refundido das disposicións legais vixentes ditadas pola Comunidade Autónoma de Canarias en materia de tributos cedidos, aprobado por Decreto-lexislativo 1/2009, do 21 de abril.

Contía e límite máximo da dedución

- O **25 por 100 das cantidades satisfeitas** durante o exercicio correspondente, polo arrendamento da vivenda habitual.
- O **importe máximo** de dedución será de **1.200 euros anuais**, tanto en tributación individual coma en conxunta.

Requisitos e outras condicións para a aplicación da dedución

- A dedución só será aplicable no caso da transmisión da vivenda habitual que efectúe o seu propietario en favor da entidade financeira acredora, ou dunha filial inmobiliaria do seu grupo, porque non pode facer fronte ao pagamento dos préstamos ou créditos hipotecarios concedidos para a súa adquisición, sempre e cando o transmitente continúe ocupando a vivenda mediante contrato de arrendamento con opción de compra asinado coa entidade financeira.

  Véxase ao respecto os supostos de arrendamento vinculados a determinadas operacións de dación en pagamento consideradas no artigo 35-bis do Texto Refundido das disposicións legais vixentes ditadas pola Comunidade Autónoma de Canarias en materia de tributos cedidos, aprobado polo Decreto lexislativo 1/2009.

- Que a **suma da base impoñible xeral e a base impoñible do aforro,** casas ***[0435]*** y ***[0460]*** da declaración correspondente ao exercicio en que se orixina o dereito á dedución, **non sexa superior a**:

  - 24.000 euros anuais en tributación **individual**.

  - 34.000 euros anuais en tributación **conxunta**.

Importante: *os contribuíntes con dereito á dedución deberán cumprir o apartado "Información adicional á dedución autonómica polo arrendamento de vivenda habitual vinculado a determinadas operacións de dación en pagamento de Aragón e Canarias" do Anexo B.7 da declaración.*

Por gastos en primas de seguros de crédito para cubrir non pagamentos de rendas de arrendamentos de vivenda (dedución do arrendador)

Normativa: Art.º 15 quáter Texto Refundido das disposicións legais vixentes ditadas pola Comunidade Autónoma de Canarias en materia de tributos cedidos, aprobado por Decreto-lexislativo 1/2009, do 21 de abril.

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 ben inmoble, situado en Canarias, a un terceiro destinado a vivenda.
- O importe máximo desta dedución será de **150 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, a favor do órgano competente da Administración da Comunidade Autónoma de Canarias, no prazo establecido para iso.
- Que o contribuínte **declare no IRPF o rendemento derivado das rendas do arrendamento** da vivenda como rendementos do capital inmobiliario.
- Que o arrendador estea ao corrente das súas obrigas fiscais e indique nas súas declaracións de IRPF o NIF **do arrendatario e o número de referencia catastral do ben arrendado**.
- Que o **importe mensual** do arrendamento **non** sexa **superior a 800 euros**.

> ***Importante:*** *os contribuíntes con dereito á dedución deberán cumprir o apartado "Información adicional á dedución autonómica por gastos en primas de seguros de crédito para cubrir non pagamentos de rendas de arrendamentos de vivenda (dedución do arrendador) de Canarias" do Anexo B.8 da declaración.*

Por contribuíntes desempregados

Normativa: Art.º 16 bis Texto Refundido das disposicións legais vixentes ditadas pola Comunidade Autónoma de Canarias en materia de tributos cedidos, aprobado por Decreto-lexislativo 1/2009, do 21 de abril.

Contía e requisitos para a aplicación da dedución

100 euros para os contribuíntes que perciban prestacións de desemprego.

Requisitos e outras condicións para a aplicación da dedución

- Ter **residencia habitual nas Illas Canarias**.
- **Estar en situación de desemprego** durante **máis de seis meses do período impositivo** correspondente ao ano 2020.

  Importante: *no suposto de tributación conxunta, poderán beneficiarse desta dedución cada un dos contribuíntes integrados na unidade familiar que se encontre na indicada situación de desemprego e teña a súa residencia habitual nas Illas Canarias.*

- A **suma dos rendementos íntegros do traballo,** casas ***[0012]*** da declaración, ha de ser no exercicio 2020 **superior a 14.000 euros e igual ou inferior a 22.000 euros** tanto en tributación individual coma en tributación conxunta.

  Estas contías serán para cada período impositivo as equivalentes na normativa reguladora do IRPF para os efectos da obriga de declarar.

- A **suma da base impoñible xeral e do aforro**, excluída a parte correspondente aos rendementos do traballo, **non poderá superar a cantidade de 1.600 euros**.

  A devandita contía determinarase sumando os importes das casas ***[0435]*** y ***[0460]*** da declaración e restando do seu resultado o importe consignado na casa ***[0025]*** do Apartado A correspondente a "Rendementos do Traballo", da declaración.

Por gasto de enfermidade

Normativa: Art. 16 ter Texto Refundido das disposicións legais vixentes ditadas pola Comunidade Autónoma de Canarias en materia de tributos cedidos, aprobado por Decreto-lexislativo 1/2009, do 21 de abril.

Contía da dedución

- O **10 por 100** dos **gastos e honorarios profesionais** subscritores durante o período impositivo **pola prestación de servizos** realizada polos que teñan a condición de profesionais **médicos ou sanitarios, agás farmacéuticos**, conforme ao 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**.

  Importante: *en ningún caso se 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 aparatos e complementos**, incluídos os lentes graduados e as lentes de contacto, que polas súas características obxectivas só poidan destinarse a **suplir as deficiencias físicas** das persoas.

Límites máximos da dedución

- 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 minusvalidez e acredite un **grao de minusvalidez igual ou superior ao 65 por 100**.

Requisitos e outras condicións para a aplicación da dedución

- A **suma da base impoñible xeral e a base impoñible do aforro,** casas ***[0435]*** y ***[0460]*** da declaración correspondente ao exercicio en que se orixina o dereito á dedución, **non debe ser superior a**:

  - 39.000 euros en tributación individual.

  - 52.000 euros en tributación conxunta**.**

- 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 satisfixo os gastos (a priori enténdese que o gasto o satisfixo o titular da factura, pero admítese 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 ningún caso 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 minusvalidez

Normativa: Art.º 16 quáter Texto Refundido das disposicións legais vixentes ditadas pola Comunidade Autónoma de Canarias en materia de tributos cedidos, aprobado por Decreto-lexislativo 1/2009, do 21 de abril.

Contía da dedución

500 euros por cada ascendente ou descendente cun grao de minusvalidez igual ou superior ao 65 por 100, que xere o dereito á aplicación do mínimo por minusvalidez.

Requisitos para a aplicación da dedución

- Que a **suma da base impoñible xeral e a base impoñible do aforro,** casas ***[0435]*** y ***[0460]*** da declaración correspondente ao exercicio en 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, **estarase ás regras do rateo**, convivencia e demais límites previstos na normativa estatal do IRPF.

Límites comúns e obrigas formais para aplicar as deducións

Normativa: Art.º 18 Texto Refundido das disposicións legais vixentes ditadas pola Comunidade Autónoma de Canarias en materia de tributos cedidos, aprobado por Decreto-lexislativo 1/2009, do 21 de abril.

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.

  En consecuencia, non poden aplicarse simultáneamente as deducións autonómicas por investimento en vivenda habitual e por obras de adecuación da vivenda habitual cando os importes que as orixinan estean referidos a unha mesma vivenda, aínda que as cantidades invertidas sexan diferentes.

Obrigas formais

- Os contribuíntes do IRPF están obrigados a conservar durante o prazo de prescrición os xustificantes e documentos que acrediten o dereito a gozar das deducións da cota que aplicasen efectivamente.
- Mediante Orde do Conselleiro da Comunidade Autónoma de Canarias competente en materia tributaria poderanse establecer obrigas de xustificación e información para o control das deducións a que se refire o apartado anterior.

Comunidade Autónoma de Cantabria

Os contribuíntes que en 2020 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 persoas con minusvalidez

Normativa: Art.º 2.1 Texto Refundido da Lei de Medidas Fiscais en materia de tributos cedidos polo Estado, aprobado por Decreto Lexislativo 62/2008, do 19 de xuño, pola Comunidade Autónoma de Cantabria.

Contía e límites máximos da dedución

- **O 10 por 100 das cantidades satisfeitas** no período impositivo polo arrendamento da vivenda habitual

  A dedución practicarase polo **titular ou titulares** do contrato de arrendamento.

  En caso de matrimonio, calquera que sexa o seu réxime económico matrimonial, só serán deducibles as cantidades que satisfaga o cónxuxe **asinante do contrato de arrendamento** e, en consecuencia,**,** as cantidades que satisfaga o cónxuxe que non figura no contrato non dan dereito á devandita dedución por non ser arrendatario.Véxase ao respecto a Sentenza do Tribunal Supremo núm. 220/2009, do 3 de abril.

- O **límite máximo de dedución será de:**

  - 300 euros anuais en tributación individual.

  - 600 euros en tributación conxunta, sendo preciso para iso que, polo menos, un dos declarantes reúna os requisitos esixidos para a aplicación da dedución que a continuación se comentan**.**

Requisitos e outras condicións para a aplicación da dedución

- **Ter menos de 35 anos cumpridos, 65 ou máis, ou ser persoa con minusvalidez física, psíquica ou sensorial** cun **grao** de minusvalidez **igual ou superior ao 65 por 100** de acordo co baremo a 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).

  Para os efectos de acreditación do grao de minusvalidez téñase a disposición adicional única do Decreto

lexislativo 62/2008, do 19 de xuño, cuxa regulación é similar á que establece o artigo 72 do Regulamento do IRPF.

- Que a **suma de base liquidable xeral e a base liquidable do aforro,** suma das casas ***[0500]*** y ***[0510]*** da declaración, minorada no mínimo persoal e familiar, casa ***[0520],* sexa inferior a:**

  - **22.946 euros** en tributación individual.
  - **31.485 euros** en tributación conxunta.

- **Que as cantidades satisfeitas** en concepto de aluguer **excedan do 10 por 100** da renda do contribuínte.

Base da dedución

A base desta dedución estará constituída polas cantidades **xustificadas con factura ou recibo satisfeitas, mediante tarxeta de crédito ou débito, transferencia bancaria, cheque nominativo ou ingreso en contas en entidades de crédito,** *ás persoas ou entidades que sexan arrendadores da vivenda***.**

En ningún caso, darán dereito a practicar esta dedución as cantidades satisfeitas mediante entregas de **diñeiro en efectivo**.

> ***Importante:*** *os contribuíntes con dereito á dedución deberán cumprir o apartado "Información adicional á dedución autonómica por arrendamento" do Anexo B.6 da declaración no que, ademais dos datos necesarios para cuantificar a dedución, deberá facerse constar o NIF/NIE do arrendador da vivenda e, se existe, do segundo arrendador ou, se é o caso, se consignou un NIF doutro país, marcarase unha X na casa correspondente.*

Por coidado de familiares

Normativa: Art.º 2.2 Texto Refundido da Lei de Medidas Fiscais en materia de tributos cedidos polo Estado, aprobado por Decreto Lexislativo 62/2008, do 19 de xuño, pola Comunidade Autónoma de Cantabria.

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**.
- **Ascendente, descendente, cónxuxe ou irmán cun grao de minusvalidez física, psíquica ou sensorial igual ou superior ao 65 por 100** de acordo co baremo a 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).

Por descendente menor de 3 anos cun grao de minusvalidez igual ou superior ao 65 por 100, procederá aplicar unha dedución de **100 euros por descendente e outros 100 euros por minusvalidez**.**De forma análoga** cabe proceder **con** os **ascendentes**.

Requisitos para a aplicación da dedución

- Que o ascendente, descendente, cónxuxe ou irmán **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 6.000 euros**.Nos supostos de minusvalidez de ascendente, descendente, cónxuxe ou irmán o límite será de 1,5 veces o Indicador Público de Renda de Efectos Múltiples (IPREM).

  O importe do IPREM anual para 2020 que se toma como referencia ascende a 7.519,59 euros, polo que o límite cuantitativo queda fixado en 11.279,39 euros.

Recorde: *cumpríndose os anteriores requisitos, terase dereito á aplicación da dedución, aínda que o parentesco sexa por afinidade.*

Por obras de mellora

Normativa: Art.º 2.3 Texto Refundido da Lei de Medidas Fiscais en materia de tributos cedidos polo Estado, aprobado por Decreto Lexislativo 62/2008, do 19 de xuño, pola Comunidade Autónoma de Cantabria.

Contía e requisitos para a aplicación da dedución

O **15 por 100 das cantidades satisfeitas** en obras realizadas, durante o exercicio fiscal, en **calquera vivenda ou vivendas da súa propiedade**, sempre que estea situada na Comunidade de Cantabria, **ou no edificio na que a vivenda se encontre**, 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 medio e a accesibilidade** á vivenda ou ao edificio en que se encontra.

c. A **utilización de enerxías renovables, a seguridade e a estanquidade** e en particular a **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.

En ningún caso, darán dereito a practicar esta dedución as cantidades satisfeitas mediante entregas de **diñeiro en efectivo**.

Límites máximos da dedución

- A dedución terá un **límite anual** de:

  - 1.000 euros en **tributación individual**.

  - 1.500 euros en **tributación conxunta**.

- Estes límites **incrementaranse** en **500 euros en tributación individual** cando o contribuínte sexa unha **persoa cun grao acreditado de minusvalidez igual ou superior ao 65 por 100**.

  No caso de **tributación conxunta o incremento será de 500 euros por cada contribuínte coa devandita minusvalidez**.

  Para os efectos da aplicación do incremento tomaranse en consideración todos os membros da unidade familiar que teñan o grao de minusvalidez esixido con independencia de que teñan ou non rendas e de se satisfixeron ou non cantidades que lles dean dereito á dedución.

  Atención: *a acreditación do grao de minusvalidez efectuarase segundo o disposto na disposición adicional única do texto refundido da Lei de medidas fiscais en materia de tributos cedidos polo Estado que é coincidente co que establece o artigo 72 do Regulamento 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 2018 ha de practicarse obrigatoriamente no exercicio 2020, 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 2021.

Así mesmo, téñase en conta que as deducións pendentes de 2018 e 2019 se aplican antes da dedución xerada en 2020, polo que, se con aquela se esgota o límite máximo anual da dedución, as cantidades satisfeitas en 2020 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 practicarse 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 2018 e 2019 que non puido ser aplicado por exceder do límite anual, consignaranse no Anexo B.3 da declaración. Se as obras se realizan e satisfán en 2020 os contribuíntes con dereito á dedución deberán facer constar o NIF da persoa ou entidade que realiza as obras e o importe da dedución no mencionado Anexo B.3. Finalmente, o importe das cantidades satisfeitas en 2020 non deducidas por exceder do límite anual consignarase na casa correspondente.*

Por donativos a fundacións ou ao Fondo Cantabria Coopera ou a Asociacións que persigan entre os seus fins o apoio a persoas con minusvalidez

Normativa: Art.º 2.4 Texto Refundido da Lei de Medidas Fiscais en materia de tributos cedidos polo Estado, aprobado por Decreto Lexislativo 62/2008, do 19 de xuño, pola Comunidade Autónoma de Cantabria.

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 outros 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 o apoio a persoas con minusvalidez.

Requisitos e outras condicións para a aplicación da dedución

Tratándose de donativos a **fundacións**, que **estas encóntrense 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,** suma das casas ***[0500]*** y ***[0510]*** da declaración.

Este límite opera conxuntamente co que afecta á dedución xeral por donativos e á dedución por actuacións para a protección e difusión do Patrimonio Histórico Español e das cidades, conxuntos e bens declarados Patrimonio Mundial.

Por conseguinte, unicamente poderá aplicarse esta dedución autonómica polo importe dos donativos con dereito á mesma que non supere a contía que, se é o caso, reste do citado límite tras practicar as deducións xerais do imposto anteriormente mencionadas.

Por acollemento familiar de menores

Normativa: Art.º 2.5 Texto Refundido da Lei de Medidas Fiscais en materia de tributos cedidos polo Estado, aprobado por Decreto Lexislativo 62/2008, do 19 de xuño, pola Comunidade Autónoma de Cantabria.

Contía da dedución

Os contribuíntes que reciban a 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 **1.200 euros**.

- Esta dedución **será igualmente aplicable ás persoas ex-acolledoras coas que conviva**

unha persoa maior de idade que se tivese tido acollida ata a maioría de idade, sempre que a convivencia non se interrompese e que a convivencia se dea baixo a aprobación e a supervisión da entidade pública de protección de menores.

Neste último caso, **a dedución está suxeita aos mesmos requisitos que permiten a aplicación do mínimo por descendentes** polos/as fillos/ás maiores de idade que conviven no domicilio familiar.

Requisitos e outras condicións para a aplicación da dedución

- O acollemento familiar que dá dereito á dedución poderá ser simple ou permanente, administrativo ou xudicial, sempre que os contribuíntes fosen previamente seleccionados para o efecto por unha entidade pública de protección de menores.

  Precisión: 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 dende 18 de agosto de 2015, o artigo 173 bis do Código civil que regula as modalidades de acollemento familiar.E que conforme á disposición adicional segunda da devandita Lei 26/2015 todas as referencias que se realizaran ao acollemento simple deberán entenderse.

- Os contribuíntes que reciban os menores **non deben ter relación de parentesco** cos acollidos nin adoptalos 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 rexistrar 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

Normativa: Art.º 2.6 Texto Refundido da Lei de Medidas Fiscais en materia de tributos cedidos polo Estado, aprobado por Decreto Lexislativo 62/2008, do 19 de xuño, pola Comunidade Autónoma de Cantabria.

Contía e límite máximo da dedución

- **O 15 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 máis adiante se detallan.
- **O límite máximo de dedución será de 1.000 euros**, tanto en tributación individual coma en conxunta.

Requisitos e outras condicións para a aplicación da dedución

Para a aplicación da dedución deben cumprirse os seguintes requisitos e condicións:

a. Que como consecuencia de **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. Debe **revestir a forma de Sociedade Anónima, Sociedade Limitada, Sociedade Anónima Laboral ou Sociedade Limitada Laboral**.
2. Debe **ter a consideración de PEME** de acordo coa definición destas dada pola Recomendación da Comisión Europea do 6 de maio de 2003.
3. Debe **ter o domicilio social e fiscal na Comunidade Autónoma de Cantabria**.
4. Debe desenvolver 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.

5. En caso de que o investimento efectuado corresponda á **constitución da entidade** debe contar, dende o primeiro exercicio fiscal, como mínimo, con **unha persoa contratada, a xornada completa, dada de alta na Seguridade Social e residente na Comunidade Autónoma de Cantabria**.
6. En caso de que o investimento efectuado corresponda a unha **ampliación de capital**:

   . A entidade deberá ter sido constituída dentro dos **tres anos anteriores** á ampliación de capital e

   . A **equipo medio** da entidade **durante os dous exercicios fiscais posteriores** ao da ampliación **ha de incrementarse respecto do equipo medio que tivera 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 equipo medio 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.

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, 4 e 5 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 devindicados.

Importante: *os contribuíntes con dereito á dedución deberán cumprir o apartado "Información adicional á dedución autonómica por investimento na adquisición de accións e participacións sociais en entidades novas ou de recente creación" do Anexo B.7 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 e, se existe, o da segunda entidade, indicando o importe total da dedución por investimentos en empresas de nova ou recente creación.*

Por gastos de enfermidade

Normativa: Art.º 2.7 Texto Refundido da Lei de Medidas Fiscais en materia de tributos cedidos polo Estado, aprobado por Decreto Lexislativo 62/2008, do 19 de xuño, pola Comunidade Autónoma de Cantabria.

Contía e límites máximos da dedución

- O **10 por 100 dos gastos e honorarios profesionais**, tanto propios coma das persoas que se inclúan no mínimo familiar, aboados durante o ano pola prestación de servizos sanitarios **por motivo de enfermidade, saúde dental, embarazo e nacemento de fillos, accidentes e**

invalidez, sempre e cando estes honorarios non estean cubertos pola Seguridade Social ou no seu caso pola Mutua ou entidade aseguradora correspondente do contribuínte.

- 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 minusvalidez e acredite un **grao de minusvalidez igual ou superior ao 65 por 100**.

  - 100 euros por cada contribuínte coa devandita minusvalidez no caso de **tributación conxunta**.

Requisitos para a aplicación da dedución

- Que a **suma de base liquidable xeral e a base liquidable do aforro,** suma das casas ***[0500]*** y ***[0510]*** da declaración, minorada no mínimo persoal e familiar, casa ***[0520],* sexa inferior a:**

  - **22.946 euros** en tributación individual.
  - **31.485 euros** en tributación conxunta.

- 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.

> ***Importante:*** ***en ningún caso*** *darán dereito a practicar esta dedución as* ***cantidades satisfeitas mediante entregas de diñeiro en efectivo.***

Por gastos de gardaría

Normativa: Art.º 2.8 Texto Refundido da Lei de Medidas Fiscais en materia de tributos cedidos polo Estado, aprobado por Decreto Lexislativo 62/2008, do 19 de xuño.

Contía e límite máximo da dedución

- O **15 por 100** dos gastos de gardaría dos fillos biolóxicos ou adoptados.

- Esta dedución terá un **límite de 300 euros anuais** por fillo menor de tres anos.

  Se o fillo cumpre 3 anos durante o exercicio, a dedución pode aplicarse ata o día en que cumpra esa idade, rateándose as cantidades satisfeitas no mes no que se dea a circunstancia.

Requisitos para a aplicación da dedución

- Que a **suma de base liquidable xeral e a base liquidable do aforro,** suma das casas *[**0500**]* y [***0510***] da declaración, minorado no mínimo persoal e familiar, casa ***[0520],*** **sexa inferior a:**

  - **22.946 euros** en tributación individual.
  - **31.485 euros** en tributación conxunta.

- 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 en efectivo.**

  > ***Atención:*** *só terán dereito a aplicar a dedución os contribuíntes a cuxo nome se expida a factura xustificativa dos gastos e polo importe total satisfeito, salvo, se se trata de matrimonios en réxime de gananciais, en cuxo caso, as cantidades satisfeitas se atribuirán a ambos os dous cónxuxes por partes iguais, aínda que a factura estea expedida só a nome dun deles.*

- Se hai máis dun contribuínte con dereito á dedución, **ratearase a dedución segundo os gastos xustificados por cada contribuínte**, sen que supere conxuntamente a cantidade máxima de dedución (300 euros anuais).

  Por tanto, a contía satisfeita por cada proxenitor ou adoptante determina o importe da dedución que corresponde a cada un dos proxenitores ou adoptantes que satisfixesen os gastos, rateándose do límite máximo da dedución (300 euros) en función das cantidades satisfeitas por cada un.

Para familias monoparentais

Normativa: Art.º 2.9 Texto Refundido da Lei de Medidas Fiscais en materia de tributos cedidos polo Estado, aprobado por Decreto Lexislativo 62/2008, do 19 de xuño, pola Comunidade Autónoma de Cantabria.

Contía da dedución

200 euros anuais para o titular da familia monoparental.

Nos **casos** de **separación legal ou cando non existise vínculo matrimonial**, 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**:

a. **Fillos menores de idade**, con excepción dos que, co consentimento dos pais, vivan independentes destes.
b. **Fillos maiores de idade incapacitados xudicialmente** suxeitos a patria potestade prorrogada ou rehabilitada.

Requisitos para a aplicación da dedución:

Que a **suma de base liquidable xeral e a base liquidable do aforro,** suma das casas **[*0500*]** y **[*0510*]** da declaración**, minorado no mínimo persoal e familiar,** casa **[*0520]>,* sexa inferior a 31.485 euros.**

Por nacemento e adopción de fillos

Normativa: Art.º 2.10 Texto Refundido da Lei de Medidas Fiscais en materia de tributos cedidos polo Estado, aprobado por Decreto Lexislativo 62/2008, do 19 de xuño, pola Comunidade Autónoma de Cantabria.

Contía da dedución

100 euros por cada fillo nacido ou adoptado durante o período impositivo.

Requisitos para a aplicación da dedución

1. A dedución corresponderá **ao contribuínte con quen conviva o fillo nacido ou adoptado á data de devindicación do imposto** (normalmente, o 31 de decembro).

   Non hai dereito á dedución por un fillo que falecese no ano, nun día distinto ao 31 de decembro, ao non existir convivencia con el na data de devindicación do imposto.

2. Que a **suma de base liquidable xeral e a base liquidable do aforro,** suma das casas ***[0500]*** y ***[0510]*** da declaración, minorada no mínimo persoal e familiar, casa ***[0520],* sexa inferior a 31.485 euros.**

3. Cando máis dunha persoa teña dereito á aplicación da dedución o seu importe ratearase por partes iguais na declaración de cada un deles.

Por contratos de arrendamento de vivendas situadas en zonas de Cantabria en risco de despoboamento e que constitúan ou vaian constituír a vivenda habitual do arrendatario

Normativa: Art.º 2.11.1 Texto Refundido da Lei de Medidas Fiscais en materia de tributos cedidos polo Estado, aprobado por Decreto Lexislativo 62/2008, do 19 de xuño, pola Comunidade Autónoma de Cantabria.

A. Dedución para o arrendatario

Contía e límites da dedución

- **O 20 por 100** das cantidades satisfeitas no período impositivo polo arrendamento dunha vivenda que constitúa ou vaia constituír a súa vivenda habitual.

  O concepto de vivenda habitual será o fixado pola disposición adicional vixésima terceira da Lei do IRPF e o artigo 41 bis do seu Regulamento.

- O **importe máximo** de dedución será de:

  - **600 euros** en tributación individual.
  - **1.200 euros** en tributación conxunta.

Requisitos para a aplicación da dedución

- Que a vivenda estea situada en **zona rural en risco de despoboamento.**

  Enténdese que cumpren este requisito aqueles municipios ou concellos nos que se dean algún dos seguintes criterios obxectivos:

  a. Poboación inferior a 2.000 habitantes.
  b. Densidade de poboación inferior a 12,5 habitantes por quilómetro cadrado.
  c. Taxa de envellecemento superior ao 30 %.

  Para estes efectos debe terse en conta a Orde HAC /02/2020, do 3 de febreiro, pola que se aproba a relación de municipios que teñen a condición de Zona Rural de Cantabria en Risco

de Despoboamento para o exercicio 2020.

- Que a vivenda arrendada **constitúa a residencia habitual do contribuínte**.

  Para determinar o concepto de residencia habitual no territorio dunha Comunidade Autónoma estarase ao disposto polo artigo 72 da Lei do IRPF.

- **Que a suma de base liquidable xeral e a base liquidable do aforro**, suma das casas ***[0500]*** y ***[0510]*** da declaración, minorada no **importe do mínimo persoal e familiar**, casa ***[520],* sexa inferior a**

  - **22.946 euros** en tributación individual.
  - **31.485 euros** en tributación conxunta.

Incompatibilidade

Esta dedución é incompatible coa aplicación da dedución "Por arrendamento de vivenda habitual por mozos, maiores e persoas con minusvalidez" comentada anteriormente e prevista no artigo 2.1 do Decreto Lexislativo 62/2008.

A incompatibilidade refírese a que pola mesma vivenda se apliquen as dúas deducións.

B. Dedución para o arrendador

Atención: *esta dedución non é aplicable no caso de contribuíntes falecidos antes de 31 de decembro de 2020.*

Contía e límite da dedución

- **O 50 por 100** da cota íntegra autonómica que corresponda á base liquidable derivada dos rendementos netos de capital inmobiliario minorados na redución por arrendamento de inmobles destinados a vivenda e, no seu caso, na redución por rendementos con período de xeración superior a dous anos ou obtidos de forma notoriamente irregular no tempo, nos termos previstos nos apartados 2 e 3 do artigo 23 da Lei do IRPF , respectivamente.

  Véxase ao respecto o Capítulo 4 deste Manual dedicado aos "Rendementos de capital inmobiliario".

- O importe máximo da dedución non poderá superar:

  - 600 euros anuais en tributación individual e

- 1.200 euros en tributación conxunta

Requisitos e outras condicións para a aplicación da dedución

- Que a vivenda que se arrenda estea situada en **zona rural en risco de despoboamento**. Se entende que se cumpre este requisito naqueles municipios ou concellos nos que se dean algún dos seguintes criterios obxectivos:

  a. Poboación inferior a 2.000 habitantes.

  b. Densidade de poboación inferior a 12,5 habitantes por quilómetro cadrado.

  c. Taxa de envellecemento superior ao 30 por 100.

  Para estes efectos debe terse en conta a Orde HAC/02/2020, do 3 de febreiro, pola que se aproba a relación de municipios que teñen a condición de Zona Rural de Cantabria en Risco de Despoboamento para o exercicio 2020.

- Que a vivenda que se arrenda constitúa ou vaia constituír a **vivenda habitual do arrendatario**.

  O concepto de vivenda habitual será o fixado pola disposición adicional vixésimo terceira da Lei do IRPF e o artigo 41 bis do seu Regulamento

- Que o arrendamento **non constitúa unha actividade económica para o arrendador.**
- Que a residencia habitual do arrendador tamén se encontre nesta **zona en risco de despoboamento**.

  Para determinar o concepto de residencia habitual no territorio dunha Comunidade Autónoma estarase nos disposto polo artigo 72 da Lei do IRPF .

Por gastos de gardaría para contribuíntes que teñan a súa residencia habitual en zonas rurais de Cantabria en risco de despoboamento

Normativa: Art.º 2.11.2 Texto Refundido da Lei de Medidas Fiscais en materia de tributos cedidos polo Estado, aprobado por Decreto Lexislativo 62/2008, do 19 de xuño, pola Comunidade Autónoma de Cantabria.

Contía e límites da dedución

- **O 30 por 100** das cantidades satisfeitas no período impositivo polos gastos de gardaría dos fillos ou adoptados.

- **O límite da deduccíón será de 600 euros anuais** por fillo menor de tres anos.

Requisitos e outras condicións para a aplicación da dedución

- Que a vivenda habitual do contribuínte se encontra situada nunha das **zonas rurais de Cantabria cualificadas como en risco de despoboamento.**

  Conceptos:

  - Zona de Risco de despoboamento: enténdese que se cumpre este requisito naqueles municipios ou concellos nos que se dean algún dos seguintes criterios obxectivos:

  a. Poboación inferior a 2.000 habitantes.

  b. Densidade de poboación inferior a 12,5 habitantes por quilómetro cadrado.

  c. Taxa de envellecemento superior ao 30 %.

  Para estes efectos debe terse en conta a Orde HAC/02/2020, do 3 de febreiro, pola que se aproba a relación de municipios que teñen a condición de Zona Rural de Cantabria en Risco de Despoboamento para o exercicio 2020.

  - Residencia habitual: Para determinar o concepto de residencia habitual no territorio dunha Comunidade Autónoma estarase nos disposto polo artigo 72 da Lei do IRPF.

- **Que a suma de base liquidable xeral e a base liquidable do aforro**, suma das casas ***[0500]*** y ***[0510]*** da declaración, minorada no **importe do mínimo persoal e familiar**, casa ***[0520],* sexa inferior a:**

  - **22.946 euros** en tributación individual.
  - **31.485 euros** en tributación conxunta.

- A base da dedución estará constituída polas cantidades **xustificadas con facturas ou recibos 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 de gardaría.

  En ningún caso, darán dereito a practicar esta dedución as cantidades satisfeitas mediante entregas de **diñeiro en efectivo.**

- Se hai máis dun contribuínte con dereito á dedución, **ratearase a dedución segundo os gastos xustificados por cada contribuínte** sen que supere conxuntamente a cantidade máxima de dedución (600 euros anuais), salvo o caso de matrimonio en gananciais que poderán deducirse ao 50 por 100 cada un nas súas declaracións individuais.

Incompatibilidade

Esta dedución é incompatible coa aplicación da dedución "Por gastos de gardaría" comentada anteriormente e prevista no artigo 2.8 do Decreto Lexislativo 62/2008.

A dedución dos gastos de gardaría depende de onde teña a residencia habitual o contribuínte no exercicio 2020: se é nun municipio con risco de despoboación, aplicarase esta por todos os gastos do exercicio e se a súa residencia habitual, tal como se define no IRPF está fóra destes municipios, poderase deducir pola regulada no artigo 2.8 do Decreto Lexislativo 62/2008.

Por iso, no caso excepcional de que un dos cónxuxes resida (ou residise no ano) nunha zona de Cantabria con risco de despoboamento e o outro non, na declaración conxunta poderían simultanearse ambas as dúas deducións de tal forma que cada cónxuxe aplicase a dedución correspondente ao lugar onde se encontra a súa residencia habitual.

Polos gastos ocasionados ao trasladar a residencia habitual a unha zona de Cantabria en risco de despoboamento por motivos laborais por conta allea ou por conta propia

Normativa: Art.º 2.11.3 Texto Refundido da Lei de Medidas Fiscais en materia de tributos cedidos polo Estado, aprobado por Decreto Lexislativo 62/2008, do 19 de xuño, pola Comunidade Autónoma de Cantabria.

Contía e límites da dedución

500 euros no período impositivo no que se produza o cambio de residencia e no seguinte.

Téñase en conta que os contribuíntes que trasladaron a súa residencia en 2019 a zonas de Cantabria con risco de despoboamento, por motivos laborais por conta allea ou por conta propia, non poden aplicar a dedución en 2020, a pesar de que esta se aplique no ano no que se produce o cambio de residencia e no seguinte.

Requisitos para a aplicación da dedución

- Que o traslado da residencia habitual **dende calquera punto de España a unha zona en risco de despoboamento de Cantabria, debe vir motivado pola realización dunha actividade laboral ben por conta allea ou ben por conta propia**.

Conceptos:

- Zona rural en risco de despoboamento: enténdese que se cumpre este requisito naqueles municipios ou concellos nos que se dean algún dos seguintes criterios obxectivos:

a. Poboación inferior a 2.000 habitantes.

b. Densidade de poboación inferior a 12,5 habitantes por quilómetro cadrado.

c. Taxa de envellecemento superior ao 30 %.

Para estes efectos debe terse en conta a Orde HAC/02/2020, do 3 de febreiro, pola que se aproba a relación de municipios que teñen a condición de Zona Rural de Cantabria en Risco de Despoboamento para o exercicio 2020.

- Residencia habitual: Para determinar o concepto de residencia habitual no territorio dunha

Comunidade Autónoma estarase nos disposto polo artigo 72 da Lei do IRPF.

- Para consolidar o dereito á dedución, é preciso que o contribuínte permaneza na nova residencia habitual **durante o ano en que se produce o traslado e os tres seguintes.**

> ***Importante:*** *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 de base liquidable xeral e a base liquidable do aforro**, suma das casas ***[0500]*** y ***[0510]*** da declaración, minorada no **importe do mínimo persoal e familiar**, casa ***[0520],* sexa inferior a**

  - **22.946 euros** en tributación individual.
  - **31.485 euros** en tributación conxunta.

Límite máximo da dedución

O importe da dedución **non poderá exceder da parte autonómica da cota íntegra procedente dos rendementos do traballo e de actividades económicas** do exercicio en que resulte aplicable a dedución.

No caso de que ambos os dous cónxuxes xeren dereito á dedución, en tributación conxunta, o límite máximo da dedución é único para a declaración no seu conxunto polo que a súa determinación se fará tomando en consideración o conxunto dos rendementos do traballo e de actividades económicas obtidos por ambos os dous cónxuxes e aplicarase ao importe total da dedución (1.000 euros).

Particularidades en caso de tributación conxunta.

No suposto de tributación conxunta, a dedución de 500 euros **aplicarase, en cada un dos períodos impositivos en que sexa aplicable a dedución, por 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 de actividades económicas que corresponda aos contribuíntes que xeren dereito á aplicación da dedución.**

Por investimentos ou doazóns a entidades da Economía Social establecidas en Cantabria

Normativa: Art.º 2.12 Texto Refundido da Lei de Medidas Fiscais en materia de tributos cedidos polo Estado, aprobado por Decreto Lexislativo 62/2008, do 19 de xuño, pola

Comunidade Autónoma de Cantabria.

Contías e limite conxunto da dedución

- **O 20 por 100 das cantidades invertida**s durante o exercicio nas achegas realizadas coa finalidade de ser socio en entidades que formen parte da Economía Social a que se refire o apartado seguinte.
- **O 50 por 100 das cantidades doadas, con carácter irrevogable,** a entidades que formen parte da Economía social para o desenvolvemento de actividades económicas tanto novas como de afianzamento das xa realizadas.
- **O 25 por 100 das cantidades doadas, con carácter irrevogable**, a entidades que formen parte da Economía social para a realización de actividades de fomento e difusión da Economía social, nos termos previstos no artigo 8 da Lei 5/2011, do 29 de marzo, de Economía Social (BOE do 30).
- **Límite conxunto:** O importe máximo conxunto dos tres supostos considerados desta dedución é de **3.000 euros**, tanto en tributación individual coma en tributación conxunta.

> ***Atención:*** *ningunha cantidade pode ser obxecto de dedución simultáneamente en dous ou máis das modalidades desta dedución.*

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 doazón.**

  b) A entidade na que debe materializarse o investimento ou doazón terá que cumprir os seguintes **requisitos:**

  1. **Formar parte da economía social,** nos termos previstos na Lei 5/2011, do 29 de marzo, de Economía Social e estar inscrita nos rexistros ou catálogos establecidos que recoñezan a condición de entidade de economía social.

     De acordo co artigo 6 da Lei 5/2011:"El Ministerio de Traballo e Inmigración, logo de 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 forma coordinada cos catálogos existentes no ámbito autonómico.

Os catálogos de entidades de economía social deberán ser públicos. A publicidade farase efectiva por medios electrónicos."

Nota: Téñase en conta que o Ministerio de Traballo e Inmigración é actualmente o Ministerio de Traballo, Migracións e Seguridade Social.

2. **Ter o seu domicilio social e fiscal en Cantabria.**
3. Contar, en media anual, cunha persoa ocupada con **contrato laboral**

Os requisitos establecidos nos puntos 1, 2 e 3 anteriores deberán cumprirse durante un período mínimo de tres anos a contar dende a achega ou doazón.

- 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.
- Para ter dereito a esta dedución **débese acreditar a efectividade da doazón e o valor desta mediante certificación emitida pola entidade donataria**.
- As entregas ou doazóns que forman a base desta dedución d**eberán realizarse mediante tarxeta de crédito ou débito, transferencia bancaria, cheque nominativo ou ingreso en contas en entidades de crédito,** ás entidades que reciban a doazón.

  En ningún caso, darán dereito a practicar esta dedución as achegas ou doazóns satisfeitas mediante entregas de diñeiro en efectivo.

- No caso da 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, esíxese que **a participación no capital adquirido como consecuencia do investimento realizado, haberá de manterse no réxime de patrimonio do contribuínte durante un período mínimo de cinco anos**.

Perda do dereito á dedución practicada

O incumprimento dos requisitos e condicións establecidos nos apartados anteriores comportará a perda do beneficio fiscal e, en tal caso, o contribuínte deberá incluír na declaración do imposto correspondente ao exercicio en que se producise o incumprimento a parte do imposto que se tivese deixado 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 donativos a fundacións ou ao Fondo Cantabria Coopera." e "Dedución por investimento na adquisición de accións e participacións sociais de novas entidades ou de recente creación".

Comunidade Autónoma de Castela-A Mancha

Os contribuíntes que en 2020 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

Normativa: Art. 1 e 13 Lei 8/2013, do 21 de novembro, da Comunidade Autónoma de Castela-A Mancha, de Medidas Tributarias.

Contía da dedución

Por cada fillo nacido ou adoptado no período impositivo, que xere o dereito á aplicación do **mínimo por descendente**, a seguintes cantidades:

- **100 euros** no caso de partos ou adopcións de **un 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 produce un só parto de dous fillos unha dedución de 500 euros.

Requisitos e outras condicións da dedución

- Que a **suma da base impoñible xeral e a do aforro,** casas ***[0435]*** y ***[0460]*** 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**.

  Non obstante, **cando dous 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

Normativa: Art. 2 e 13 Lei 8/2013, do 21 de novembro, da Comunidade Autónoma de Castela-A Mancha, de Medidas Tributarias.

Contías da dedución

- **En xeral:**

  - 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 sexa de aplicación o mínimo persoal e familiar do imposto, **teña un grao de minusvalidez igual ou superior ao 65 por 100 e xeren o dereito á aplicación do mínimo por minusvalidez**, 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**.

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 Numerosa, na data de devindicación do imposto (normalmente, o 31 de decembro).
- Que a **suma da base impoñible xeral e a do aforro,** casas **[*0435*]** y ***[0460]*** 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, e minusvalidez contidas na Lei do IRPF**.

  Non obstante, **cando dous 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 gastos na adquisición de libros de texto e polo ensino de idiomas

Normativa: Art. 3 e 13 Lei 8/2013, do 21 de novembro, da Comunidade Autónoma de Castela-A Mancha, de Medidas Tributarias.

Contía e límites máximos 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 que a substitúa.
- **O 15 por 100 das cantidades satisfeitas** durante o período impositivo pola **ensino de idiomas recibido, 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 a deducir por todos os gastos sinalados anteriormente **non excederá das contías máximas** que se indican a continuación:

a. Declaracións conxuntas:

1. Os contribuíntes que **non teñan a condición legal de familia numerosa**, para os que a cantidade resultante da **suma da base impoñible xeral e da base impoñible do aforro menos o mínimo por descendentes** (casas [***0435***], [***0460***] y [***0514***] da declaración, respectivamente) encóntrese comprendida nos tramos que se indican a continuación, poderán deducirse ata as seguintes contías:

(Base impoñible xeral + Base impoñible 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. Os contribuíntes **que teñan a condición legal de familia numerosa**, para os que a cantidade resultante da **suma da base impoñible xeral e da base impoñible do aforro menos o mínimo por descendentes** (casas [***0435***], [***0460***] y [***0514***] da declaración, respectivamente) encóntrese comprendida no tramo que se indica a continuación, poderán deducirse ata as seguintes contías:

(Base impoñible xeral + Base impoñible do aforro) – (Mínimo por descendentes)	Límite por fillo
Ata 40.000 euros	150,00 euros

b. Declaracións individuais:

1. Os contribuíntes **que non teñan a condición legal de familia numerosa**, para os que a cantidade resultante da **suma da base impoñible xeral e a base impoñible do aforro menos o mínimo por descendentes** (casas [***0435***], [***0460***] y [***0514***] da declaración, respectivamente) encóntrese comprendida nos tramos que se indican a continuación, poderán deducirse ata as seguintes contías:

(Base impoñible xeral + Base impoñible do aforro) – (Mínimo por descendentes)	Límite por fillo
Ata 6.500 euros	50,00 euros
Entre 6.500,01 e 10.000,00 euros	37,50 euros
Entre 10.000,01 e 12.500,00 euros	25,00 euros

2. Os contribuíntes **que teñan a condición legal de familia numerosa**, para os que a cantidade resultante da **suma da base impoñible xeral e a base impoñible do aforro menos o mínimo por descendentes** (casas [***0435***], [***0460***] y [***0514***] da declaración, respectivamente) encóntrese comprendida no tramo que se indica a continuación, poderán deducirse a seguinte contía:

(Base impoñible xeral + Base impoñible do aforro) – (Mínimo por descendentes)	Límite por fillo
Ata 30.000 euros	75,00 euros

Requisitos e outras condicións para a aplicación da 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 minorarase 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 IRPF.
- Os contribuíntes que desexen gozar desta dedución 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 tíckets emitidos polo comercio minorista) 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 minusvalidez do contribuínte

Normativa: Art. 4 e 13 Lei 8/2013, do 21 de novembro, da Comunidade Autónoma de Castela-A Mancha, de Medidas Tributarias.

Contía da dedución

300 euros por cada contribuínte que teña un **grao de minusvalidez** acreditado **igual ou superior ao 65 por 100** e teñan dereito á aplicación do mínimo por minusvalidez do contribuínte.

Requisitos e outras condicións da dedución

- Que a **suma da base impoñible xeral e a do aforro do contribuínte,** casas ***[0435]*** y ***[0460]*** 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 contribuínte y minusvalidez contidas na Lei do IRPF**.

Incompatibilidade

- Esta dedución é incompatible coa dedución por minusvalidez de ascendente ou descendente respecto dunha mesma persoa.

  En consecuencia, os descendentes con minusvalidez que integren a unidade familiar xerarán dereito en tributación conxunta á aplicación da dedución por minusvalidez de descendentes e non á dedución por minusvalidez do contribuínte.

- Nos supostos nos que o contribuínte sexa unha persoa maior de 75 anos cun grao de minusvalidez acreditado igual ou superior ao 65 por cento, aplicarase esta dedución e non a establecida “Para contribuíntes maiores de 75 anos”.

Por minusvalidez de ascendentes ou descendentes

Normativa: Art. 5 e 13 Lei 8/2013, do 21 de novembro, da Comunidade Autónoma de Castela-A Mancha, de Medidas Tributarias.

Contía da dedución

300 euros por cada ascendente ou descendente cun grao de minusvalidez acreditado igual ou superior ao 65 por 100, que xere o dereito á aplicación do mínimo por minusvalidez de ascendentes ou descendentes.

Requisitos e outras condicións da dedución

- Que a **suma da base impoñible xeral e a do aforro** do contribuínte, casas ***[0435]*** y ***[0460]*** 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 y minusvalidez contidas na Lei do IRPF**.

  Non obstante, **cando dous 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 minusvalidez**.

- **Nos casos de tributación conxunta**, a dedución aplicable por descendentes con minusvalidez será sempre esta e non a dedución por minusvalidez do contribuínte.

Incompatibilidade

Esta dedución é **incompatible** coa **dedución por minusvalidez do contribuínte respecto dunha mesma persoa**.

> En consecuencia, os descendentes con minusvalidez que integren a unidade familiar xerarán dereito en tributación conxunta á aplicación da dedución por minusvalidez de descendentes e non á dedución por minusvalidez do contribuínte.

Nos supostos nos que o ascendente sexa unha persoa maior de 75 anos cun grao de minusvalidez acreditado igual ou superior ao 65 por cento, aplicarase esta dedución e non as establecida “Por coidado de ascendentes maiores de 75 anos”.

Para contribuíntes maiores de 75 anos

Normativa: Art. 6 e 13 Lei 8/2013, do 21 de novembro, da Comunidade Autónoma de Castela-A Mancha, de Medidas Tributarias.

Contía da dedución

150 euros para os contribuíntes maiores de 75 anos.

Polo coidado de ascendentes maiores de 75 anos

Normativa: Art. 6 e 13 Lei 8/2013, do 21 de novembro, da Comunidade Autónoma de Castela-A Mancha, de Medidas Tributarias.

Contía da dedución

150 euros polo coidado de cada ascendente maior de 75 anos, sempre que cause dereito á aplicación do mínimo por ascendentes.

Requisitos comúns para as dúas deducións anteriores

- **Non procederá a aplicación destas deducións** cando os maiores de 75 anos que xeren o dereito a estas, 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 impoñible xeral e a do aforro** do contribuínte, casas ***[0435]*** y ***[0460]*** 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.

  Non obstante, **no caso da dedución polo coidado de ascendente maior de 75 anos**, cando dous 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 minusvalidez do contribuínte e coa dedución por minusvalidez de ascendente, respecto da mesma persoa maior de 75 anos.

Nos supostos nos que a persoa maior de 75 anos teña un grao de minusvalidez acreditado igual ou superior ao 65 por 100, aplicaranse as deducións por minusvalidez do contribuínte ou por minusvalidez de ascendente que, na súa calidade de contribuínte ou de ascendente do contribuínte, respectivamente, lle corresponda.

Por acollemento familiar non remunerado de menores

Normativa: Art.º 7 Lei 8/2013, do 21 de novembro, da Comunidade Autónoma de Castela-A Mancha, de Medidas Tributarias.

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.

  Precisión: 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 dende 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 devandita Lei 26/2015, segundo a que "todas as referencias que nas leis e demais disposicións se realizaran 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 realizaran 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.

- Para os efectos de determinación do número de orde do menor acollido soamente computaranse aqueles menores que permanecesen no devandito réxime durante máis de 183 días do período impositivo.

  En ningún caso, se computarán os menores que fosen adoptados durante o devandito período impositivo polo contribuínte.

- **Non dará lugar a esta dedución o suposto de acollemento familiar preadoptivo** 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 impoñible xeral e a do aforro** do contribuínte, casas ***[0435]*** y ***[0460]*** da declaración, **non supere**:

  - 12.500 euros en tributación **individual**.

  - 25.000 euros en tributación **conxunta**.

  b. Que se **acredite**, pola consellaría 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**.

Por acollemento non remunerado de maiores de 65 anos ou con minusvalidez

Normativa: Art.º 8 Lei 8/2013, do 21 de novembro, da Comunidade Autónoma de Castela-A Mancha, de Medidas Tributarias.

Contía da dedución

600 euros por cada persoa maior de 65 anos ou cun grao de minusvalidez 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 por iso non obteñan axudas ou subvencións da Comunidade Autónoma de Castela-A Mancha.

Requisitos e outras condicións para a aplicación da dedución

- Que o acollemento **non dea lugar** á obtención de **axudas ou subvencións** da Comunidade Autónoma de Castela-A Mancha.
- **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 simultáneamente, 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 impoñible xeral e a do aforro** do contribuínte, casas ***[0435]*** y ***[0460]*** da declaración, **non supere**:

  - **12.500 euros** en tributación individual.

  - **25.000 euros** en tributación conxunta.

  No caso de matrimonios ou unións de feito ratéase 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 impoñible que non supere a contía de 12.500 euros, ou un deles non presente declaración.

  b. Que se **acredite**, pola consellaría 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

Normativa: Art.º 9 Lei 8/2013, do 21 de novembro, da Comunidade Autónoma de Castela-A Mancha, de Medidas Tributarias.

Contías e límites máximos da dedución

- **O 15 por 100 das cantidades satisfeitas polo arrendamento** da vivenda que constitúa ou vaia constituír 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 constituír 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 **con poboación de ata 2.500 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 encontre 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 tomará o establecido no padrón municipal de habitantes en vigor a 1 de xaneiro do ano de devindicación do imposto.

Requisitos e outras condicións da dedución

- Que, á data de devindicación do imposto, o contribuínte teña o seu **residencia habitual en Castela-A Mancha** e sexa **menor de trinta e seis anos**.
- Que a suma da base impoñible xeral e a do aforro do contribuínte menos o mínimo por descendentes (casas ***[0435]***, ***[0460]*** y ***[0514]*** da declaración, respectivamente) **non supere** a contía de:

  - 12.500 euros en tributación individual.

  - 25.000 euros en tributación conxunta.

- Que na autoliquidación do IRPF se consigne o número de identificación fiscal do arrendador da vivenda.
- O concepto de **vivenda habitual** será o **fixado pola normativa reguladora do IRPF** vixente á data de devindicación do imposto.

  Téñase en conta que para ter a consideración de vivenda habitual se esixe a residencia nela durante un prazo continuado de tres anos, salvo que concorran circunstancias que necesariamente esixan o cambio de vivenda.

Importante: *os contribuíntes con dereito á dedución deberán cumprir o apartado "Información adicional á dedución autonómica por arrendamento" do Anexo B.6 da declaración no que, ademais dos datos necesarios para cuantificar a dedución, deberá facerse constar o NIF/NIE do arrendador da vivenda e, se existe, o do segundo arrendador ou, no seu caso, se consignou un NIF doutro país, marcarase unha X na casa correspondente.*

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 minusvalidez

Normativa: Art.º 10 Lei 8/2013, do 21 de novembro, da Comunidade Autónoma de Castela-A Mancha, de Medidas Tributarias.

Contía e límite máximo da dedución

- **O 15 por 100 das doazóns monetarias** efectuadas durante o período impositivo **destinadas a Organizacións non Gobernamentais, fundacións, asociacións de axuda a persoas con minusvalidez 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 minusvalidez e a exclusión social.

- A **base da dedución non poderá exceder do 10 por 100 da base liquidable** do contribuínte.

Requisitos e outras condicións para a aplicación da dedución

- As organizacións non gobernamentais, fundacións, asociacións de axuda a persoas con minusvalidez 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 Fundacións de Castela-A Mancha, **rendan contas ao órgano de Protectorado correspondente e que este ordenase 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

Normativa: Art.º 11 Lei 8/2013, do 21 de novembro, da Comunidade Autónoma de Castela-A Mancha, de Medidas Tributarias.

Contía e requisitos para a aplicación da dedución

- **O 15 por 100 das doazóns monetarias** 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 encontren a investigación e o desenvolvemento científico e a innovación empresarial e áchense 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,** casa ***[0546]*** da declaración.

Por doazóns de bens culturais e contribucións a favor da conservación, reparación e restauración de bens pertencentes ao patrimonio cultural de Castela-A Mancha, e para fins culturais, incluídos no plan de mecenado cultural de Castela-A Mancha

Normativa: 11 bis e 13 Lei 8/2013 da Lei 8/2013, do 21 de novembro, da Comunidade Autónoma de Castela-A Mancha, de Medidas Tributarias.

Contía e requisitos para a aplicación da dedución

- **O 15 por 100 das doazóns puras e simple**s efectuadas durante o período impositivo de bens que, formando parte do patrimonio cultural de Castela-A Mancha, se encontren inscritos no Inventario do Patrimonio Cultural de Castela-A Mancha, de acordo coa Lei 4/2013, do 16 de maio, de Patrimonio Cultural de Castela-A Mancha, sempre que se realicen **a favor de calquera das seguintes entidades:**

  a) A **Xunta de Comunidades de Castela-A Mancha e as Corporacións Locais** da Rexión, así como as **Entidades Públicas de carácter cultural** dependentes de calquera delas.

  b) As **universidades** que desenvolvan a súa actividade docente e investigadora no territorio da Rexión, os **Centros de Investigación e os Centros Superiores de Ensinanzas Artísticas** da Rexión.

  c) As entidades sen fins lucrativos reguladas nos apartados 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
  - Áchense inscritas nos correspondentes rexistros de Castela-A Mancha.

- **O 15 por cento das cantidades destinadas** á conservación, reparación e restauración de bens pertencentes ao patrimonio cultural de Castela-A Mancha, inscritos no Inventario do Patrimonio Cultural de Castela-A Mancha.
- O 15 por cento das cantidades doadas para fins culturale

  s establecidos na Lei 9/2019, do 13 de decembro, de Mecenado Cultural de Castela-A

Mancha, realizadas ás entidades que se establecen no artigo 3.1 da devandita lei, incluídos no plan de mecenado cultural de Castela-A Mancha.
As entidades que se establecen no artigo 3.1 da Lei 9/2019, do 13 de decembro, de Mecenado Cultural de Castela-A Mancha son as seguintes:

a) A Xunta de Comunidades de Castela-A Mancha e as Corporacións Locais da rexión, así como as Entidades e Organismos que integran o Sector Público Rexional, definidos no artigo 4 do texto refundido da Lei de Facenda de Castela-A Mancha, aprobado por Decreto Lexislativo 1/2002, do 19 de novembro, e o Sector Público Local de Castela-A Mancha.

b) As entidades sen ánimo de lucro domiciliadas fiscalmente en Castela-A Mancha.Enténdese por entidades sen ánimo de lucro as que así se caracterizan pola normativa reguladora destas en atención á súa correspondente personificación xurídica.

c) As universidades que desenvolvan a súa actividade docente e investigadora no territorio da Rexión, os Centros de Investigación e os Centros Superiores de Ensinanzas Artísticas da Rexión.

d) As persoas físicas ou xurídicas con domicilio fiscal en Castela-A Mancha que de forma habitual desenvolven algunha das actividades enumeradas no artigo 2 da Lei de Mecenado Cultural de Castela-A Mancha.

Límite máximo conxunto da dedución

A suma das bases das deducións establecidas nos apartados anteriores **non poderá exceder do 10 por 100 da base liquidable xeral e da base liquidable do aforro do contribuínte.** O devandito importe é o resultado de sumar as casas ***[0500]*** y ***[0510]*** da declaración.

Incompatibilidade

Estas deducións resultarán incompatibles co crédito fiscal a que se refire a Lei 9/2019, do 13 de decembro, de Mecenado Cultural de Castela-A Mancha, en tanto o referido crédito fiscal permaneza vixente.

O credito fiscal regúlase no Capítulo 2 do Título IV ("Medidas Tributarias"), artigo 21 a 24, ambos os dous inclusive, da mencionada Lei 9/2019, do 13 de decembro, de Mecenado Cultural de Castela-A Mancha.

No artigo 21 da Lei 9/2019 defínese o crédito fiscal como "aquelas cantidades recoñecidas pola Administración rexional a favor das persoas contribuíntes que poidan ser utilizadas polos mesmos para satisfacer o pagamento dos impostos, prezos públicos e taxas, xestionados directamente pola Xunta de Comunidades de Castela-A Mancha, así como do canon establecido na Lei 9/2001, de 21 de marzo pola que se crea o canon Eólico e o fondo para o Desenvolvemento Tecnolóxico das Enerxías Renovables e o uso racional da Enerxía en Castela-A Mancha".

Corresponde á Consejeria competente en materia de facenda de Xunta de Comunidades de Castela-A Mancha, recoñecer un crédito fiscal a favor das persoas doadoras polo 25 por 100 dos convenios de colaboración empresarial ou dos importes monetarios doados ás persoas destinatarias e para as siguintes finalidades:

a) As doazóns efectuadas á Xunta de Comunidades de Castela-A Mancha e ás Entidades e Organismos que integran o Sector Público Rexional, sempre que se destinen ao financiamento de programas de gasto ou actuacións que teñan por obxecto a promoción de calquera actividade cultural.

b) As doazóns efectuadas ás Universidades con implantación en Castela-A Mancha, aos Centros de Investigación e aos Centros Superiores de Ensinanzas Artísticas de Castela-A Mancha, cando se destinen ao financiamento de programas de gasto ou actuacións que teñan por obxecto actividades de investigación en materia de servizos e produtos de contido cultural.

c) As doazóns efectuadas ás universidades públicas de Castela-A Mancha e aos centros públicos de ensinanzas artísticas superiores da rexión con destino ao financiamento de programas de gasto ou actuacións para o establecemento de bolsas para o acceso á educación superior en estudos relacionados cos servizos e produtos de contido cultural.

Comunidade de Castela e León

Os contribuíntes que en 2020 tivesen a súa residencia habitual no territorio da Comunidade de Castela e León poderán aplicar as seguintes deducións autonómicas:

Para contribuíntes afectados por minusvalidez

Normativa: Art.º 6 Texto Refundido das disposicións legais da Comunidade de Castela e León en materia de tributos propios e cedidos polo Estado, aprobado por Decreto Lexislativo 1/2013, do 12 de setembro.

Contía da dedución

- **300 euros por cada contribuínte,** de idade **igual ou superior a 65 anos,** afectado por un grao de minusvalidez **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 minusvalidez **igual ou superior ao 65 por 100**.
- **300 euros por cada contribuínte menor de 65 anos** afectado por un grao de minusvalidez **igual ou superior ao 65 por 100**.

Requisitos e outras condicións para a aplicación da dedución

Normativa: Véxase o art.º 10 do Texto Refundido das disposicións legais da Comunidade de Castela e León en materia de tributos propios e cedidos.

- Que a **suma da base impoñible xeral e a base impoñible do aforro** do contribuínte **menos o mínimo persoal e familiar** (casas ***[0435]***, ***[0460]*** y ***[0519]*** da declaración, respectivamente)

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 minusvalidez** acredítese mediante **certificación** expedida polo órgano competente na materia. O devandito grao será o determinado conforme ao baremo ao que se refire 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).

  Considerarase acreditado un grao de minusvalidez igual ou superior ao 65 por 100, cando se trate de persoas cuxa incapacidade sexa declarada xudicialmente, aínda que non se alcance o devandito grao.

  Tamén se considerará acreditado un grao de minusvalidez 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 mozos en núcleos rurais

Normativa: Art.º 7.1 Texto Refundido das disposicións legais da Comunidade de Castela e León en materia de tributos propios e cedidos, aprobado por Decreto Lexislativo 1/2013, do 12 de setembro.

Contía da dedución

O **15 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 para a aplicación da dedución

- Que o contribuínte teña **a súa residencia habitual na Comunidade de Castela e León** e que, á data de devindicación do imposto (normalmente, o 31 de decembro), teña **menos de 36 anos**.

- **Que se trate da súa primeira vivenda habitual**. Considérase que o contribuínte adquire a súa primeira vivenda cando non dispuxese nin dispuxese de **ningún dereito de plena propiedade igual ou superior ao 50 por 100 sobre outra vivenda**.
- **Que a vivenda estea situada nunha poboación de Castela e León** que, no momento da adquisición ou rehabilitación, non exceda de:

  - 10.000 habitantes, con carácter xeral, ou
  - 3.000 habitantes se dista menos de 30 quilómetros da capital da provincia.

  Para estes efectos, a Orde HAC/197/2015, do 3 de marzo (BOCyL (Boletín Oficial de Castela e León) 20-03-2015) dispón que con data 1 de xaneiro de **cada ano actualizaranse** as listas 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 listas publicaranse no Portal Tributario da Xunta de Castela e León.

  Nota: 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 efectos 1 de xaneiro de 2016, a disposición final sétima do Decreto Lexislativo 1/2013, do 12 de setembro establece que "Para determinar o número de habitantes tomará o establecido no padrón de habitantes en vigor a 1 de xaneiro de cada ano publicado polo Instituto Nacional de Estatística". Con anterioridade tomábase unicamente o padrón municipal de habitantes en vigor.

  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, no seu caso, a primeira entrega de cantidades a 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 protegible** ao abeiro 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 de 1 de xaneiro de 2005**.

- **Que a base impoñible xeral máis a base impoñible do aforro menos o mínimo persoal e familiar** (casas [***0435***], [***0460***] y [***0519***] da declaración, respectivamente) **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 **9.040 euros anuais** e estará constituída polas cantidades satisfeitas para a adquisición ou rehabilitación da vivenda, incluídos os gastos orixinados que corresen a cargo do adquirente e, no caso de financiamento alleo, a amortización, os intereses, 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, de 11 de novembro, de Medidas de Reforma Económica, e demais gastos derivados da mesma.

En caso de aplicación dos citados instrumentos de cobertura, os intereses satisfeitos polo contribuínte minoraranse nas cantidades obtidas por aplicación do citado instrumento.

Outras condicións para a aplicación da dedución

Normativa:Véxase o art.º 10 do Texto Refundido das disposicións legais da Comunidade de Castela e León en materia de tributos propios e cedidos.

- **O concepto de rehabilitación de vivendas é o recollido no artigo 20.Un. 22. B de la Ley 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 de la Ley 37/1992, do 28 de decembro, do Imposto sobre o Valor Engadido son obras de rehabilitación de edificacións as que reúnan os seguintes **requisitos**:

  1. Que o seu obxecto principal sexa a reconstrución destas, entendéndose cumprimento este requisito cando máis do 50 por cento 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. Que o custo total das obras a que se refira o proxecto exceda do 25 por cento do prezo de adquisición da edificación se se tivese efectuado 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 desta no momento do devandito inicio.A 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 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, sen computar os intereses 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 deste sigan formando parte do patrimonio do contribuínte.

Perda do dereito á dedución practicada

Normativa: Véxase o art.º 10 do Texto Refundido

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 autonómica devindicada 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, General Tributaria.

Por investimento en instalacións ambientais e de adaptación a persoas con minusvalidez en vivenda habitual

Normativa: Art.º 7.2 Texto Refundido das disposicións legais da Comunidade de Castela e León en materia de tributos propios e cedidos, aprobado por Decreto Lexislativo 1/2013, do 12 de setembro.

Contía da dedución

O 15 por 100 dos investimentos que se realicen nas actuacións de rehabilitación de vivenda que a continuación se relacionan, sempre que a vivenda este situada na Comunidade de Castela e León e constitúa ou vaia constituír a vivenda habitual do contribuínte:

a. **Instalación de paneis solares**, co 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 a súa 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 persoas con minusvalidez, 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 a aplicación da dedución

Normativa: Véxase o art.º 10 do Texto Refundido das disposicións legais da Comunidade de Castela e León en materia de tributos propios e cedidos.

- A **rehabilitación** da vivenda deberá cumprir os requisitos establecidos na normativa reguladora do IRPF (Lei e Regulamento) na súa redacción en vigor a 31 de decembro de 2012, para a aplicación da dedución por investimento en vivenda habitual na modalidade de rehabilitación de vivenda habitual.

- 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 IRPF (Lei e Regulamento) na súa redacción en vigor a 31 de decembro de 2012.

  Atención: *esta dedución autonómica é aplicable ás actuacións de rehabilitación de vivendas e obras de adaptación para persoas con minusvalidez realizadas tanto con anterioridade a 1 de xaneiro de 2013 coma con posterioridade á devandita data.*

- A dedución requirirá o **logo de 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 edificatoria.

  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 de tal dedución (BOCyL 3-12-2010).

  O mero outorgamento da subvención non implica ter realizado as obras que permitan a aplicación da dedución autonómica.Unha vez realizadas as obras, o beneficiario da subvención debe xustificar a realización das devanditas obras para a posterior comprobación por parte da Administración.

Base máxima de dedución

A base desta dedución estará constituída polas **cantidades realmente satisfeitas** polo contribuínte para a adquisición e instalación dos investimentos a que se refire o apartado anterior, **co límite máximo de 20.000 euros**.

Perda do dereito á dedución practicada

Normativa: Véxase o art.º 10 do Texto Refundido das disposicións legais da Comunidade de Castela e León en materia de tributos propios e cedidos

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 autonómica devindicada 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, General Tributaria.

Por investimento en rehabilitación de vivendas destinadas a aluguer en núcleos rurais

Normativa: Art.º 7.3 Texto Refundido das disposicións legais da Comunidade de Castela e León en materia de tributos propios e cedidos, aprobado por Decreto Lexislativo 1/2013, do 12 de setembro.

Contía da dedución

O **15 por 100 das cantidades invertidas** en actuacións de rehabilitación de vivendas.

Requisitos para a aplicación da dedución

- **O concepto de rehabilitación de vivendas é o recollido no artigo 20.Uno.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.Uno.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 seguintes **requisitos**:

  1. Que o seu obxecto principal sexa a reconstrución destas, entendéndose cumprimento este requisito cando máis do 50 por cento 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. Que o custo total das obras a que se refira o proxecto exceda do 25 por cento do prezo de adquisición da edificación se se tivese efectuado 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 desta no momento do devandito inicio.A 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
  - 3.000 habitantes se dista menos de 30 quilómetros da capital da provincia.

Como sinala a Orde HAC/197/2015, do 3 de marzo (BOCyL 20-03-2015) actualizarase con data 1 de xaneiro de cada ano as listas dos municipios (dende 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.

- **O valor da vivenda**, para os efectos do imposto que grave a adquisición, **debe ser menor de 135.000 euros**.

Outras condicións para a aplicación da dedución

a. **Que durante os cinco anos seguintes** á realización das actuacións de rehabilitación **a vivenda encóntrese alugada** a persoas distintas do cónxuxe, ascendentes, descendentes ou familiares ata o terceiro grao de parentesco (tanto colaterais por consanguinidade como 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 encóntrese ofertada para o aluguer** de acordo cos requisitos que se establezan mediante orde da consellaría competente en materia de facenda.

Con efectos a partir do 12 de xullo de 2019, a Orde EYH (Consellaría de Economía e Facenda)/668/2019, do 4 de xullo (BOCyL do 11), determina cando unha vivenda rehabilitada nunha poboación rural se encontra ofertada para o aluguer, debendo reunir os seguintes requisitos:

1º. Os contribuíntes interesados en aplicar esta dedución deben ter o inmoble efectivamente alugado ou ofertado para o seu aluguer.

2º. Terán a condición de inmobles ofertados para o aluguer aqueles cuxo arrendamento se anuncie ou publicite a través dun ou varios dos seguintes medios:

a. Mediante carteis no propio inmoble obxecto do arrendamento.
b. A través de diferentes medios publicitarios, incluídos os portais específicos de Internet.
c. A través de axencias inmobiliarias, incluíndo tamén os anuncios que estas poidan incorporar nos seus propios portais inmobiliarios.
d. A través de axentes inmobiliarios.

3º. Os inmobles ofertados para o aluguer non poderán estar efectivamente ocupados durante o período de tempo en que estean ofertados para o aluguer.Os consumos de subministracións asociados ao uso da vivenda, tales como electricidade, auga, gas e/ou teléfono, deben evidenciar que a vivenda non se encontra ocupada durante este período de tempo.

c. Que o importe do **aluguer mensual non supere os 300 euros**.O importe do aluguer 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 a cargo do arrendador, de acordo á normativa civil que regula a materia;se no contrato de aluguer se pacta a

repercusión deses gastos, serán por conta do arrendatario e formarán parte do importe do aluguer.

d. Que a **fianza legal arrendaticia encóntrese 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

Normativa: Véxase o artigo 10 do Texto Refundido das disposicións legais da Comunidade de Castela e León en materia de tributos propios e cedidos.

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 autonómica devindicada 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, General Tributaria.

Por aluguer de vivenda habitual para mozos

Normativa: Art.º 7.4 Texto Refundido das disposicións legais da Comunidade de Castela e León en materia de tributos propios e cedidos, aprobado por Decreto Lexislativo 1/2013, do 12 de setembro.

Contías e límites máximos da dedución

- O **20 por 100** das cantidades satisfeitas no período impositivo en concepto de aluguer da vivenda habitual en Castela e León, cun **límite de 459 euros**.
- O **25 por 100** das cantidades satisfeitas, co **límite de 612 euros**, cando a vivenda habitual se encontre situada nunha **poboación** de Castela e León **que non exceda de**:

  - 10.000 habitantes, con carácter xeral, ou
  - 3.000 habitantes se dista menos de 30 quilómetros da capital da provincia

  Como sinala a Orde HAC/197/2015, do 3 de marzo (BOCyL 20-03-2015) actualizarase con data 1 de xaneiro de cada ano as listas dos municipios (dende 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

Normativa:Véxase o art.º 10 do Texto Refundido das disposicións legais da Comunidade de Castela e León en materia de tributos propios e cedidos.

- Que o contribuínte teña **menos de 36 anos** á data de devindicación do imposto (normalmente, o 31 de decembro).
- **Que a base impoñible xeral máis a base impoñible do aforro menos o mínimo persoal e familiar** (casas ***[0435]***, ***[0460]*** y ***[0519]*** da declaración, respectivamente) **non supere** as seguintes cantidades:

  - 18.900 euros en tributación **individual**.

  - 31.500 euros en tributación **conxunta**.

- A dedución practicarase polo **titular ou titulares** do contrato de arrendamento.

  As cantidades que satisfaga o cónxuxe que non figura no contrato –mesmo mediando sociedade de gananciais- non dan dereito á aplicación da dedución por non ser arrendatario.Véxase ao respecto a Sentenza do Tribunal Supremo núm. 220/2009, do 3 de abril.

Importante: *os contribuíntes con dereito á dedución deberán cumprir o apartado "Información adicional á dedución autonómica por arrendamento" do Anexo B.6 da declaración no que, ademais dos datos necesarios para cuantificar a dedución, deberá facerse constar o NIF/NIE do arrendador da vivenda e, se existe, o do segundo arrendador ou, no seu caso, se consignou un NIF doutro país, marcarase unha X, respectivamente, nas casas correspondentes.*

Por cantidades investidas na recuperación do patrimonio histórico, cultural e natural de Castela e León

Normativa:Arts.9. a) e b) e 10 Texto Refundido das disposicións legais da Comunidade de Castela e León en materia de tributos propios e cedidos, aprobado por Decreto Lexislativo 1/2013, do 12 de setembro.

Contía e requisitos para a aplicación da dedución

- O **15 por 100** das **cantidades invertidas** coas seguintes **finalidades**:

  a. As cantidades destinadas polos titulares de bens inmobles situados no territorio de Castela e León á **restauración, rehabilitación ou reparación destes**, sempre que concorran as seguintes **condicións**:

  - Que os devanditos bens estean inscritos no Rexistro Xeral de Bienes 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, sendo necesario, neste caso, 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 fosen autorizadas polo órgano competente da Comunidade Autónoma, da Administración do Estado ou, no seu caso, polo Concello correspondente.

  b. As cantidades destinadas polos titulares de bens naturais situados en Espazos Naturais e lugares integrados na Rede Natura 2000 sitos no territorio de Castela e León, sempre que estas actuacións fosen autorizadas e informada favorablemente polo órgano competente da Comunidade Autónoma.

- Para aplicar esta dedución **a base impoñible total** (casas ***[0435]*** y ***[0460]*** da declaración) **menos o mínimo persoal e familiar** (casa ***[0520]*** da declaración) **non pode superar** as seguintes cantidades:

  - 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, o desenvolvemento e a innovación

A base máxima conxunta das tres deducións autonómicas **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 devandito importe é o resultado de sumar as casas ***[0500]*** y ***[0510]*** da declaración.

Este límite **actúa de forma separada e independente do límite do 10 por 100**, aplicable ás mesmas deducións xerais por donativos e outras achegas, contemplado na normativa estatal do IRPF.

Por cantidades doadas a Fundacións de Castela e León e para a recuperación do patrimonio histórico, cultural e natural

Normativa: Art.º 9 c), d) e e) e 10 Texto Refundido das disposicións legais da Comunidade de Castela e León en materia de tributos propios e cedidos, aprobado por Decreto Lexislativo 1/2013, do 12 de setembro.

Contía e requisitos para a aplicación da dedución

- O **15 por 100** das cantidades doadas coas seguintes **finalidades**:

  a. Rehabilitación ou conservación de bens que se encontren 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 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 subscritos 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 a 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 impoñible total** (casas ***[0435]*** y ***[0460]*** da declaración) **menos o mínimo persoal e familiar** (casa ***[0520]*** da declaración) **non pode superar** as seguintes cantidades:

  - 18.900 euros en tributación **individual**.

  - 31.500 euros en tributación **conxunta**.

- O contribuínte deberá estar en posesión da **xustificación documental** da doazón realizada cos requisitos establecidos no artigo 24 da anteriormente citada Lei 49/2002.

Límite máximo conxunto das 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

A base máxima conxunta de lastres deducións autonómicas **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 devandito importe é o resultado de sumar as casas ***[0500]*** y ***[0510]*** da declaración.

Este límite **actúa de forma separada e independente do límite do 10 por 100**, aplicable ás mesmas deducións xerais, contemplado na normativa estatal do IRPF.

Véxase a dedución por donativos e outras achegas no Capítulo 16.

Por cantidades doadas para o fomento da investigación, o desenvolvemento e a innovación

Normativa:Art.º 9. f) Texto Refundido das disposicións legais da Comunidade de Castela e León en materia de tributos propios e cedidos, aprobado por Decreto Lexislativo 1/2013, do 12 de setembro.

Contía da dedución

O 15 por 100 das cantidades doadas a favor das seguintes entidades:

- **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.

Límite máximo conxunto das deducións por doazóns a fundacións e para o fomento da investigación, o desenvolvemento e a innovación e para a recuperación do patrimonio cultural e natural

A base máxima conxunta das tres deducións autonómicas **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 devandito importe é o resultado de sumar as casas ***[0500]*** y ***[0510]*** da declaración.

Este límite **actúa de forma separada e independente do límite do 10 por 100**, aplicable ás mesmas deducións xerais por donativos e outras achegas, contemplado na normativa estatal do IRPF.

Para o fomento da mobilidade sostible

Normativa: Art.º 9. g) Texto Refundido das disposicións legais da Comunidade de Castela e León en materia de tributos propios e cedidos, aprobado por Decreto Lexislativo 1/2013, do 12 de setembro.

Contía e límite máximo da dedución

- O 15 por 100 das cantidades destinadas polo contribuínte á adquisición dun vehículo turismo novo que teña algunha das seguintes consideracións:
  - Vehículo eléctrico puro.
  - Vehículo eléctrico con autonomía estendida.
  - Vehículo híbrido enchufable con autonomía en modo eléctrico de máis de 40 quilómetros.
- O importe máximo da dedución será de **4.000 euros** tanto en tributación individual como en conxunta

> ***Atención**: a dedución pode aplicarse sobre as cantidades satisfeitas para a adquisición dun ou varios vehículos, aínda que se matriculen no mesmo exercicio, se ben o límite total da dedución non pode superar os 4.000 euros por declaración.*

Requisitos e outras condicións para a aplicación da dedución

Normativa: Véxase o artigo 10 do Texto Refundido das disposicións legais da Comunidade de Castela e León en materia de tributos propios e cedidos

- O vehículo adquirido non poderá estar afecto a actividades profesionais ou empresariais, calquera que sexa o titular destas actividades.
- A dedución soamente será de aplicación no período impositivo no cal se matricule o vehículo cuxa adquisición xera o dereito a aplicar a dedución.
- O vehículo adquirido deberá manterse no patrimonio do contribuínte polo menos durante catro anos dende a súa adquisición.
- A autonomía en modo eléctrico dos vehículos cuxa adquisición xere o dereito a aplicar a dedución determinarase mediante a aplicación do procedemento WLTP (Worldwide

harmonized Light vehicles Test Procedure) ou do procedemento que o substitúa para os efectos do Imposto Especial sobre Determinados Medios de Transporte.

- A adquisición polo contribuínte dun vehículo que xere o dereito á aplicación da dedución, a data desta adquisición e a cantidade efectivamente satisfeita polo contribuínte acreditaranse mediante factura.<

Importante: *a dedución só poderá aplicarse por parte daquel a cuxo nome se emita a factura.*

Perda do dereito á dedución practicada

Normativa: Véxase o artigo 10 do Texto Refundido das disposicións legais da Comunidade de Castela e León en materia de tributos propios e cedidos.

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 autonómica devindicada 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, General Tributaria

Por adquisición de vivenda de nova construción para residencia habitual

Normativa: Disposición transitoria quinta Texto refundido das disposicións legais da Comunidade de Castela e León en materia de tributos propios e cedidos, aprobado polo Decreto Lexislativo 1/2008, do 25 de setembro.

Contía e requisitos para a aplicación da dedución

O **7,5 por 100 das cantidades satisfeitas** durante o exercicio 2020 pola adquisición da vivenda que vaia constituír a súa residencia habitual sempre que se cumpran, simultáneamente, os seguintes **requisitos**:

a. Que o contribuínte teña o seu **residencia habitual na Comunidade de Castela e León**.

b. Que se trate de **a 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 encontre **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, de 5 de agosto, sobre visado colexial obrigatorio, ou norma que lle substitúa, se obtivese 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, incluídas os gastos orixinados que corresen a cargo do adquirente.
  - No caso de financiamento alleo, a amortización, os intereses, 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 lle substitúa, e demais gastos derivados da mesma.
  - En caso de aplicación dos citados instrumentos de cobertura, os intereses satisfeitos polo contribuínte minoraranse nas cantidades obtidas pola aplicación do citado instrumento.
- A **base máxima da dedución** será de **9.040 euros** anuais.

Importante: *a dedución resulta aplicable polas cantidades satisfeitas tanto pola adquisición da vivenda propiamente dita coma polas subscritoras mentres a vivenda está en construción, non sendo aplicable aos supostos de ampliación ou de rehabilitación.Os contribuíntes con dereito á dedución deberán facer constar a data de visado do proxecto no Anexo B.3 da declaración.*

Outras condicións para a aplicación da dedución

- Cando se adquira unha vivenda habitual despois de gozar desta dedución pola adquisición doutras vivendas habituais anteriores, non se poderá practicar dedución pola adquisición da nova en tanto as cantidades investidas nesta non superen as investidas nas anteriores, na medida que tivesen sido obxecto de dedución.
- Cando a alienación dunha vivenda habitual xerase unha ganancia patrimonial exenta por reinvestimento, a base de dedución pola adquisición 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 que fose obxecto de dedución, como a ganancia patrimonial exenta por reinvestimento.

Ámbito temporal de aplicación da dedución

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**.

Perda do dereito á dedución practicada

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 autonómica devindicada 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, General Tributaria, ou norma que o substitúa.

Para o fomento de emprendimiento

Normativa: Art.º 8 Texto Refundido das disposicións legais da Comunidade de Castela e León en materia de tributos propios e cedidos polo Estado, aprobado por Decreto Lexislativo 1/2013, do 12 de setembro.

Contía e límite máximo da dedución

- O **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.
- O **importe máximo de dedución será de 10.000 euros, tanto en tributación individual coma en conxunta**.

> ***Importante:*** *os contribuíntes con dereito á dedución deberán cumprir o apartado "Información adicional á dedución autonómica por investimento na adquisición de accións e participacións sociais en entidades novas ou de recente creación" do Anexo B.7 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 e, se existe, o da segunda entidade, indicando o importe total da dedución por investimentos en empresas de nova ou recente creación.*

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, limitado 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 esixe 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 do 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 equipo global de traballadores, en termos de persoas/ano regulados na normativa laboral, e manteñan este equipo 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 se manteñan estas altas polo menos tres anos.

- **Investimento máximo:** o investimento máximo do proxecto que é computable para a aplicación da dedución será a que resulte de sumar os seguintes importes:

  - **100.000 euros** por cada incremento dunha persoa/ano no equipo.

- **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 do domicilio social e fiscal, á porcentaxe de capital adquirido e finalmente ao requisito de creación de emprego.

Perda do dereito á dedución practicada

Normativa:Véxase o art.º 10 do Texto Refundido das disposicións legais da Comunidade de Castela e León en materia de tributos propios e cedidos.

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 autonómica devindicada 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, General Tributaria.

Por familia numerosa

Normativa: Art.º 3 Texto Refundido das disposicións legais da Comunidade de Castela e León en materia de tributos propios e cedidos, aprobado por Decreto Lexislativo 1/2013, do 12 de setembro.

Contías da dedución

- **500 euros, con carácter xeral**, polo feito de ter a condición de familia numerosa o último día do período impositivo (normalmente, o 31 de decembro).O concepto de familia numerosa para estes efectos é o establecido na lexislación estatal na materia.

  Véxase ao respecto a Lei 40/2003, do 18 de novembro, de protección ás familias numerosa (BOE do 19).

- **1.000 euros** cando **algún dos cónxuxes ou dos descendentes** aos que se compute para

cuantificar o mínimo por descendentes, teña un **grao de minusvalidez igual ou superior ao 65 por 100**.

Para estes efectos, o grao de minusvalidez, cuxa determinación se efectuará conforme ao baremo establecido actualmente no 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), acreditarase mediante certificación expedida polo órgano competente na materia.Igualmente, considerarase acreditado un grao de minusvalidez igual ou superior ao 65 por 100, cando se trate de persoas cuxa incapacidade sexa declarada xudicialmente, aínda que non se alcance o devandito grao.

Incremento da dedución

O importe da dedución **incrementarase en 820 euros por cada descendente, a partir do cuarto inclusive**, aos que sexa de aplicación o mínimo por descendentes.

Requisitos e outras condicións de aplicación

Normativa:Véxase o art.º 10 do Texto Refundido das disposicións legais da Comunidade de Castela e León en materia de tributos propios e cedidos.

- Se se xera o dereito á dedución en 2020 a **base impoñible total** (casas [***0435***] y [***0460***] da declaración), **menos o mínimo persoal e familiar** (casa [***0520***] da declaración) **non pode superar** as seguintes cantidades:

  - 18.900 euros en tributación individual.

  - 31.500 euros en tributación conxunta.

- Esta dedución aplicarase polo contribuínte que sexan membros dunha familia numerosa e con quen convivan os restantes membros da familia numerosa.**Cando estes convivan con máis dun contribuínte, o importe da dedución**, 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 impoñible 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 residise na Comunidade de Castela e León en 2020.

- Para a aplicación desta dedución, **o contribuínte deberá estar en posesión do documento acreditativo da condición de familia numerosa** expedido polo órgano competente na materia da Comunidade de Castela e León.
- No suposto de que o contribuínte careza de cota íntegra autonómica abondo 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, se é o caso, o importe total da dedución.

Atención: *os contribuíntes que non esgotasen a totalidade da dedución tanto no período impositivo en que se xere o dereito a esta como nos tres períodos seguintes, poderán solicitar o abono da cantidade que reste por aplicar.*

Por nacemento ou adopción de fillos

Normativa: Art.º 4.1 Texto Refundido das disposicións legais da comunidade de Castela e León en materia de tributos propios e cedidos, aprobado por Decreto Lexislativo 1/2013, do 12 de setembro.

Contías da dedución

Por cada fillo nacido ou adoptado no período impositivo, que xere dereito á aplicación do mínimo por descendentes, as seguintes cantidades:

- **1.010 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** en caso de que o **nacido ou adoptado** teña **recoñecido un grao de minusvalidez igual ou superior ao 33 por 100**.

  Importante: *se o recoñecemento da minusvalidez 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 minusvalidez, **incrementaranse nun 35 por 100** para os contribuíntes **residentes en municipios de menos de 5.000 habitantes**.

Requisitos e outras condicións de aplicación

Normativa; Véxase o art.º 10 do Texto Refundido das disposicións legais da Comunidade de Castela e León en materia de tributos propios e cedidos.

- Para poder aplicar esta dedución **a base impoñible total** (casas ***[0435]*** y *[0460]* da declaración) **menos o mínimo persoal e familiar** (casa ***[0520]*** da declaración**) 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), computándose 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 nacidos ou adoptados no exercicio, pero dará dereito a aplicar a dedución de 1.010 euros, a pesar de non existir convivencia na data de devindicación do imposto.

- **Cando ambos os dous 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 tivese dereito á dedución, por superar o outro os límites de base impoñible 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 residise na Comunidade de Castela e León en 2020.

- No suposto de que o contribuínte careza de cota íntegra autonómica abondo 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, se é o caso, o importe total da dedución**.

> ***Atención:*** *os contribuíntes que non esgotasen a totalidade da dedución tanto no período impositivo en que se xere o dereito a esta como nos tres períodos seguintes, poderán solicitar o abono da cantidade que reste por aplicar.*

Por partos múltiples ou adopcións simultáneas

Normativa: Art.º 4.2 Texto Refundido das disposicións legais da Comunidade de Castela e

León en materia de tributos propios e cedidos, aprobado por Decreto Lexislativo 1/2013, do 12 de setembro.

Contías da dedución

- O **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".

- O **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 practicarase nos supostos de nacementos ou adopcións independentes producidos en **un período de doce meses**.

  No caso de nacemento de dous fillos nun prazo de doce meses, un en 2019 e outro en 2020, só poderán aplicar a dedución os proxenitores que convivan cos fillos en 2019 e en 2020.

Dedución adicional por partos múltiples ou adopcións simultáneas producidos no ano 2018 e/ou 2019

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 á adopción simultánea que dá dereito a aplicar a dedución.

Requisitos e outras condicións de aplicación da dedución

Normativa: Art.º 10 Texto Refundido das disposicións legais da Comunidade de Castela e León en materia de tributos propios e cedidos.

- Para poder aplicar esta dedución **a base impoñible total** (casas **[*0435]*** y ***[0460]*** da declaración) **menos o mínimo persoal e familiar** (casa ***[0520]*** da declaración) **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 ao fillo nacido e aos restantes fillos, de calquera dos dous proxenitores, que convivan co contribuínte na data de devindicación do imposto (normalmente, o 31 de decembro), computándose para estes efectos tanto os que o sexan por natureza como por adopción.

- **Cando ambos os dous 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 tivese dereito á dedución, por superar o outro os límites de base impoñible 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 residise na Comunidade de Castela e León en 2020.

  No caso de que durante o período 2019 se tivese producido 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 2020, deberase consignar o importe de dedución adicional de 901 euros (rateada en función do número de contribuíntes con dereito a esta) na casa correspondente, sempre e cando se cumpra o requisito do límite de renda.

- No suposto de que o contribuínte careza de cota íntegra autonómica abondo 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, se é o caso, o importe total da dedución**.

> ***Atención:*** *os contribuíntes que non esgotasen a totalidade da dedución tanto no período impositivo en que se xere o dereito a esta como nos tres períodos seguintes, poderán solicitar o abono 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

Normativa: Art.º 5.1 Texto Refundido das disposicións legais da Comunidade de Castela e León en materia de tributos propios e cedidos, aprobado por Decreto Lexislativo 1/2013, do 12 de setembro.

Contías e límites máximos da dedución

Os contribuíntes que, por motivos de traballo, por conta propia ou allea, teñan que deixar aos seus fillos menores ao coidado dunha persoa empregada de fogar ou en gardarías 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 gardarías infantís da Comunidade de Castela e León, inscritos 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

Normativa:Véxase o art.º 10 do Texto Refundido

- Que, á data de devindicación do imposto (normalmente, o 31 de decembro), os fillos aos que sexa de **aplicación 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 para Empregados do Fogar do Réxime Xeral da Seguridade Social**.

> ***Importante:*** *os contribuíntes con dereito á dedución deberán facer constar o NIF da persoa empregada do fogar, escola, centro ou gardaría infantil no Anexo B.3 da declaración.*

- Para poder aplicar esta dedución a **base impoñible xeral máis a base impoñible do aforro menos o mínimo persoal e familiar** (casas ***[0435]***, ***[0460]*** y ***[0519]*** da declaración, respectivamente) **non supere** 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 terse percibido 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 suposto de que o contribuínte careza de cota íntegra autonómica abondo 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, se é o caso, o importe total da dedución**.

Atención: *os contribuíntes que non esgotasen a totalidade da dedución tanto no período impositivo en que se xere o dereito a esta como nos tres períodos seguintes, poderán solicitar o abono da cantidade que reste por aplicar.*

Por paternidade

Normativa: Art.º 5.3 Texto Refundido das disposicións legais da Comunidade de Castela e León en materia de tributos propios e cedidos, aprobado por Decreto Lexislativo 1/2013, do 12 de setembro.

Contía da dedución

- **750 euros** por desfrute 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 dous 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

- Suspensión do contrato por paternidade regulada no artigo 48.bis do Estatuto dos Traballadores, aprobado por 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 Empregado Público e,
- Interrupción da actividade prevista no artigo 4.3 da Lei 20/2007, do 11 de xullo do Estatuto do Traballo Autónomo.

Importante: *de acordo coa disposición transitoria décimo terceira do texto refundido da Lei*

do Estatuto dos Traballadores, introducida por Real Decreto-lei 6/2019, da 1 de marzo, de medidas urxentes para garantía da igualdade de trato e de oportunidades entre mulleres e homes no emprego e a ocupación, durante o exercicio 2020 a nai biolóxica poderá ceder ao outro proxenitor, como máximo, ata dúas semanas do seu período de suspensión de desfrute non obrigatorio.

Esta posibilidade de que a nai biolóxica ceda ao outro proxenitor un máximo de ata dúas semanas do seu período de suspensión de desfrute obrigatorio ao outro proxenitor será de aplicación unicamente para os traballadores incluídos no ámbito de aplicación do texto refundido da Lei do Estatuto dos Traballadores, e non será de aplicación ao persoal laboral ao servizo das Administracións Públicas ao que se lle aplica, en materia de permisos de nacemento, adopción, do proxenitor diferente da nai biolóxica e lactación, a regulación recollida no texto refundido da Lei do Estatuto Básico do Empregado Público.

Requisitos e outras condicións de aplicación da dedución

- Que **a base impoñible xeral máis a base impoñible do aforro menos o mínimo persoal e familiar** (casas ***[0435]***, ***[0460]*** y ***[0519]*** da declaración, respectivamente) **non supere** as seguintes cantidades:

  18.900 euros en tributación individual.

  31.500 euros en tributación conxunta.

- No suposto de que o contribuínte careza de cota íntegra autonómica abondo 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, se é o caso, o importe total da dedución**.

Atención: *os contribuíntes que non esgotasen a totalidade da dedución tanto no período impositivo en que se xere o dereito a esta como nos tres períodos seguintes, poderán solicitar o abono da cantidade que reste por aplicar.*

Por gastos de adopción

Normativa: Art.º 4.3 Texto Refundido das disposicións legais da Comunidade de Castela e León en materia de tributos propios e cedidos, aprobado por Decreto Lexislativo 1/2013, do 12 de setembro.

Contías da dedución

- **784 euros por cada adopción** realizada no período impositivo de fillos que xeren o dereito á aplicación do "mínimo por descendente".
- **3.625 euros** no suposto de **adopción internacional**.

Requisitos e outras condicións para a aplicación da deducción

Normativa:Véxase o art.º 10 do Texto Refundido das disposicións legais da Comunidade de Castela e León en materia de tributos propios e cedidos

- Para poder aplicar esta deducción a **base impoñible total** (casas ***[0435]*** y ***[0460]*** da declaración) **menos o mínimo persoal e familiar** (casa ***[0520]*** da declaración) **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 subscritos por España.
- A deducción 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 deducción, **o importe** desta **ratearase por partes iguais** na declaración de cada un deles.

  Se só un dos cónxuxes tivese dereito á deducción, por superar o outro os límites de base impoñible menos o mínimo persoal e familiar esixidos, a deducción aplicable por aquel será a metade do seu importe total.

- No suposto de que o contribuínte careza de cota íntegra autonómica abondo para aplicarse o total da deducción no período impositivo en que se xere o dereito a esta, **o importe non deducido poderá aplicarse nos tres períodos impositivos seguintes ata esgotar, se é o caso, o importe total da deducción**.

> ***Atención:*** *os contribuíntes que non esgotasen a totalidade da deducción tanto no período impositivo en que se xere o dereito a esta como nos tres períodos seguintes, poderán solicitar o abono da cantidade que reste por aplicar.*

Compatibilidade

Esta deducción é compatible coas deducións "Por nacemento ou adopción de fillos" e "Por partos múltiples ou adopcións simultáneas".

Por cotas á Seguridade Social de empregados do fogar

Normativa:Arts. 5.2 y 10 Texto Refundido das disposicións legais da Comunidade de Castela e León en materia de tributos propios e cedidos, aprobado por Decreto Lexislativo 1/2013, do 12 de setembro.

Contía e requisitos para a aplicación da 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.

  > ***Importante:*** *os contribuíntes con dereito á dedución deberán facer constar o NIF da persoa empregada no Anexo B.3 da declaración.*

- A dedución será aplicable só polos contribuíntes que á data de devindicación do imposto **teñan un fillo menor de 4 anos**, a que sexa de aplicación o "mínimo por descendente" regulado na normativa do IRPF.

  As cotas satisfeitas atribuiranse integramente ao contribuínte que figure como empregador salvo que se trate de matrimonios en réxime de gananciais en cuxo caso se atribuirán aos cónxuxes por partes iguais.

- Para aplicar esta dedución **a base impoñible total** (casas ***[0435]*** y ***[0460]*** da declaración) **menos o mínimo persoal e familiar** (casa ***[0520]*** da declaración) **non pode superar** as seguintes cantidades:

  - **18.900 euros** en tributación individual.
  - **31.500 euros** en tributación conxunta.

- No suposto de que o contribuínte careza de cota íntegra autonómica abondo 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, se é o caso, o importe total da dedución**.

> ***Atención:*** *os contribuíntes que non esgotasen a totalidade da dedución tanto no período impositivo en que se xere o dereito a esta como nos tres períodos seguintes, poderán solicitar o abono da cantidade que reste por aplicar.*

Orde de aplicación das deducións sobre a cota íntegra autonómica

Sobre a cota íntegra autonómica do exercicio 2020 as deducións autonómicas aplicaranse na seguinte orde:

1. O importe das **deducións do exercicio 2020 non trasladables a exercicios posteriores**.
2. 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", "por paternidade" e Por cotas á Seguridade Social de empregados do fogar pendente** de aplicación de exercicios anteriores **(2017, 2018 y 2019)**.

   Importante: *os importes destas deducións xerados en 2017, 2018 e 2019 pendentes de aplicación consignaranse, respectivamente, nas casas **[0981], [0982] y [0983]** e que se aplique no exercicio na casa **[0984]** (aplicarase primeiro a dedución xerada en 2017, casa [0981], posteriormente a dedución xerada en 2018, casa **[0982],** e finalmente a dedución xerada en 2019, casa **[0983).** A diferenza, se existise, entre a dedución pendente dos exercicios 2018 e 2019 e o importe aplicado, trasladaranse, respectivamente, ás casas **[0997]** y **[0998].***

   A devolución das deducións xeradas en 2017 e non aplicadas no exercicio 2020 solicitarase á Xunta de Castela e León conforme ao procedemento establecido na Orde EYH/706/2015, do 24 de agosto (BOCyL do 1 de setembro).

   O importe destas deducións xeradas en 2017 e non aplicadas no exercicio 2020 non poderá aplicarse en exercicios posteriores.

   *O importe da dedución xerada en 2018, casa **[0982],** non aplicado en 2020, de existir, trasladarase á casa **[0997]** en concepto de importes pendentes de aplicación para o exercicio seguinte. Do mesmo modo o importe da dedución xerada en 2019, casa **[0983],** non aplicado en 2020, de existir, trasladarase á casa **[0998]** en concepto de importes pendentes de aplicación para o exercicio seguinte*.

3. 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", "por paternidade" e Por cotas á Seguridade Social de empregados do fogar** xerado no exercicio **2020**.

   Importante: *o importe que corresponda aplicar neste exercicio trasladarase á casa **[0995].** A diferenza, se existise, entre as deducións ás que se ten dereito (suma das*

*casas **[0985] a [0988]; [0990] a [0992] e [0994])** e o importe aplicado na casa **[0995],** trasladarase á casa **[0999]** en concepto de importes xerados en 2020 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 á adopción simultánea que dá dereito a aplicar a dedución. De aí que no modelo de declaración do IRPF distínganse os partos múltiples ou adopcións simultáneas producidos en 2018 ou 2019 (casa **[0988]**) que dan lugar en 2020 á dedución de 901 euros, dos partos múltiples ou adopcións simultáneas producidos en 2020 (casa **[0987]**).*

Comunidade Autónoma de Cataluña

Os contribuíntes que en 2020 tivesen a súa residencia habitual no territorio da Comunidade Autónoma de Cataluña poderán aplicar as seguintes deducións autonómicas:

Polo nacemento ou adopción dun fillo

Normativa: Art. 1.3 Lei 21/2001, do 28 de decembro, de medidas fiscais e administrativas, da Comunidade Autónoma de Cataluña.

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 en caso de declaración** conxunta de ambos os dous proxenitores.

Por aluguer da vivenda habitual

Normativa: Art. 1º.1 Lei 31/2002, do 30 de decembro, de Medidas fiscais e administrativas, da Comunidade Autónoma de Cataluña.

Contías e límites máximos da dedución

- **O 10 por 100** das cantidades satisfeitas no período impositivo en concepto de aluguer da vivenda habitual.

  No caso de matrimonios en réxime económico de gananciais, e no suposto de que o arrendamento da vivenda habitual só estea a nome dun dos consortes, só o consorte que figure no contrato de arrendamento ten dereito á dedución por aluguer da vivenda habitual cando cumpra os requisitos esixidos.

- **O límite máximo será:**

  - **300 euros anuais,** sempre que se cumpren os requisitos que se indican no seguinte apartado
  - **600 euros anuais**, sempre que na data de devindicación do imposto (normalmente, o 31

de decembro) o contribuínte pertenza a unha **familia numerosa** e cumpra os requisitos establecidos nas **letras b) e c) que se indican no seguinte apartado**.

Respecto ao concepto de familia numerosa véxase a Lei 40/2003, do 18 de novembro, de protección ás familias numerosas (BOE do 19).

Importante:*en caso de tributación conxunta, sempre que algún dos declarantes se ache nalgunha 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 impoñibles, xeral e do aforro menos o importe do mínimo persoal e familiar é de 30.000 euros.*

Requisitos para a aplicación da dedución

a. **Que o contribuínte se ache nalgunha das situacións seguintes**:

- Ter **32 ou menos anos** de idade á data de devindicación do imposto (normalmente, o 31 de decembro).
- Ter estado **no paro durante 183 días ou máis** durante o exercicio.
- Ter un **grao de minusvalidez igual ou superior ao 65 por 100**.
- Ser **viúvo ou viúva** e ter **65 anos ou máis**.

b. **Que a suma das bases impoñibles xeral e do aforro do contribuínte menos o mínimo persoal e familiar**, suma das casas ***[0435]*** y ***[0460]*** menos o importe da casa ***[0520]*** da declaración, **non supere 20.000 euros anuais**.

c. **Que as cantidades satisfeitas** en concepto de aluguer excedan do 10 por 100 dos rendementos netos do contribuínte.

Outras condicións para a aplicación da 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) do apartado anterior "Requisitos para a aplicación da dedución".
- **Unha mesma vivenda non pode dar lugar á aplicación dunha 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.

Importante: *os contribuíntes con dereito á dedución deberán cumprir o apartado "Información adicional á dedución autonómica por arrendamento" do Anexo B.6) da declaración no que, ademais dos datos necesarios para cuantificar a dedución, deberá facerse constar o NIF/NIE do arrendador da vivenda e, se existe o do segundo arrendador ou, no seu caso, se consignou un NIF doutro país, marcarase unha X nas casas correspondentes.*

Polo pagamento de intereses de préstamos para os estudos de máster e doutorado

Normativa: Art. 1º. 3 Lei 31/2002, do 30 de decembro, de Medidas fiscais e administrativas, da Comunidade Autónoma de Cataluña.

Contía da dedución

O **importe dos intereses pagados** no período impositivo que correspondan aos **préstamos concedidos mediante a Axencia de Xestión de Axudas Universitarias e de Investigación** para o financiamento de estudos de **máster e de doutorado**.

Para contribuíntes que quedasen viúvos nos exercicios 2018, 2019, 2020

Normativa: Art.º 1 Lei 7/2004, do 16 de xullo, de medidas fiscais e administrativas, da Comunidade Autónoma de Cataluña.

Contía e requisitos para a aplicación da 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 á aplicación do **mínimo por descendentes**.
- A dedución aplícase na declaración correspondente **ao exercicio no que o contribuínte 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 de aplicación temporal da dedución

Os contribuíntes que quedasen viúvos durante os exercicios 2018 e 2019 poden aplicar esta

dedución cos mesmos requisitos e condicións anteriormente comentados na declaración do exercicio 2020.

De igual forma, os que quedasen viúvos no exercicio 2020, poderán tamén aplicala nas declaracións dos exercicios 2021 e 2022.

Por donativos a entidades que fomentan o uso da lingua catalá ou da occitana

Normativa: Artigo 14 Lei 21/2005, do 29 de decembro, de medidas financeiras, da Comunidade Autónoma de Cataluña.

Contía, límite máximo e requisitos para a aplicación da dedución

- **O 15 por 100 das cantidades doadas** a 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** desta dedución é o **10 por 100 da cota íntegra autonómica**, casa ***[0546]*** da declaración.

Por donativos a entidades que fomentan a investigación científica e o desenvolvemento e a innovación tecnolóxicos

Normativa: Art.º 14 Lei 21/2005, do 29 de decembro, de medidas financeiras, da Comunidade Autónoma de Cataluña.

Contía, límite máximo e requisitos para a aplicación da dedución

O 25 por 100 das cantidades doadas en favor de:

- Os **institutos universitarios e outros centros de investigación integrados ou adscritos a universidades catalás**.
- **Os centros de investigación 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**, casa ***[0546]*** da declaración.

Importante: *a aplicación das deducións por donativos anteriormente relacionadas "Por donativos a entidades que fomentan o uso da lingua catalá ou da occitana" e "Por donativos a entidades que fomentan a investigación científica e o desenvolvemento e a innovación tecnolóxicos", está condicionada á xustificación documental adecuada e suficiente dos presupostos de feito e dos requisitos que determinan a súa aplicabilidade.Para tal efecto, as entidades beneficiarias dos donativos están obrigadas a comunicar a relación das persoas físicas que efectuaron donativos, con indicación das cantidades doadas por cada unha destas persoas.*

Por rehabilitación da vivenda habitual

Normativa: Art.º 3 Decreto Lei 1/2008, da 1 de xullo, de medidas urxentes en materia fiscal e financeira, da Comunidade Autónoma de Cataluña.

Contía e requisitos para a aplicación da dedución

- **O 1,5 por 100 das cantidades satisfeitas** no período impositivo pola rehabilitación da vivenda que constitúa ou vaia constituír a vivenda habitual do contribuínte.

  O concepto de rehabilitación de vivenda habitual coméntase o Capítulo 16.

- **A base máxima desta dedución establécese nun importe de 9.040 euros anuais**.

Por doazóns a determinadas entidades en beneficio do medio, a conservación do patrimonio natural e de custodia do territorio

Normativa: Art.º 34 Lei 16/2008, do 23 de decembro, de medidas fiscais e financeiras, da Comunidade Autónoma de Cataluña.

Contía e requisitos para a aplicación da dedución

- **O 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 medio do

departamento competente nesta materia, **co límite do 5 por 100 da cota íntegra autonómica,** casa ***[0546]*** da declaración.

- A aplicación da dedución está condicionada á **xustificación documental** adecuada e suficiente dos presupostos de feito e dos requisitos que determinen a súa aplicabilidade.

Por investimento por un anxo investidor para a adquisición de accións ou participacións sociais

Normativa: Art.º 20 Lei 26/2009, do 23 de decembro, de medidas fiscais, financeiras e administrativas, da Comunidade Autónoma de Cataluña.

Contías e límites máximos da dedución

- **O 30 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 a continuación se detallan, **co límite máximo de dedución de 6.000 euros.**
- **O 50 por 100 das cantidades invertidas** 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 a aplicación da dedución

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. Debe ter natureza de **Sociedade Anónima, Sociedade Limitada, Sociedade Anónima Laboral ou Sociedade Limitada Laboral**.
2. Debe ter o **domicilio social e fiscal en Cataluña**.
3. 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. **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. 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 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 respectivo investimento.

e. **As participacións adquiridas deben manterse** no patrimonio do contribuínte durante un **período mínimo de tres anos.**

Os requisitos establecidos nos números 2, 3 e 4 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** a contar dende 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 devindicados.

Importante: *os contribuíntes con dereito á dedución deberán cumprir o apartado "Información adicional á dedución autonómica por investimento na adquisición de accións e participacións sociais en entidades novas ou de recente creación" do Anexo B.7) 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 e, se existe, o da segunda entidade, indicando o importe total da dedución por investimentos en empresas de nova ou recente creación na casa correspondente.*

Tramo autonómico da dedución por investimento en vivenda habitual

Normativa: Art. 119 Lei 2/2014, de 27 de xaneiro, de medidas fiscais, administrativas, financeiras e do sector público, da Comunidade Autónoma de Cataluña.

Para os contribuíntes aos que 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 os 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:

- **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 minusvalidez.

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 de 30 de xullo de 2011, ou satisfixesen, antes desta data, cantidades para a construción da vivenda habitual a aplicación dun **porcentaxe incrementada do 9 por 100** cando se encontren nalgunha das situacións seguintes:

a. Ter **32 ou menos anos** de idade á data de devindicación do imposto (normalmente, o 31 de decembro).
b. Ter estado **no paro durante 183 días ou máis** durante o exercicio.
c. Ter un grao de **minusvalidez 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, é necesario que a **base impoñible total, menos o mínimo persoal e familiar**, na declaración do IRPF do contribuínte correspondente ao exercicio no que se aplica a dedución non exceda de **30.000 euros**.

No caso de tributación conxunta, este límite compútase de modo individual para cada un dos contribuíntes que teña dereito á dedución por realizar investimentos na vivenda habitual durante o exercicio.

Por obriga de presentar a declaración do IRPF en razón de ter máis dun pagador

Normativa: Art.º 2 Decreto Lei 36/2020, do 3 de novembro, de medidas urxentes no ámbito

do imposto sobre as estancias en establecementos turísticos e do imposto sobre a renda das persoas físicas, da Comunidade Autónoma de Cataluña.

Contía da dedución

O importe da dedución será o resultado de restar da cota íntegra autonómica (casa ***[0546]*** da declaración) a cota íntegra estatal (casa ***[0545]*** da declaración), sempre que a diferenza sexa positiva.

Requisitos para a aplicación da dedución

- Só poderán aplicar esta dedución aqueles contribuíntes que, por obter rendementos íntegros de traballo por contía comprendida entre 14.000 e 22.000 euros, de máis dun pagador, resulten obrigados a presentar declaración no IRPF por esta circunstancia, de acordo co disposto no artigo 96 da Lei do IRPF.

  Recorde que:

  Os contribuíntes con rendementos de traballo de máis dun pagador só están obrigados a presentar declaración por esta circunstancia, se os rendementos íntegros de traballo superan os 14.000 euros e as contías percibidas do segundo e restantes pagadores excede de 1.500 euros.

  Se a contía dos rendementos íntegros de traballo supera os 22.000 euros, en todo caso existirá obriga de presentar declaración.

- Esta dedución non resulta aplicable aos contribuíntes perceptores de prestacións pasivas (pensionistas) que se acollesen ou se poidan acoller ao procedemento especial de retencións regulado no artigo 89 A) do Regulamento do IRPF.

  Polo tanto, non se aplica esta dedución aos 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 fose determinado pola Axencia Tributaria, logo de solicitude do contribuínte para o efecto, a través do modelo 146 e, ademais, cúmpranse os seguintes requisitos:

  - Que non aumentase 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 producise durante o exercicio ningunha outra das circunstancias determinantes dun aumento do tipo de retención previstas no artigo 87 do Regulamento do IRPF.

Atención: *de acordo co artigo 96 da Lei do IRPF que regula a obriga de presentar declaración, debe terse en conta para os efectos da aplicación ou non desta dedución o seguinte:*

Esta dedución é aplicable *cando o contribuínte con rendementos de traballo resulte obrigado a presentar a declaración como consecuencia de ter máis dun pagador, sendo indiferente que concorra algunha das circunstancias previstas nas letras b) c) e d) do artigo 96.3 Lei do IRPF.Isto é:*

- Que se percibisen pensións compensatorias do cónxuxe ou anualidades por alimentos diferentes das previstas no artigo 7 da Lei de IRPF.

- Que o pagador dalgún rendemento de traballo non está obrigado a reter.

- Que algún dos rendementos de traballo percibidos está sometido a un tipo fixo de retención.

Pola contra, non aplicarase *esta dedución cando se dean as seguintes circunstancias:*

a. *Se se perciben rendementos íntegros do capital mobiliario e ganancias patrimoniais sometidos a retención ou ingreso a conta en contía superior a 1.600 euros.*

   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 impoñible.

b. *Se a suma dos importes das rendas inmobiliarias imputadas, dos rendementos íntegros procedentes de Letras do Tesouro non sometidos a retención, das subvencións para a adquisición de vivendas de protección oficial ou de prezo taxado e demais ganancias patrimoniais derivadas de axudas públicas, excede de 1.000 euros.*

c. *Se se perciben rendementos de capital mobiliario, distintos dos precedentes das Letras do Tesouro, non sometidos a retención, rendementos de capital inmobiliario, rendementos de actividades económicas ou ganancias patrimoniais non sometidas a retención, con independencia da súa contía.*

Comunidade Autónoma de Extremadura

Os contribuíntes que en 2020 tivesen a súa residencia habitual no territorio da Comunidade

Autónoma de Extremadura poderán aplicar as seguintes deducións autonómicas:

Por traballo dependente

Normativa: Art.º 2 Texto Refundido das disposicións legais da Comunidade Autónoma de Extremadura en materia de tributos cedidos polo Estado, aprobado por Decreto Lexislativo 1/2018, do 10 de abril.

Contía e requisitos para a aplicación da 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

Normativa: Art.º 3 Texto Refundido das disposicións legais da Comunidade Autónoma de Extremadura en materia de tributos cedidos polo Estado, aprobado por Decreto Lexislativo 1/2018, do 10 de abril.

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) e trátese de partos múltiples.

Requisitos e outras condicións para a aplicación desta a dedución

- A aplicación da dedución está condicionada a que a **suma das bases impoñibles xeral e do aforro**, casas ***[0435]*** y ***[0460]*** da declaración, **non supere** as seguintes cantidades:

  - **19.000** euros en tributación individual.
  - **24.000** euros en tributación conxunta.

- Cando os fillos nacidos **convivan con ambos os dous proxenitores o importe da dedución ratearase por partes iguais** na declaración de cada un deles se optasen por tributación individual.

Por acollemento de menores

Normativa: Art.º 4 Texto Refundido das disposicións legais da Comunidade Autónoma de Extremadura en materia de tributos cedidos polo Estado, aprobado por Decreto Lexislativo 1/2018, do 10 de abril.

Contía da dedución

- **250 euros por cada menor en réxime de acollemento familiar** temporal, permanente ou de urxencia, sempre que o contribuínte **conviva co menor por tempo igual ou superior a 183 días** durante o período impositivo.
- **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**.

Requisitos para a aplicación da dedución

- **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 realízase por parellas de feito**, de acordo co artigo 8 da Lei 5/2003, do 20 de marzo, de Parellas de feito da Comunidade Autónoma de Extremadura, **a dedución ratearase por partes iguais** na declaración de cada un dos seus membros.

Importante: *nos supostos de acollemento simple, permanente e preadoptivo aos que aludía o artigo 6 do Texto Refundido das disposicións legais da Comunidade Autónoma de Extremadura en materia de tributos cedidos polo Estado, aprobado por Decreto Lexislativo 1/2013, do 21 de maio, que subsistan a 24 de maio de 2018, terase dereito á dedución correspondente, nos termos que establecía o citado artigo.*

Para estes efectos recordar que o citado artigo 6 do Decreto Lexislativo 1/2013 permitía deducir 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 183 días ou máis durante o período impositivo e 125 euros se o tempo de convivencia durante o período impositivo fose inferior a 183 días e superior a 90 días.*

> Véxase ao respecto a disposición adicional única Decreto Lexislativo 1/2018, do 10 de abril, polo que se aproba o texto refundido das disposicións legais da Comunidade Autónoma de Extremadura en materia de tributos cedidos polo Estado.

Por coidado de familiares con minusvalidez

Normativa:Arts. 5 y 13 Texto Refundido das disposicións legais da Comunidade Autónoma de Extremadura en materia de tributos cedidos polo Estado, aprobado por Decreto Lexislativo 1/2018, do 10 de abril.

Contía da dedución

Por cada ascendente ou descendente cun grao de minusvalidez ao **igual ou superior ao 65 por 100 ou que estea xudicialmente incapacitado**:

- **150 euros**, con carácter xeral.

  O grao de minusvalidez ou a incapacitación serán recoñecidas ou declaradas polo órgano administrativo ou xudicial competente, de acordo coa normativa aplicable

  Respecto á forma de acreditar a minusvalidez véxase o artigo 72 do Regulamento do IRPF.

- **220 euros** se o ascendente ou descendente con minusvalidez foi avaliado polos servizos sociais e **recoñecéuselle o dereito a unha axuda á dependencia**, pero que a 31 de decembro aínda non a percibe efectivamente.

Requisitos e outras condicións para a aplicación da dedución

- **Que o ascendente ou descendente con minusvalidez conviva** de forma ininterrompida co contribuínte polo menos a metade do período impositivo.
- **Que se acredite 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 con minusvalidez 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 2020, a devandita contía ascende a 15.039,18 euros (7.519,59 x 2).
- **Que a suma das bases impoñibles xeral e do aforro do contribuínte**, casas ***[0435]*** y ***[0460]*** da declaración, **non sexa superior a**:

  - 19.000 euros en tributación individual.

  - 24.000 euros en tributación conxunta.

  Importante: *existindo máis dun contribuínte que conviva coa persoa con minusvalidez, e para o caso de que só un deles reúna o requisito do límite de renda, este poderá aplicarse a* ***dedución completa****.*

- Cando dous ou máis contribuíntes **co mesmo grao de parentesco** teñan dereito á aplicación

desta dedución respecto dunha mesma persoa, **o seu importe ratearase entre eles por partes iguais**.

Cando os contribuíntes **teñan distinto grao de parentesco** respecto da persoa con minusvalidez, **a dedución corresponderá ao de grao máis próximo.**

Por coidado de fillos menores de ata 14 anos inclusive

Normativa: Art.º 6 Texto Refundido das disposicións legais da Comunidade Autónoma de Extremadura en materia de tributos cedidos polo Estado, aprobado por Decreto Lexislativo 1/2018, do 10 de abril.

Contía e límite máximo da dedución

- **O 10 por 100 das cantidades satisfeitas** no período impositivo por coidado de fillos menores de ata 14 anos cando se dean as seguintes circunstancias:

  1ª. Que o contribuínte teña que deixar os seus fillos menores de ata 14 anos inclusive ao coidado doutras persoas ou entidades **por motivos de traballo, sexa por conta propia ou allea**.

  2ª. **Que o coidado dos menores de ata 14 anos se realice**:

  a. Por unha persoa empregada do fogar ou

  b. En gardarías, centros de ocio, campamentos urbanos, centros deportivos, ludotecas ou similares, **autorizados** pola administración autonómica ou local competente.

- **O límite máximo** desta dedución é de **400 euros anuais por unidade familiar.**

  Para os efectos da aplicación da dedución a unidade familiar non é a definida no artigo 82 da Lei de IRPF senón a **unidade de convivencia** (matrimonios, parellas de feito, inscritas ou non) tendo que terse en conta os criterios de rateo que se indican no apartado de requisitos seguinte.

Requisitos e outras condicións para a aplicación da dedución

- Que na data de devindicación do imposto **os fillos teñan 14 ou menos anos de idade**.
- Que **ambos os dous pais** realicen unha actividade por **conta propia ou allea** pola que **estean dados de alta** no réxime correspondente da Seguridade Social ou mutualidade.

  Precisións:

  - É necesario que a actividade exercida sexa remunerada.

- A dedución poderá practicarse polas cantidades satisfeitas cando ambos os dous pais realicen actividades por conta propia ou allea simultáneamente, xa sexa durante todo ou parte do ano.

- No caso de actividades por conta propia admítese que o exercicio da actividade económica se realice a través dunha entidade en réxime de atribución de rendas.

- Que, no caso de que a dedución sexa aplicable por gastos dunha persoa empregada do fogar, esta **estea dada de alta no réxime correspondente da Seguridade Social**.
- Que no caso de que a dedución sexa aplicable por gastos en gardarías, centros de ocio, campamentos urbanos, centros deportivos, ludotecas ou similares, **dispóñase da correspondente factura**.

  O importe total das cantidades satisfeitas atribuirase na súa totalidade ao proxenitor que figure como titular da factura, salvo no caso de matrimonio en réxime de gananciais no que o importe satisfeito se distribuirá entre os cónxuxes por partes iguais, con independencia de cal deles figure como titular da factura.

- Que se teña dereito a aplicar o mínimo por descendente regulado no artigo 58 da Lei do IRPF **por cada un dos fillos polos que se vaia aplicar a dedución autonómica**.
- **Que a suma das bases impoñibles xeral e do aforro** (casas ***[0435]*** y ***[0460]*** da declaración) **non sexa superior** ás seguintes cantidades:
  - **28.000** euros en tributación individual.
  - **45.000** euros en tributación conxunta.

- Cando máis dun contribuínte teña dereito á aplicación desa dedución con respecto aos mesmos descendentes, o seu importe será rateado entre eles.

  O rateo da dedución respecto a un mesmo descendente só procederá cando ambos os dous pais satisfagan os gastos e teñan dereito a ela por cumprir todos os requisitos esixidos.

  Por outra parte, para os efectos da aplicación da dedución, enténdese por unidade familiar **a unidade de convivencia**. Por iso en caso de matrimonios, parellas de feito, inscritas ou non, o límite de 400 euros aplícase á suma da dedución aplicable por todos os membros da familia, rateándose o seu importe en función das cantidades satisfeitas por cada un dos proxenitores.

  O devandito tratamento será aplicable igualmente cando faleza un dos pais ao longo do ano (ao ter convivido coa familia ata a data do falecemento) así como no caso de pais separados ou divorciados que teñan gárdaas e custodia compartida dos fillos en cuxo caso se ambos os dous pais satisfán o gasto o límite máximo é igualmente prorrateable.

Exemplo

Matrimonio formado por don A.R.T e dona B.S.S cun fillo só de Don A.R.T, polo que ten dereito ao 100 por 100 do mínimo por descendentes, e outro común.

O cónxuxe Don A.R.T satisfixo 1.600 euros de gastos polo seu fillo. Polo fillo común satisfixéronse 3.600 euros entre ambos os dous cónxuxes.

Deséxase saber cal sería o importe da dedución aplicable por cada un dos cónxuxes.

Solución

Nota previa: Trátase dunha única unidade familiar, na que don A.R.T ten dereito ao 100 por 100 do mínimo por descendentes polo seu fillo, e respecto do común, don A.R.T e dona B.S.S teñen dereito á mitad.6666

Don A.R.T (160 + 180) **=340 euros**

- Polo fillo propio: 10% s/1.600 = 160
- Polo fillo común: 10% s/(3.600 ÷ 2) = 180

Dona B.S.S: Polo fillo común: 10% s/(3.600 ÷ 2) = 180

Total (160 + 180 + 180) = 520

Límite máximo: 400

Rateo

- Dedución de don A.R.T: (400 x 340) ÷ 520 = 261,54
- Dedución de dona B.S.S: (400 x 180) ÷ 520 = 138,46

Total dedución aplicada (261,54 + 138,46) = 400

Para contribuíntes viúvos

Normativa: Art.º 7 Texto Refundido das disposicións legais da Comunidade Autónoma de Extremadura en materia de tributos cedidos polo Estado, aprobado por Decreto Lexislativo 1/2018, do 10 de abril.

Contía e requisitos para a aplicación da dedución

- **100 euros, con carácter xeral**, para contribuínte viúvos sempre que a **suma das bases impoñibles xeral e do aforro** (casas ***[0435]*** y ***[0460]*** da declaración) **non sexa superior a**:

  - 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 dea 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 adquisición ou rehabilitación de vivenda habitual para mozos e para vítimas do terrorismo

Normativa:Arts. 8 y 13 Texto Refundido das disposicións legais da Comunidade Autónoma de Extremadura en materia de tributos cedidos polo Estado, aprobado por Decreto Lexislativo 1/2018, do 10 de abril.

Contía da dedución

A. **Para mozos:**

- **O 3 por 100 das cantidades satisfeitas** durante o período impositivo, excluído os intereses, **para a adquisición ou rehabilitación por mozos dunha vivenda nova** situada no territorio da Comunidade Autónoma de Extremadura que constitúa ou vaia constituír a súa primeira residencia habitual.
- **O 5 por 100** en caso de adquisición ou rehabilitación por mozos da súa vivenda habitual en calquera dos **municipios de Extremadura con poboación inferior a 3.000 habitantes**, sempre que a adquisición ou rehabilitación se efectuase **a partir de 1 de xaneiro de 2015**.

B. **Para vítimas do terrorismo:**

Tamén 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 viñeran convivindo con estas**.

Base máxima da dedución

A base máxima da dedución será de 9.040 euros, importe anual establecido como límite para a dedución de vivenda habitual contemplada pola normativa estatal do IRPF na redacción en vigor a 31 de decembro de 2012.

Requisitos e outras condicións de aplicación da dedución

A aplicación da dedución está **condicionada ao cumprimento dos mesmos requisitos e condicións esixidos en relación coa** **dedución xeral** por adquisición, rehabilitación da vivenda habitual, basee de dedución e límite máximo fixados pola normativa estatal na súa redacción en vigor a 31 de decembro de 2012, incluído o relativo á comprobación da situación patrimonial do contribuínte **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** contempladas no artigo 23 da Lei 3/2001, de 26 de abril, da Calidade, Promoción e Acceso á Vivenda en Extremadura, 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 Extremadura**, cuxa idade, á data de devindicación do imposto (normalmente, o 31 de decembro) sexa **inferior a 36 anos**.

  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 viñeran convivindo con estes.

- Que se trate do seu **primeira vivenda**.
- **A suma da base impoñible xeral e do aforro**, casas ***[0435]*** y ***[0460]*** 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.*

Por arrendamento de vivenda habitual

Normativa:Arts. 9 y 13 Texto Refundido das disposicións legais da Comunidade Autónoma de Extremadura en materia de tributos cedidos polo Estado, aprobado por Decreto Lexislativo 1/2018, do 10 de abril.

Contías e límites máximos da dedución

- O **5 por 100 das cantidades satisfeitas** polo contribuínte no período impositivo en concepto de aluguer 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** en caso de **aluguer de vivenda habitual no medio rural**.

> ***Atención**: terá a consideración de vivenda no medio rural aquela que se encontre en municipios e núcleos de poboación inferior a 3.000 habitantes.*

Requisitos e outras condicións para a aplicación da dedución

- Que concorra no contribuínte **algunha das seguintes circunstancias**:

  a. Que teña na data da devindicación do imposto **menos de 36 anos cumpridos**.En caso de tributación conxunta, o requisito da idade deberá cumprilo, polo menos, un dos cónxuxes, ou, no seu caso, o pai ou a nai.

  b. Que forme parte dunha **familia que teña a consideración legal de numerosa**.

  c. Que padeza unha minusvalidez física, psíquica ou sensorial, sempre que teña a consideración legal de persoa con minusvalidez cun **grao de minusvalidez igual ou superior ao 65 por 100**, de acordo co baremo a 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).

  Non obstante, considerarase acreditado un grao de minusvalidez igual ou superior o 65 por 100, cando se trate de persoas cuxa minusvalidez sexa declarada xudicialmente polo procedemento previsto na Lei de Axuizamento Civil, aínda que non alcance o devandito grao.

- Que se trate do **arrendamento da vivenda habitual do contribuínte**, ocupada efectivamente por este e localizada dentro do territorio da Comunidade Autónoma de Extremadura.
- Que se satisfixese polo arrendamento e, no seu caso, polas súas prórrogas o **Imposto sobre Transmisións Patrimoniais e Actos Xurídicos Documentados ou, se é o caso, presentásese autoliquidación polo citado imposto**.

  Precisión: debe terse en conta o novo suposto de exención que se engade no artigo 45.1.B) do texto refundido da Lei do Imposto sobre Transmisións Patrimoniais e Actos Xurídicos Documentados "para os arrendamentos de vivenda para uso estable e permanente aos que se refire o artigo 2 da Lei 29/1004, do 24 de novembro, de Arrrendamientos Urbanos", polo artigo 5 do Real Decreto-lei 7/2019, de 1 de marzo, de medidas urxentes en materia de vivenda e aluguer (BOE do 5).A exención exime o suxeito pasivo do cumprimento da obriga tributaria principal de pagamento, pero non da obriga tributaria formal de presentar a correspondente autoliquidación sen débeda a ingresar

- Que se constituíse o **depósito obrigatorio en concepto de fianza** ao que se refire a Lei de

arrendamento urbanos a favor 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.

- Que o contribuínte **non teña dereito** durante o mesmo 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 desfrute doutra vivenda situada a menos de 75 quilómetros da vivenda arrendada**.

  O concepto de unidade familiar que hai que utilizar é o definido no artigo 82 da Lei do IRPF.

  No caso de que o contribuínte e/ou calquera dos membros da súa unidade familiar sexan titulares dunha porcentaxe en pleno dominio ou en usufruto doutra vivenda situada a menos de 75 quilómetros da vivenda arrendada non se poderá aplicar a dedución.

- Que a **suma das bases impoñibles xeral e do aforro** (casas ***[0435]*** y ***[0460]*** da declaración) **non sexa superior** ás seguintes cantidades:

  - **19.000 euros en tributación individual**.
  - **24.000 euros en tributación conxunta**.

- **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 por partes iguais**.

  O rateo da dedución está referido unicamente ao seu **límite máximo**.

  En caso de matrimonio, calquera que sexa o réxime económico matrimonial, soamente ten dereito á dedución **o cónxuxe ou cónxuxes que figuren como arrendatarios no contrato** .Véxase ao respecto a Sentenza do Tribunal Supremo núm. 220/2009, do 3 de abril.

  No caso de que só unha parte das cantidades satisfeitas no exercicio polo aluguer de vivenda habitual o sexa por arrendamento no medio rural a dedución aplicable por cada un dos tipos de arrendamento non poderá exceder do seu propio límite, nin de 400 euros conxuntamente, dado que se trata dunha única dedución con porcentaxes e límites incrementados para o suposto de arrendamento no medio rural.

Importante: *os contribuíntes con dereito á dedución deberán cumprir o apartado "Información adicional á dedución autonómica por arrendamento" do Anexo B.6) da declaración no que, ademais dos datos necesarios para cuantificar a dedución, deberá facerse constar o NIF/NIE do arrendador da vivenda e, se existe, o do segundo arrendador ou, no seu caso, se consignou un NIF doutro país, marcarase unha X nas casas correspondentes.*

Pola compra de material escolar

Normativa: Art.º 10 Texto Refundido das disposicións legais da Comunidade Autónoma de Extremadura en materia de tributos cedidos polo Estado, aprobado por Decreto Lexislativo 1/2018, do 10 de abril.

Contía da dedución

15 euros por compra de material escolar para cada fillo ou descendente a cargo do contribuínte.

Requisitos para a aplicación da dedución

- A compra de material escolar debe ir destinada a **fillos ou descendentes en idade escolar obrigatoria 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 dous 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 impoñibles xeral e do aforro**, casas ***[0435]*** y ***[0460]*** da declaración 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

Normativa: Art.º 11 Texto Refundido das disposicións legais da Comunidade Autónoma de Extremadura en materia de tributos cedidos polo Estado, aprobado por Decreto Lexislativo 1/2018, do 10 de abril.

Contía e límite máximo da dedución

- **O 20 por 100 das cantidades invertidas** durante o exercicio 2019 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 Cooperativas**.
- O **límite de dedución** aplicable será de **4.000** euros anuais.

Importante: *os contribuíntes con dereito á dedución deberán cumprir o apartado "Información adicional á dedución autonómica por investimento na adquisición de accións e participacións sociais en entidades novas ou de recente creación" do Anexo B.6 da declaración.*

Requisitos e outras condicións para a aplicación da dedución

- 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 directa 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.
- Que 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.
- 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 Extremadura**.
  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.Ocho.Dos.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, dende 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. Que, para o caso en que o investimento efectuado corresponda a unha ampliación de capital da entidade, **a devandita entidade tería sido constituída dentro dos tres anos anteriores á ampliación de capital e o equipo medio** da entidade durante os dous exercicios fiscais posteriores ao da ampliación **increméntese** respecto do equipo medio que tivera nos doce meses anteriores **polo menos nunha persoa** cos requisitos do parágrafo 3.º anterior, e **o devandito incremento manténase durante polo menos outros vinte e catro meses**.

   Para o cálculo do equipo 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 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 investidores e o importe do investimento respectivo.

Perda do dereito á dedución practicada

O incumprimento dos requisitos e das condicións establecidas leva consigo 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.

Comunidade Autónoma de Galicia

Os contribuíntes que en 2020 tivesen a súa residencia habitual no territorio da Comunidade Autónoma de Galicia poderán aplicar as seguintes deducións autonómicas:

Por nacemento ou adopción de fillos

Normativa:Art.º 5. Dous Texto Refundido das disposicións legais da Comunidade Autónoma de Galicia en materia de tributos cedidos polo Estado, aprobado por Decreto Lexislativo 1/2011, do 28 de xullo.

Contías e requisitos para a aplicación da dedución

- **Por cada fillo nacido ou adoptado no período impositivo** que conviva co contribuínte á data de devindicación do imposto (normalmente, o 31 de decembro) os seguintes importes en función da base impoñible total menos o mínimo persoal e familiar do contribuínte

(Base impoñible xeral + Base impoñible do aforro) – (Mínimo persoal e familiar)	Importe da dedución
Igual ou menor a 22.000 euros	360 euros o 1er fillo
	1.200 euros o 2do fillo
	2.400 euros o 3er fillo e ss.
Maior a 22.000 euros	300 euros por fillo
	360 euros por fillo en caso de parto múltiple

> ***Nota ao cadro:*** ***A base impoñible total menos o mínimo persoal e familiar*** *determínase sumando os importes da base impoñible xeral, casa* ***[0435]*** *da declaración, e da base impoñible do aforro, casa* ***[0460]*** *da declaración,* ***e minorando o devandito resultado na contía do mínimo persoal e familiar****, casa* ***[0520]*** *da declaración.*

Para determinar o número de orde dos fillos, tanto en declaración conxunta como individual teranse en conta os mesmos criterios que para a aplicación do mínimo por descendentes.

- **Incremento da dedución**:As contías anteriores incrementaranse nun **20 por 100** para os contribuíntes residentes en **municipios de menos de 5.000 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 á data de devindicación do imposto que corresponda a cada un deles, conforme ás seguintes **contías e límites de renda**:

(Base impoñible xeral + Base impoñible do aforro) – (Mínimo persoal e familiar)	Importe da dedución
Igual ou menor a 22.000 euros	360 euros o 1er fillo
	1.200 euros o 2do fillo
	2.400 euros o 3er fillo e ss.
Entre 22.000,01 e 31.000 euros	300 euros por fillo
Máis de 31.000 euros	0 euros

  Para determinar o número de orde dos fillos, tanto en declaración conxunta como individual teranse en conta os mesmos criterios que para a aplicación do mínimo por descendentes.

- As contías fixadas para esta dedución nos puntos anteriores **duplicaranse** en caso de que o nacido ou adoptado teña recoñecido un grao de **minusvalidez igual ou superior ao 33 por 100**.

  O grao de minusvalidez 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. Tamén se considerará acreditado o grao e a condición de persoa con minusvalidez nos supostos que establece o artigo 3.Tres do Texto Refundido das disposicións legais da Comunidade Autónoma de Galicia en materia de tributos cedidos polo Estado.

- Cando, no período impositivo do nacemento ou adopción ou nos dous seguintes, os fillos nacidos ou adoptados **convivan con ambos os dous proxenitores**, a **dedución que corresponda practicarase por metade** na declaración de cada un deles.

Aplicación en 2020 da dedución por fillos nacidos en 2018 ou 2019

Os contribuíntes que tiveron dereito á dedución por nacemento ou adopción de fillos nos exercicios 2018 ou 2019 poden practicar esta dedución no exercicio 2020, sempre que o fillo ou fillos que orixinaron o dereito á dedución naqueles exercicios convivan co contribuínte á data de devindicación do imposto (normalmente, o 31 de decembro).

O importe, requisitos e límites de renda para a aplicación da dedución polos fillos nacidos ou adoptados nos exercicios 2018 ou 2019 son os anteriormente comentados.

Por familia numerosa

Normativa:Art.º 5. Tres Texto Refundido das disposicións legais da Comunidade Autónoma de Galicia en materia de tributos cedidos polo Estado, aprobado por Decreto Lexislativo 1/2011, do 28 de xullo.

Contías da dedución

1. **En xeral**

   - **250 euros**, cando se trate de familia numerosa de **categoría xeral**.
   - **400 euros**, cando se trate de familia numerosa de **categoría especial**.

2. **Cónxuxes ou descendentes con minusvalidez**

   Cando algún dos cónxuxes ou descendentes aos que sexa de aplicación o mínimo persoal e familiar do imposto **teña un grao de minusvalidez igual ou superior ao 65 por 100**, a dedución será:

   - **500 euros**, cando se trate de familia numerosa de **categoría xeral**.
   - **800 euros**, cando se trate de familia numerosa de **categoría especial.**

   O concepto de familia numerosa e a súa clasificación por categorías contéñense 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, establécese no artigo 3.Catro do Texto Refundido das disposicións legais da Comunidade Autónoma de Galicia en materia de tributos cedidos polo Estado.

Requisitos e outras condicións

- O contribuínte debe posuír o título de familia numerosa na data de devindicación do imposto (normalmente, o 31 de decembro).
- A dedución practicarase 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.

Por acollemento de menores

Normativa:Art.º 5. Catro Texto Refundido das disposicións legais da Comunidade Autónoma de Galicia en materia de tributos cedidos polo Estado, aprobado por Decreto Lexislativo 1/2011, do 28 de xullo.

Contías da dedución

- **300 euros por cada menor** en réxime de acollemento familiar 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.

> **Precisión**: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 dende 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 devandita Lei 26/2015, segundo a que "todas as referencias que nas leis e demais disposicións se realizaran 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 realizaran 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".

- **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, 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 realízase por 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 coidado de fillos menores

Normativa: Art.º 5. Cinco Texto Refundido das disposicións legais da Comunidade Autónoma de Galicia en materia de tributos cedidos polo Estado, aprobado por Decreto Lexislativo 1/2011, do 28 de xullo.

Contía e límites máximos da deducción

- **O 30 por 100 das cantidades satisfeitas no período** polos contribuíntes que, por motivos de traballo, por conta propia ou allea, teñan que deixar aos 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 de 3 ou menos anos de idade.

Requisitos e outras condicións para a aplicación da dedución

- **Que os fillos teñan tres ou menos anos de idade** (tanto para xerar o dereito á dedución coma para facer cómputo para a dedución incrementada), á 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 do Fogar do Réxime Xeral da Seguridade Social.**
- **Que a suma das bases impoñibles xeral e do aforro minorada no importe dos mínimos persoal e familiar**, suma das casas ***[0435]*** y ***[0460]*** da declaración menos o importe da casa ***[0520]*** 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** á aplicación desta dedución, por cumprir os requisitos anteriores, **o seu importe ratearase entre eles**.

Por contribuíntes con minusvalidez, de idade igual ou superior a 65 anos, que precisen axuda de terceiras persoas

Normativa:Art.º 5. Seis Texto Refundido das disposicións legais da Comunidade Autónoma de Galicia en materia de tributos cedidos polo Estado, aprobado por Decreto Lexislativo 1/2011, do 28 de xullo.

Contía e límite máximo da dedución

- **O 10 por 100 das cantidades satisfeitas a terceiros** polos contribuíntes de idade igual ou

superior a 65 anos afectados por un grao de minusvalidez igual ou superior ao 65 por 100 e que precisen axuda de terceiras persoas.

- Considerarase acreditado un grao de minusvalidez igual ou superior ao 65 por 100 cando se trate de persoas cuxa **incapacidade sexa declarada xudicialmente**, aínda que non alcance o devandito grao, así como nos **casos de dependencia severa e gran dependencia**, sempre que estas últimas situacións fosen recoñecidas polo órgano competente, de acordo co 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.

  Téñase en conta que o artigo 3.Tres do Texto Refundido das disposicións legais da Comunidade Autónoma de Galicia en materia de tributos cedidos polo Estado regula a acreditación do grao e a condición de persoa con minusvalidez.

- O **límite máximo** da dedución é de **600 euros**.

Requisitos para a aplicación da dedución

- **Que a suma das bases impoñibles xeral e do aforro minorada no importe dos mínimos persoal e familiar**, suma das casas ***[0435]*** y ***[0460]*** da declaración menos o **importe** da casa ***[0520]*** 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 aluguer da vivenda habitual

Normativa:Art.º 5. Sete Texto Refundido das disposicións legais da Comunidade Autónoma de Galicia en materia de tributos cedidos polo Estado, aprobado por Decreto Lexislativo 1/2011, do 28 de xullo.

Contías e límites máximos da dedución

- **O 10 por 100** das cantidades satisfeitas durante o período impositivo en concepto de aluguer da vivenda habitual

  Límite máximo da dedución: **300 euros por contrato e ano**, tanto en tributación individual coma 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** en caso de que o arrendatario teña recoñecido un grao de **minusvalidez igual ou superior ao 33 por 100**.

  De acordo co artigo 3.Tres do Texto Refundido das disposicións legais da Comunidade Autónoma de Galicia en materia de tributos cedidos polo Estado o grao de minusvalidez haberá de acreditarse mediante certificado ou resolución expedida polo órgano competente.En particular, considerarase acreditado un grao de minusvalidez 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.

  Igualmente, considerarase acreditado un grao de minusvalía igual ou superior ao 65% cando se trate de persoas cuxa incapacidade sexa declarada xudicialmente, aínda que non alcance o devandito grao, así como nos casos de dependencia severa e gran dependencia, sempre que estas últimas situacións fosen recoñecidas polo órgano competente, de acordo co 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.

Requisitos e outras condicións para a aplicación da dedución

- **Que a idade do contribuínte sexa igual ou inferior a 35 anos** na data de devindicación do imposto (normalmente, o 31 de decembro).**En caso de tributación conxunta**, deberá cumprir este requisito polo menos un dos cónxuxes ou, no seu caso, o pai ou a nai.
- **Que a data do contrato de arrendamento sexa posterior a 1 de xaneiro de 2003**.
- Que constituíse o **depósito da fianza** a que se refire o artigo 36 da Lei 29/1994, de arrendamentos urbanos, no Instituto Galego da Vivenda e Chan, ou ben posúa 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 ou a denuncia foi presentada antes da presentación da autoliquidación ou do fin do prazo voluntario de presentación.

- **Que a suma das bases impoñibles xeral e do aforro**, casas ***[0435]*** y ***[0460]*** da declaración, **non supere o importe de 22.000 euros**, tanto en tributación individual coma en conxunta.
- **Cando dous contribuíntes teñan dereito a esta dedución**, o **importe total** desta, sen exceder do límite establecido por contrato de arrendamento, **ratearase por partes iguais** na declaración de cada un deles.

  Tratándose de matrimonios en réxime de gananciais, a dedución corresponderá aos cónxuxes por partes iguais, aínda que o contrato estea só a nome dun deles.

Importante: *os contribuíntes con dereito á dedución deberán cumprir o apartado "Información adicional á dedución autonómica por arrendamento" do Anexo B.6) da declaración no que, ademais dos datos necesarios para cuantificar a dedución, deberá facerse constar o NIF/NIE do arrendador da vivenda e, se existe, o do segundo arrendador ou, no seu caso, se consignou un NIF doutro país, marcarase unha X as casas correspondentes.*

Por gastos dirixidos ao uso de novas tecnoloxías nos fogares galegos

Normativa:Art.º 5. Oito Texto Refundido das disposicións legais da Comunidade Autónoma de Galicia en materia de tributos cedidos polo Estado, aprobado por Decreto Lexislativo 1/2011, do 28 de xullo.

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 a Internet** mediante contratación de liñas de alta velocidade.
- O **límite máximo** da dedución é de **100 euros**, tanto en tributación individual coma en conxunta.

  Este límite máximo debe aplicarse respecto a todas as cantidades satisfeitas durante o ejercicio, xa correspondan a un só contrato de conexión, xa a varios que se manteñan simultáneamente.

  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 obligatorio, 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.

Requisitos e outras condicións para a aplicación da 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 hase realizado noutro exercicio.Tampouco resultará de aplicación cando se contrate a conexión a unha liña de alta velocidade e o contribuínte manteña, simultáneamente, 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 aplicabilidade desta.

Por investimento na adquisición de accións ou participacións sociais en entidades novas ou de recente creación

Normativa:Artigo 5. Nove Texto Refundido das disposicións legais da Comunidade Autónoma de Galicia en materia de tributos cedidos polo Estado, aprobado por Decreto Lexislativo 1/2011, do 28 de xullo.

1.En xeral

Contía e límite máximo da dedución

- **O 30 por 100 as 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 Anónimas, Limitadas, Sociedades Laborais e Cooperativas.
- O **límite máximo** da dedución é de **6.000 euros.**

Requisitos e outras condicións para a aplicación da dedución

- **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 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.

  O límite máximo de participación no capital social non se aplicará no caso de sociedades laborais ou cooperativas compostas unicamente por dúas persoas socias, mentres se manteña esta circunstancia.

- **A entidade na que hai que materializar o investimento debe cumprir os seguintes requisitos:**

  1. Debe ter o seu **domicilio social e fiscal en Galicia** 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 tal 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.
3. Debe contar, como mínimo, con **unha persoa ocupada con contrato laboral e a jornada 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. 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 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, **o seu equipo medio** con residencia habitual en Galicia **incrementásese**, **polo menos nunha persoa**, **con respecto ao equipo medio** con residencia habitual en Galicia **dos doce meses anteriores**, e que o devandito incremento **mantéñase durante un período adicional doutros vinte e catro meses**.

   Para o cálculo do equipo medio total da empresa 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.

- 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.

2.Incremento adicional da dedución por determinadas circunstancias

- A dedución **poderá incrementarse nun 15 por 100 adicional** cando, ademais de cumplir os requisitos establecidos para a dedución en xeral, **déase unha das seguintes circunstancias** :

  a. Trátese de sociedades anónimas, limitadas, sociedades laborais e cooperativas que **acrediten ser pequenas e medianas empresas innovadoras,** de acordo co disposto na Orde ECC/1087/2015, do 5 de xuño, pola que se regula a obtención do selo de pequena e mediana empresa innovadora e se crea e regula o funcionamento do Rexistro da Pequena e Mediana Empresa Innovadora.

  b. Trátese de sociedades anónimas, limitadas, sociedades laborais e cooperativas que acrediten ser **sociedades promotoras dun proxecto empresarial que accedese á obtención de cualificación como iniciativa de emprego de base tecnolóxica**, de conformidad co disposto no Decreto 56/2007, do 15 de marzo, polo que se establece un programa de apoio ás iniciativas de emprego de base tecnolóxica (IEBT), mediante a inscrición da iniciativa no Rexistro administrativo de Iniciativas Empresariais de Base

Tecnolóxica.

c. Trátese de sociedades anónimas, limitadas, sociedades laborais e cooperativas **participadas por universidades ou organismos de investigación**

- O **límite máximo** da dedución nestes casos é de **9.000 euros.**

> ***Atención:****a porcentaxe de dedución aplicable para os investimentos nos que se dean estas circunstancias será do 45 por 100 (30 por 100 +15 por 100) e o límite de 9.000 euros aplicable para o cálculo da dedución, nestes casos, é independente do límite xeral de 6.000 euros.*

Incompatibilidade

A dedución contida no presente apartado resultará incompatible, para as mesmas inversiones, 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, **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 e **por investimento en empresas agrarias e sociedades cooperativas agrarias ou de explotación comunitaria da terra** previstas no artigo 5.Quince do Decreto Lexislativo 1/2011.

> ***Importante:****os contribuíntes con dereito á dedución deberán cumprir o apartado "Información adicional á dedución autonómica por investimento na adquisición de accións e participacións sociais en entidades novas ou de recente creación" do Anexo B. 7) 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 e, se existe, o da segunda entidade, indicando o importe total da dedución por investimentos en empresas de nova ou recente creación na casa correspondente.*

Por investimento na adquisición de accións ou participacións sociais en entidades novas ou de recente creación e o seu financiamento

Normativa:Art.º 5. Dez Texto Refundido das disposicións legais da Comunidade Autónoma de Galicia en materia de tributos cedidos polo Estado, aprobado por Decreto Lexislativo 1/2011, do 28 de xullo.

1.En xeral

Contía e límite máximo da dedución

Os contribuíntes poderán deducir na cota íntegra autonómica, e cun **límite conxunto de 20.000 euros**, as seguintes cantidades:

- **O 30 por 100 das cantidades invertidas** 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.
- Con respecto ás mesmas entidades, **poderase deducir o 30 por 100 das cantidades prestadas** durante o exercicio, así como das cantidades garantidas persoalmente polo contribuínte, sempre que o préstamo se outorgue ou a garantía se constitúa no exercicio no que se proceda á constitución da sociedade ou a ampliación de capital desta.

Requisitos e outras condicións para a aplicación da dedución

- **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 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.

  En caso de préstamo ou garantía, non será necesaria unha participación do contribuínte no capital, pero se esta existe, non pode ser superior ao 40 por 100 cos mesmos límites temporales anteriores.**O importe prestado ou garantido polo contribuínte ten que ser superior ao 1 por 100 do patrimonio neto da sociedade**.

  O límite máximo de participación no capital social non se aplicará no caso de sociedades laborais ou cooperativas compostas unicamente por dúas persoas socias, mentres se manteña esta circunstancia.

- **A entidade na que hai que materializar o investimento, préstamo ou garantía debe cumplir os seguintes requisitos:**

  1. Debe ter o seu **domicilio social e fiscal en Galicia** 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 tal efecto, non debe ter por actividade principal a xestión dun patrimonio mobiliario ou inmobiliario, de acordo co disposto no artigo 4.8.Dos.a) da Lei 19/1991, do 6 de xuño, do Imposto sobre o Patrimonio.
  3. Debe **contar, como mínimo, cunha persoa ocupada con contrato laboral e a jornada completa**, dada de alta no réxime xeral da Seguridade Social e con residencia habitual en Galicia El contrato terá unha **duración mínima dun ano** e deberá formalizarse dentro dos dous anos seguintes á constitución ou ampliación, salvo no caso de sociedades laborais ou sociedades cooperativas.

4. En caso de que o investimento se realizase mediante unha ampliación de capital ou o préstamo ou garantía teríase realizado no exercicio dunha ampliación, l**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 realizou a ampliación, **o seu equipo medio** con residencia habitual en Galicia **incrementásese**, ao **menos nunha persoa**, **con respecto ao equipo medio** con residencia habitual en Galicia **dos doce meses anteriores**, **manténdose o devandito incremento durante un período adicional doutros doce meses**, salvo no caso de sociedades laborais ou sociedades cooperativas.

   Para o cálculo do equipo medio total da empresa 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.

- O 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**.
- 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.

  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 por 100 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.

2.Incremento adicional da dedución por determinadas circunstancias

- A dedución **poderá incrementarse nun 15 por 100 adicional** cando, ademais de cumplir os requisitos establecidos para a dedución en xeral, **déase unha das seguintes circunstancias** :

  a. A adquisición de accións ou participacións sociais como consecuencia de acordos de constitución ou ampliación de capital, cando se trate de sociedades anónimas, limitadas, sociedades laborais e cooperativas que **acrediten ser pequenas e medianas empresas innovadoras,** de acordo co disposto na Orde ECC/1087/2015, do 5 de xuño, pola que se regula a obtención do selo de pequena e mediana empresa innovadora e se crea e regula o funcionamento do Rexistro da Pequena e Mediana Empresa Innovadora.

b. A adquisición de accións ou participacións sociais como consecuencia de acordos de constitución ou ampliación de capital, cando se trate de sociedades anónimas, limitadas, sociedades laborais e cooperativas que acrediten ser **sociedades promotoras dun proxecto empresarial que accedese á obtención de cualificación como iniciativa de emprego de base tecnolóxica**, de conformidad co disposto no Decreto 56/2007, do 15 de marzo, polo que se establece un programa de apoio ás iniciativas de emprego de base tecnolóxica (IEBT), mediante a inscrición da iniciativa no Rexistro administrativo de Iniciativas Empresariais de Base Tecnolóxica.

c. A adquisición de accións ou participacións sociais como consecuencia de acordos de constitución ou ampliación de capital, cando se trate de sociedades anónimas, limitadas, sociedades laborais e cooperativas **participadas por universidades ou organismos de investigación.**

- O **límite máximo** da dedución nestes casos é de **35.000 euros.**

Atención:*a porcentaxe de dedución aplicable para os investimentos nos que se dean estas circunstancias será do 45 por 100 (30 por 100 +15 por 100) e o límite de 35.000 euros aplicable para o cálculo da dedución, nestes casos, é independente do límite xeral de 20.000 euros.*

Incompatibilidade

A dedución contida no presente apartado resultará incompatible, para as mesmas inversiones, 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, **por investimento en accións de entidades que cotizan no segmento de empresas en expansión do mercado alternativo bolsista** á que nos referimos a continuación e **por investimento en empresas agrarias e sociedades cooperativas agrarias ou de explotación comunitaria da terra** previstas no artigo 5.Quince do Decreto Lexislativo 1/2011.

Importante: *os contribuíntes con dereito á dedución deberán cumprir o apartado "Información adicional á 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.7) 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 e, se existe, o da segunda entidade, indicando o importe total da dedución por investimentos en empresas de nova ou recente creación e o seu financiamento na casa correspondente.*

Por investimento en accións de entidades que cotizan no segmento de empresas en expansión do mercado alternativo bolsista

Normativa:Art.º 5. Once Texto Refundido das disposicións legais da Comunidade Autónoma de Galicia en materia de tributos cedidos polo Estado, aprobado por Decreto Lexislativo 1/2011, do 28 de xullo.

Contía e límite máximo da dedución

- **O 15 por 100 das cantidades invertidas** durante o exercicio na adquisición de acciones como consecuencia de acordos de ampliación de capital subscritos por medio do segmento de empresas en expansión do mercado alternativo bolsista, aprobado por acordo do Consello de Ministros do 30 de decembro de 2005.
- **O límite máximo da dedución é de 4.000 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 da súa 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 dende 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 no presente apartado resultará incompatible, **para as mesmas inversiones**, coas deducións **por investimento na adquisición de accións ou participaciones sociais en entidades novas ou de recente creación** do artigo 5. Nove do Decreto Lexislativo 1/2011, **por investimento na adquisición de accións ou participacións sociais en entidades novas ou de recente creación e o seu financiamento** do artigo 5.Diez do citado Decreto Lexislativo, e **por investimento en empresas agrarias e sociedades cooperativas agrarias ou de explotación comunitaria da terra** do artigo 5.Quince do Decreto Lexislativo 1/2011.

Importante:*os contribuíntes con dereito á dedución deberán cumprir o apartado "Información adicional á dedución autonómica de Aragón, Galicia, Madrid ou Murcia por investimentos en entidades que cotizan no Mercado Alternativo Bolsista" do Anexo B.7) 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 e, se existe, o da segunda entidade, indicando o importe total da dedución por investimentos en entidades que cotizan no Mercado Alternativo Bolsista na casa correspondente.*

Por doazóns con finalidade en investigación e desenvolvemento científico e innovación tecnolóxica

Normativa:Art.º 5. Doce Texto Refundido das disposicións legais da Comunidade Autónoma de Galicia en materia de tributos cedidos polo Estado, aprobado por Decreto Lexislativo 1/2011, do 28 de xullo.

Contía e requisitos para a aplicación da dedución

- O **25 por 100**, **ata o límite do 10 por 100** da cota íntegra autonómica do IRPF, d**e os donativos monetarios realizados a favor dos seguintes centros ou entidades:**
    - **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**.
    - **Entidades sen ánimo de lucro** acollidas á Lei 49/2002, do 23 de decembro, de réxime fiscal das entidades sen fins lucrativos e dos incentivos fiscais ao mecenado, a condición de que estas últimas teñan a consideración de **organismo de investigación e difusión de coñecementos** conforme ao previsto no artigo 2.83 do Regulamento (UE) n.º 651/2014 da Comisión, do 17 de xuño de 2014, polo que se declaran determinadas categorías de axudas compatibles co mercado interior en aplicación dos artigos 107 e 108 do Tratado.
- A dedución queda condicionada á **xustificación documental** adecuada e suficiente dos presupostos 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

Normativa:Art.º 5. Trece Texto Refundido das disposicións legais da Comunidade Autónoma de Galicia en materia de tributos cedidos polo Estado, aprobado por Decreto Lexislativo 1/2011, do 28 de xullo.

Contía e límite máximo da dedución

- **O 5 por 100 das cantidades satisfeitas** no exercicio.
- **O límite máximo da dedución é de 280 euros** por contribuínte.

  En declaración conxunta o límite será aplicable respecto a cada un dos contribuíntes que cumpran 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 seguintes **requisitos**:

  a. A **instalación debe estar debidamente rexistrada** polo instalador, que debe estar habilitado para o 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 (Oficina Virtual de Industria) a seguinte documentación**:

  - O presuposto analizado da instalación.

  - A factura ou facturas emitida/s polo instalador habilitado.

  - O/os xustificante/s de pagamento pola totalidade do custo da instalación.

  - No caso de efectuarse o investimento por unha comunidade de propietarios, deberá aportarse un certificado, emitido polo seu representante legal, das achegas económicas correspondentes a cada comuneiro.

- A **base desta dedución estará constituída polas cantidades efectivamente satisfechas** 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 ningún caso darán dereito** a practicar esta dedución **as cantidades satisfeitas mediante entregas de diñeiro 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 y 2003/30/CE.
- En caso de edificios de vivendas en réxime de propiedade horizontal que sexan de nova construción ou nos que se proceda á substitución dos equipos 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 na casa* ***[1033]*** *da declaración.*

Por rehabilitación de bens inmobles situados en centros históricos

Normativa:Art.º 5. Catorce Texto Refundido das disposicións legais da Comunidade Autónoma de Galicia en materia de tributos cedidos polo Estado, aprobado por Decreto Lexislativo 1/2011, do 28 de xullo.

Contía e límite máximo da dedución

- **O 15 por 100 das cantidades invertidas** no exercicio na r**ehabilitación de inmobles que sexan propiedade do contribuínte situados nos centros históricos** que se determinaron no anexo da Orde de 1 de marzo de 2018, pola que se determinan os centros históricos para os efectos das deducións previstas nos números 14 do artigo 5, e 6 e 7 do artigo 13 ter, do texto refundido das disposiciones legais da Comunidade Autónoma de Galicia en materia de tributos cedidos polo Estado, aprobado polo Decreto lexislativo 1/2011, do 28 de xullo (DOG (Diario Oficial de Galicia) do 13).

  A dedución aplicarase na declaración correspondente ao exercicio no que se paguen as obras.

  As cantidades satisfeitas atribuiranse a quen as pague con independencia do réxime económico matrimonial, sen que en ningún caso se poida aplicar a dedución sobre un importe superior ao resultante de aplicar ás cantidades totais invertidas a porcentaxe que o contribuyente teña na titularidade do inmoble.

- **O límite máximo da dedución é de 9.000 euros**.

En tributación conxunta, o límite máximo da dedución é de 9.000 euros, con independencia do número de membros da unidade familiar que teñan dereito a aplicar a dedución.

Requisitos e outras condicións para a aplicación da dedución

- Consideraranse **rehabilitación as obras** que cumpran os seguintes **requisitos:**

  a. Que dispoñan dos **permisos e autorizacións administrativas** correspondentes.

  b. Que teñan por obxecto principal a **reconstrución do inmoble mediante a consolidación e o tratamento das estruturas, fachadas ou cubertas e outras obras 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 teña o inmoble no momento do devandito inicio.

  Para estes efectos, **descontarase do prezo de adquisición ou do valor de mercado do inmoble a parte proporcional correspondente ao chan**.

  Cando non se coñeza o valor do chan, este calcularase rateando o custo de adquisición satisfeito ou o valor de mercado entre os valores catastrais do chan e da construción de cada ano.

- A pertenza do ben inmoble a un centro histórico acreditarase, de acordo co establecido polo artigo único.2 da Orde de 1 de marzo de 2018 (DOG do 13), mediante certificado emitido polo concello correspondente de que o ben inmoble se encontra situado dentro da delimitación fixada no anexo da citada Orde de 1 de marzo de 2018.

Por investimento en empresas agrarias e sociedades cooperativas agrarias ou de explotación comunitaria da terra

Normativa:Art.º 5. Quince Texto Refundido das disposicións legais da Comunidade Autónoma de Galicia en materia de tributos cedidos polo Estado, aprobado por Decreto Lexislativo 1/2011, do 28 de xullo.

Contías e límite máximo da dedución

- O **20 por 100 das cantidades invertidas** no exercicio 2020 **na adquisición de capital social como consecuencia de acordos de constitución de sociedades ou de ampliación de capital en empresas agrarias e sociedades cooperativas agrarias ou de explotación comunitaria da terra**.
- Con respecto **ás mesmas entidades**, o **20 por 100 das cantidades prestadas** durante o

exercicio, así como das **cantidades garantidas persoalmente polo contribuínte**, sempre que o préstamo se outorgue ou a garantía se constitúa **no exercicio no que se proceda á constitución da sociedade ou á ampliación de capital desta**.

- **O límite máximo conxunto da dedución é de 20.000 euros,** con independencia do número de membros da unidade familiar que satisfagan os importes que dan dereito a ela.

Requisitos e outras condicións para a aplicación da dedución

- A participación do contribuínte, computada xunto coas do cónxuxe ou das 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 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 existe non pode ser superior ao 40 por 100, cos mesmos límites anteriores.

  O límite máximo de participación no capital social non se aplicará no caso de sociedades laborais ou cooperativas compostas unicamente por dúas persoas socias, mentres se manteña esta circunstancia.

- A **entidade na que hai que materializar o investimento, préstamo ou garantía debe cumplir os seguintes requisitos:**

  1. Debe ter o **domicilio social e fiscal en Galicia** e mantelo durante os **tres anos** seguintes á constitución ou ampliación.
  2. Debe ter como **obxecto social exclusivo a actividade agraria**.

     O termo "actividade agraria" será o definido na Lei 19/1995, do 4 de xullo, de modernización das explotacións agrarias.

     A explotación agraria deberá estar inscrita no Rexistro de Explotacións Agrarias de Galicia.

- As operacións nas que sexa de aplicación a dedución deben f**ormalizarse en escritura pública**, na cal debe especificarse 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.

  No caso de **préstamos**, estes deben referirse ás **operacións de financiamento cun prazo superior ou igual a cinco anos**, sen que se poida amortizar unha cantidade superior ao 20 por 100 anual do importe do principal prestado.

No caso de **garantías**, estas estenderanse a **todo o tempo de vixencia da operación** garantida, e **non poderán ser inferiores a cinco anos**.

Incompatibilidade

Esta dedución é incompatible coas deducións “Por investimento na adquisición de acciones ou participacións sociais en entidades novas ou de recente creación”, “Por investimento na adquisición de accións ou participacións sociais en entidades novas ou de recente creación e o seu financiamento” e “Por investimento en accións de entidades que cotizan no segmento de empresas en expansión do mercado alternativo bolsista” recollidos nos números nove, dez e once do artigo 5 do Decreto Lexislativo 1/2011.

A incompatibilidade está referida a un mesmo investimento, é dicir, para cada investimento únicamente poderase aplicar unha dedución (a opción do contribuínte), pero nada impide que se se fan varios investimentos distintos se poida aplicar a cada unha delas a dedución que corresponda.

Importante: *os contribuíntes con dereito a esta dedución deberán cumprir o apartado "Información adicional á dedución autonómica de Galicia por investimento en empresas agrarias e sociedades cooperativas agrarias ou de explotación comunitaria da terra" do Anexo B.7) da declaración no que, ademais do importe do investimento con dereito a dedución, deberá facerse constar o NIF da entidade na que se realice o investimento, se outorgue o préstamo ou se constitúa a garantía e, se existe, o da segunda entidade, indicando o importe total da dedución na casa correspondente.*

Por determinadas subvencións e/ou axudas obtidas a consecuencia dos danos causados polos incendios que se produciron en Galicia durante o mes de outubro do ano 2017

Normativa:Art.º 5. Dezaseis Texto Refundido das disposicións legais da Comunidade Autónoma de Galicia en materia de tributos cedidos polo Estado, aprobado por Decreto Lexislativo 1/2011, do 28 de xullo.

Contía e requisitos para a aplicación da dedución

- O importe da devandita dedución será o resultado de aplicar os tipos medios de gravame á parte da base liquidable xeral que corresponda á devandita subvención ou axuda.
- A dedución poderase aplicar unicamente cando o contribuínte integrase na base impoñible xeral o importe correspondente a unha subvención ou calquera outra ayuda pública obtida da Comunidade Autónoma de Galicia das incluídas no Decreto 102/2017, do 19 de outubro, de medidas urxentes de axuda para a reparación de danos causados polos incendios que se

produciron en Galicia durante o mes de outubro do ano 2017.

Para paliar os danos causados pola explosión de material pirotécnico que tivo lugar en Tui durante o mes de maio do 2018

Normativa:Art.º 5. Dezasete Texto Refundido das disposicións legais da Comunidade Autónoma de Galicia en materia de tributos cedidos polo Estado, aprobado por Decreto Lexislativo 1/2011, do 28 de xullo.

1.Por subvención ou calquera outra axuda pública obtida

Contía e requisitos para a aplicación da dedución

- O importe da devandita dedución será o resultado de aplicar os tipos medios de gravame á parte da base liquidable xeral que corresponda á devandita subvención ou axuda.
- A dedución poderase aplicar unicamente cando o contribuínte integrase na base impoñible xeral o importe correspondente a unha subvención ou calquera outra ayuda pública obtida da Comunidade Autónoma de Galicia das incluídas no Decreto 55/2018, do 31 de maio, de medidas urxentes para a reparación de danos causados pola explosión de material pirotécnico producida en Tui o 23 de maio de 2018.

2.Por investimentos non empresariais, coa finalidade de paliar os danos sufridos que excedan das axudas ou subvencións percibidas

Contía e requisitos para a aplicación da dedución

- O importe das cantidades investidas, en investimentos non empresariais, coa finalidade de paliar os danos sufridos, pola parte que exceda das cantidades percibidas por axudas ou subvencións das incluídas no Decreto 55/2018, do 31 de maio, de Medidas urxentes para a reparación de danos causados pola explosión de material pirotécnico producida en Tui o 23 de maio de 2018, ou por coberturas de seguros.
- En ningún caso a cantidade obxecto de dedución poderá ser superior á diferenza entre o dano sufrido e as cantidades recibidas por axudas ou coberturas de seguro.

Por obras de mellora de eficiencia enerxética en edificios de vivendas ou en vivendas unifamiliares

Normativa:Art.º 5. Dezaoito Texto Refundido das disposicións legais da Comunidade Autónoma de Galicia en materia de tributos cedidos polo Estado, aprobado por Decreto

Lexislativo 1/2011, do 28 de xullo.

Contía e límites da dedución

Os contribuíntes poderán deducir da cota íntegra autonómica no exercicio en que se finalice a obra de mellora de eficiencia enerxética dos inmobles de uso residencial vivenda:

- **O 15 por 100 das cantidades** totais invertidas, cunha **base máxima da dedución de 9.000 euros** por contribuínte.

  Para estes efectos a base desta dedución estará constituída polas cantidades efectivamente satisfeitas nas obras de mellora de eficiencia enerxética en edificios de vivendas ou en vivendas unifamiliares, mediante tarxeta de crédito ou débito, transferencia bancaria, cheque nominativo ou ingreso en contas en entidades de crédito.

  A base da dedución será o importe das cantidades efectivamente satisfeitas polo contribuínte (co límite de 9.000 euros por contribuínte), sen que poida exceder do resultado de aplicar a porcentaxe de titularidade no inmoble ao importe total investido.

  En ningún caso darán dereito a practicar esta dedución as cantidades satisfeitas mediante entregas de diñeiro de curso legal.

- **O 100 por 100 do custo** dos honorarios para a obtención do certificado que xustifique o salto de letra na cualificación enerxética do inmoble, así como as taxas relacionadas coa súa inscrición no Rexistro de Certificados de Eficiencia Enerxética de Edificios da Comunidade Autónoma de Galicia, **cun límite único de 150 euros que será rateado en función da porcentaxe de titularidade da vivenda.**

  O límite é único por certificado e inscrición. É dicir, se o certificado é relativo a un edificio de vivendas o límite será de 150 euros, e deberá ratearse entre todos os comuneiros en función da porcentaxe de titularidade destas. Non obstante, se as obras se fan en dúas vivendas separadas para o cal se requiren dous certificados coas súas correspondentes inscricións independentes no correspondente Rexistro, cada un terá o seu propio límite de 150 euros.

Requisitos e outras condicións para a aplicación da dedución

- As obras débense realizar en inmobles de uso residencial en edificios de vivendas ou en vivendas unifamiliares e polos propietarios destas.

  Enténdese por vivenda a edificación destinada á residencia das persoas físicas. Polo tanto, o inmoble sobre o que se aplique terá que ter a devandita finalidade, podendo ser vivenda habitual, segunda residencia, estar alugado para calquera dos devanditos fins salvo que as rendas percibidas polo devandito aluguer tributen como actividade económica, e mesmo estar desocupada malia ter esa finalidade, quedando polo tanto fóra do ámbito obxectivo desta, os despachos profesionais ou os inmobles para o exercicio dunha actividade económica.

  Só é aplicable polo propietario do inmoble que satisfaga o importe das obras, non podendo aplicala o

usufructuario do inmoble nin o arrendatario, aínda que satisfagan a totalidade ou unha parte do importe das obras.

- Ten detratarse de obras de mellora de eficiencia enerxética considerándose, para estes efectos, como tales as que cumpran os seguintes requisitos:

  a. Que dispoñan dos permisos, autorizacións ou títulos habilitantes correspondentes.
  b. Que melloren o comportamento enerxético das edificacións reducindo a demanda enerxética, mellorando o rendemento das instalacións térmicas e/ou incorporando equipos que utilicen fontes de enerxía renovable e que teñan por obxecto principal subir unha letra na escala de cualificación enerxética de emisións de CO2 e na escala de consumo de enerxía primaria non renovable.

- Deberán presentarse, antes de que expire o prazo para presentar a autoliquidación correspondente ao período impositivo en que finalice a obra de mellora enerxética obxecto de dedución, a través da plataforma electrónica do Rexistro de Eficiencia Enerxética de Edificios da Comunidade Autónoma de Galicia, os seguintes documentos:

  a. Certificado de eficiencia enerxética do edificio, unha vez executadas as obras que dan lugar a esta dedución, que debe estar inscrito no Rexistro de Certificados de Eficiencia Enerxética de Edificios da Comunidade Autónoma de Galicia mediante o procedemento establecido a tal fin.
  b. Informe asinado por un técnico competente que xustifique o salto de letra conseguido coas melloras, segundo o modelo que conste no Rexistro de Certificados de Eficiencia Enerxética de Edificios da Comunidade Autónoma de Galicia.
  c. A totalidade das facturas correspondentes ás obras de mellora de eficiencia enerxética obxecto de dedución, así como as relativas á obtención do certificado de eficiencia enerxética.
  d. Os xustificantes de pagamento destas facturas.

     A xustificación das cantidades satisfeitas polo contribuínte ha de realizarse mediante as facturas correspondentes ás obras realizadas e só poderá aplicar a dedución a persoa en cuxo favor se expidan, salvo no caso de edificios en réxime de propiedade horizontal.

     No caso de comunidade de bens ou réxime de sociedade legal de gananciais, imputarase a aquel a cuxo nome estea a factura salvo que se demostre que foi pagada con cargo á renda dos comuneiros ou da sociedade de gananciais.

  En caso de que o investimento se realice nunha vivenda unifamiliar, esta documentación será achegada polo contribuínte.

  No caso de edificios en réxime de propiedade horizontal, será achegada polo representante legal da comunidade de propietarios, que, ademais, deberá achegar un certificado das achegas económicas correspondentes a cada comuneiro.

- Deberá constar na declaración tributaria do contribuínte o número de inscrición do certificado de eficiencia enerxética tras a reforma no Rexistro de Certificados de Eficiencia Enerxética de Edificios da Comunidade Autónoma de Galicia, proporcionado polo propio Rexistro na etiqueta de eficiencia enerxética do inmoble.

Incompatibilidade

Esta dedución é incompatible, sobre as mesmas cantidades invertidas, coa dedución "Por investimento en instalacións de climatización e/ou auga quente sanitaria que empreguen enerxías renovables na vivenda habitual e destinada exclusivamente ao autoconsumo".

Polas axudas e subvencións recibidas polos deportistas de alto nivel de Galicia

Normativa:Art.º 5. Dezanove Texto Refundido das disposicións legais da Comunidade Autónoma de Galicia en materia de tributos cedidos polo Estado, aprobado por Decreto Lexislativo 1/2011, do 28 de xullo.

Contía da dedución

O importe da dedución será o resultado de **aplicar os tipos medios de gravame ao importe da subvención ou axuda pública** na base liquidable.

Para iso o contribuínte debe integrar na súa base impoñible xeneral, casa ***[0435]***, o importe correspondente á subvención ou axuda pública obtida da Administración xeral da Comunidade Autónoma de Galicia ou das restantes entidades do sector público autonómico.

Requisitos para a aplicación da dedución

- Que se trate dunha subvención ou calquera outra axuda pública obtida da Administración xeral da Comunidade Autónoma de Galicia ou das restantes entidades do sector público autonómico **para o desenvolvemento da actividade deportiva**.
- Que a actividade deportiva pola que se obtén a subvención ou axuda pública **non xere rendementos de actividades económicas**.
- O contribuínte ha de ter **recoñecida a condición de deportista de alto nivel** segundo resolución do órgano superior da Administración xeral da Comunidade Autónoma con competencias en materia de deporte.

Comunidade de Madrid

Os contribuíntes que en 2020 tivesen a súa residencia habitual no territorio da Comunidade de Madrid poderán aplicar as seguintes deducións autonómicas:

Por nacemento ou adopción de fillos

Normativa:Arts. 4 y 18.1 Texto Refundido das disposicións legais da Comunidade de Madrid en materia de tributos cedidos polo Estado, aprobado por Decreto Lexislativo 1/2010, de 21 outubro.

Contías da dedución e períodos de aplicación

- **600 euros por cada fillo nacido ou adoptado**
- A dedución **aplícase tanto no período impositivo no que se produza o nacemento ou a adopción como en cada un dos dous períodos impositivos seguintes.**
- No caso de **partos ou adopcións múltiples a contía correspondente ao primeiro período impositivo** en que se aplique a dedución **incrementarase en 600 euros por cada fillo**.

> ***Importante:*** *de acordo coa disposición final quinta do Texto Refundido das disposicións legais da Comunidade de Madrid en materia de tributos cedidos polo Estado, a dedución por nacemento ou adopción de fillos do artigo 4 do Texto Refundido das Disposicións Legais da Comunidade de Madrid en materia de tributos cedidos polo Estado, na regulación vixente dende o 1 de xaneiro de 2018, só será aplicable aos fillos nacidos ou adoptados a partir da devandita data*.

Requisitos e outras condicións para a aplicación da dedución

- Só terán dereito a practicar a dedución os pais que convivan cos fillos nacidos ou adoptados.
- Cando os fillos nacidos ou adoptados **convivan con ambos os dous pais** e estes tributen de forma individual, **o importe da dedución ratearase por partes iguais** na declaración de cada un deles.
- **Límites da suma das bases impoñibles xeral e do aforro** (suma das casas ***[0435]*** y ***[0460]*** da declaración) **para poder aplicar a dedución.Esíxese un dobre límite;un xeral, que ha de cumprir o contribuínte que pretenda aplicar a dedución, e outro especifico que ha de cumprir a unidade familiar da que forme parte:**

a. Contribuínte:a suma das bases impoñibles xeral e do aforro do contribuínte non **poderá superar:**

- **30.000 euros en tributación individual**.
- **36.200 euros en tributación conxunta**.

b. Unidade familiar:a suma das bases impoñibles xeral e do aforro **de todos os membros** da unidade familiar da que o contribuínte poida formar parte **non poderá ser superior a 60.000 euros.**

Regras para a súa aplicación:

- Se se trata dunha unidade familiar conxugal (das reguladas no artigo 82.1.1ª da Lei do IRPF), haberán de agregarse as bases impoñibles de cada un dos membros da unidade familiar integrados nesta, con independencia de que opten ou non polo réxime de tributación conxunta e de que estean obrigados ou non a presentar declaración.
- Así, para cada cónxuxe, a base impoñible será a correspondente a ambos os dous máis as dos fillos (menores de idade ou maiores incapacitados xudicialmente suxeitas a patria potestade prorrogada ou rehabilitada), comúns ou, non que convivan co matrimonio.

  No caso de tributación conxunta será a base impoñible da devandita declaración a que se teña en conta para os efectos do límite fixado.

- Se se trata dunha unidade familiar monoparental ou non conxugal, haberán de agregarse, exclusivamente as bases impoñibles dos membros da unidade familiar que teoricamente corresponda a cada contribuínte, de acordo co disposto no artigo 82.1.2ª da Lei do IRPF:o propio contribuínte e os fillos deste (menores ou maiores incapacitados judicialmente suxeitos a patria potestade prorrogada ou rehabilitada) que convivan con el.E todo iso, tamén, con independencia de que se opte ou non por tributar polo réxime de tributación conxunta e de que estean ou non obrigados a presentar declaración.No caso de tributación conxunta será a base impoñible da devandita declaración a que se teña en conta para os efectos do límite fixado.

Por adopción internacional de nenos

Normativa: Art.º 5 Texto Refundido das disposicións legais da Comunidade de Madrid en materia de tributos cedidos polo Estado, aprobado por Decreto Lexislativo 1/2010, de 21 outubro.

Contía e requisitos para a aplicación da dedución

- **600 euros por cada fillo** adoptado no período impositivo, sempre que se trate dunha adopción de carácter internacional.
- 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 ratearase 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

Normativa:Arts. 6 e 18.1 e 4.a) Texto Refundido das disposicións legais da Comunidade de Madrid en materia de tributos cedidos polo Estado, aprobado por Decreto Lexislativo 1/2010, de 21 outubro.

Contías da dedución

Os contribuíntes poderán deducir **por cada menor en réxime de acollemento familiar** as seguintes cantidades:

- **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.

  Precisión: 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 dende 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 devandita Lei 26/2015, segundo a que "todas as referencias que nas leis e demais disposicións se realizaran 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 realizaran 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".

- **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 183 días do período impositivo.En ningún caso 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, en caso de ser requirido, do correspondente certificado acreditativo do**

acollemento, expedido pola Consellaría competente da Comunidade de Madrid.

- **Que a suma das bases impoñibles xeral e do aforro**, suma das casas [***0435***] y [***0460***] da declaración, **non supere**:
  - **25.620 euros en tributación individual**.
  - **36.200 euros en tributación conxunta**.
- No suposto de acollemento de menores por **matrimonios ou unións de feito**, **o importe da dedución ratearase por partes iguais** na declaración individual de cada un deles se tributasen desta forma.

> ***Importante:****esta dedución non poderá aplicarse no suposto de acollemento familiar preadoptivo cando este dese lugar á 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 minusvalidez

Normativa:Arts. 7 e 18.1 e 4.b) Texto Refundido das disposicións legais da Comunidade de Madrid en materia de tributos cedidos polo Estado, aprobado por Decreto Lexislativo 1/2010, de 21 outubro.

Contía e requisitos para a aplicación da dedución

1.500 euros por cada persoa maior de 65 anos ou con minusvalidez igual ou superior ao 33 por 100, que conviva durante **máis de 183 días ao ano** co contribuínte en réxime de **acollemento sen contraprestación, cando non dese lugar á obtención de axudas ou subvencións da Comunidade de Madrid**.

Outras condicións para a aplicación da dedución

- No suposto de acollemento de persoas maiores de 65 anos, **a persoa acollida non debe acharse vinculada co contribuínte** por un parentesco de grao igual ou inferior ao cuarto, ben sexa de consanguinidade ou de afinidade.
- **Que a suma das bases impoñibles xeral e do aforro**, suma das casas [***0435***] y [***0460***] da declaración, **non supere**:

  - 25.620 euros en tributación individual.

  - 36.200 euros en tributación conxunta.

- Cando a persoa acollida xere o dereito á dedución para máis dun contribuínte simultáneamente, **o importe desta ratearase por partes iguais** na declaración de cada un deles, se tributasen de forma individual.
- O contribuínte que desexe aplicar esta dedución **deberá obter, en caso de ser requirido, o correspondente certificado da Consellaría competente na materia**, acreditativo de que nin o contribuínte nin a persoa acollida recibiron axudas da Comunidade de Madrid vinculadas ao acollemento.

Por arrendamento da vivenda habitual

Normativa:Arts. 8 e 18.1 e 4.c) Texto Refundido das disposicións legais da Comunidade de Madrid en materia de tributos cedidos polo Estado, aprobado por Decreto Lexislativo 1/2010, de 21 outubro.

Contía e límite máximo da dedución

- **O 30 por 100** das cantidades satisfeitas polo arrendamento da vivenda habitual no período impositivo.

  Precisión: a renda a satisfacer polo contrato de arrendamento subscrito por un só dos cónxuxes é unha débeda que corresponde, en exclusiva, ao propio asinante con independencia das relacións internas que posteriormente poidan xurdir no seo do réxime económico matrimonial. Por iso, as cantidades que satisfaga o cónxuxe que non figura no contrato non dan dereito á devandita dedución por non ser arrendatario, con independencia de cal sexa o réxime económico matrimonial. Véxase ao respecto a Sentenza do Tribunal Supremo núm. 220/2009, do 3 de abril.

- O **límite máximo de dedución será de 1.000 euros**, tanto en tributación individual coma en conxunta.

Requisitos e outras condicións para a aplicación da dedución

- **Idade do contribuínte.**

  O contribuínte debe ter **menos de 35 anos de idade á data de devindicación do imposto** (normalmente, o 31 de decembro).

  Non obstante, a dedución poderá aplicarse tamén se o contribuínte ten **máis de 35 anos e menos de 40 anos sempre que, durante o período impositivo, se encontrase en situación de desemprego e soportase cargas familiares.**

  Definicións:

- Situación de desemprego: entenderase que o contribuínte se encontrou en situación de desemprego cando estea inscrito como demandante de emprego nas Oficinas de Emprego da Comunidade de Madrid polo menos 183 días dentro do período impositivo.

- Cargas familiares: entenderase que o contribuínte soportou cargas familiares cando teña polo menos dous familiares, ascendentes ou descendentes, ao seu cargo, considerándose como tales aqueles polos que teña dereito á aplicación do mínimo por ascendentes ou descendentes.

- **Límites da suma das bases impoñibles xeral e do aforro** (suma das casas ***[0435]*** y ***[0460]*** da declaración) **para poder aplicar a dedución.**

  Esíxese un dobre límite; un xeral, que ha de cumprir o contribuínte que pretenda aplicar a dedución, e outro especifico que ha de cumprir a unidade familiar da que forme parte:

  a. Contribuínte: a suma das bases impoñibles xeral e do aforro do contribuínte non **poderá superar:**

  - **25.620 euros en tributación individual**.
  - **36.200 euros en tributación conxunta**.

  b. Unidade familiar: a suma das bases impoñibles xeral e do aforro **de todos os membros** da unidade familiar da que o contribuínte poida formar parte **non poderá ser superior a 60.000 euros.**

  Regras para a súa aplicación dos límites á unidade familiar:

  - Se se trata dunha unidade familiar conxugal (das reguladas no artigo 82.1.1ª da Lei do IRPF), haberán de agregarse as bases impoñibles de cada un dos membros da unidade familiar integrados nesta, con independencia de que opten ou non polo réxime de tributación conxunta e de que estean obrigados ou non a presentar declaración.

    Así, para cada cónxuxe, a base impoñible será a correspondente a ambos os dous máis as dos fillos (menores de idade ou maiores incapacitados xudicialmente suxeitos a patria potestade prorrogada ou rehabilitada), comúns ou, non que convivan co matrimonio.

    No caso de tributación conxunta será a base impoñible da devandita declaración a que se teña en conta para os efectos do límite fixado.

  - Se se trata dunha unidade familiar monoparental ou non conxugal, haberán de agregarse, exclusivamente as bases impoñibles dos membros da unidade familiar que teoricamente corresponda a cada contribuínte, de acordo co disposto no artigo 82.1.2ª

da Lei do IRPF: o propio contribuínte e os fillos deste (menores ou maiores incapacitados judicialmente suxeitos a patria potestade prorrogada ou rehabilitada) que convivan con el. E todo iso, tamén, con independencia de que se opte ou non por tributar polo réxime de tributación conxunta e de que estean ou non obrigados a presentar declaración.No caso de tributación conxunta será a base impoñible da devandita declaración a que se teña en conta para os efectos do límite fixado.

- As cantidades aboadas polo arrendamento da vivenda habitual deben superar o **20 por 100** da mencionada suma de bases impoñibles xeral e de aforro do contribuínte.
- Para a aplicación da dedución, e**l contribuínte debe estar en posesión dunha copia do resgardo do depósito da fianza** na Axencia de Vivenda Social 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 Comunidad de Madrid, **ou ben posuír copia da denuncia presentada ante o devandito organismo por non lles entregar o devandito xustificante o arrendador**.
- Adicionalmente, o contribuínte no momento en que manifeste a súa intención de aplicar esta dedución autonómica deberá, como arrendatario, ter liquidado o Imposto sobre Transmisións Patrimoniais e Actos Xurídicos Documentados derivado do arrendamento da vivenda, salvo que non estea obrigado a presentar autoliquidación por aplicar a bonificación prevista no artigo 30 quater do Decreto lexislativo 1/2010.

  Non obstante, a devandita intención non ten por que circunscribirse a un único momento temporal e, por iso o límite temporal para esixir a devandita liquidación dependerá de cando se manifeste esta. Así, sen ánimo de exhaustividade, o momento en que o contribuínte que desexe aplicar a dedución debeu liquidar o imposto de TPO (Transmisións Patrimoniais Onerosas) fíxase en:

  - A finalización do prazo de declaración, no caso de presentar a declaración do imposto con aplicación da dedución autonómica.
  - O momento en que se inste polo contribuínte a rectificación dunha declaración previamente presentada, na que non se tivese incluído a citada dedución.
  - O momento en que se inicie pola Administración Tributaria o procedemento de comprobación dunha declaración na que non se incluíse a dedución.

Importante: *os contribuíntes con dereito á dedución deberán cumprir o apartado "Información adicional á dedución autonómica por arrendamento" do Anexo B.6) da declaración no que, ademais dos datos necesarios para cuantificar a dedución, deberá facerse constar o NIF/NIE do arrendador da vivenda e, se existe, o do segundo*

arrendador ou, no seu caso, se consignou un NIF doutro país, marcarase unha X, respectivamente, nas casas correspondentes.

Por donativos a fundacións e clubs deportivos

Normativa:Arts. 9 y 18.3 Texto Refundido das disposicións legais da Comunidade de Madrid en materia de tributos cedidos polo Estado, aprobado por Decreto Lexislativo 1/2010, de 21 outubro.

Contía e requisitos para a aplicación da dedución

- **O 15 por 100** das cantidades doadas a fundacións que cumpran os requisitos da Lei 1/1998, do 2 de marzo, de Fundacións da Comunidade de Madrid que persigan fins culturais, asistenciais, educativos ou sanitarios ou calquera outros de natureza análoga a estes.

  En todo caso, será preciso que estas fundacións se encontren inscritas no Rexistro de Fundacións da Comunidade de Madrid, rendan contas ao órgano de protectorado correspondente e que este ordenase o seu depósito no Rexistro de Fundacións.

- **O 15 por 100** das cantidades doadas a clubs deportivos elementais e básicos definidos nos artigos 29 e 30 da Lei 15/1994, do 28 de decembro, do Deporte da Comunidad de Madrid.

  En todo caso, será preciso que estes clubs se encontren inscritos no Rexistro de Asociacións Deportivas da Comunidade de Madrid.

- A **base da dedución por todas as doazóns indicadas** non poderá exceder do 10 por 100 da base liquidable, entendendo como tal a suma da base liquidable xeral e a de aforro do contribuínte.

Polo incremento dos custos do financiamento alleo para o investimento en vivenda habitual derivado da alza dos tipos de xuro (non aplicable en 2020)

Normativa: Art.º 10 Texto Refundido das disposicións legais da Comunidade de Madrid en materia de tributos cedidos polo Estado, aprobado por Decreto Lexislativo 1/2010, de 21 outubro.

Importante: *no exercicio 2020 esta dedución non resulta de aplicación, dado que a porcentaxe de dedución é negativa.*

Por gastos educativos

Normativa:Arts. 11 e 18.2 e 4.d) Texto Refundido das disposicións legais da Comunidade de Madrid en materia de tributos cedidos polo Estado, aprobado por Decreto Lexislativo 1/2010, de 21 outubro.

Contías 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 vestiario de uso exclusivo escolar.

Base da dedución

- **A base de dedución,** salvo para fillos ou descendentes que estean escolarizados no **primeiro ciclo de Educación Infantil,** está constituída polas cantidades satisfeitas polos seguintes conceptos:

  "Escolaridade" durante as etapas correspondentes ao segundo ciclo de Educación Infantil, á Educación Básica Obrigatoria e a Formación Profesional Básica, a que se refiren os artigos 3.3, 3.10, 4 e 14.1 da Lei Orgánica 2/2006, do 3 de maio, de Educación.

  Precisións: *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 esta. Tampouco serán deducibles os gastos por adquisición de libros de texto.

  "Adquisición de vestiario de uso exclusivo escolar" durante as etapas correspondentes ao segundo ciclo de Educación Infantil, á Educación Básica Obrigatoria e a Formación Profesional Básica, a que se refiren os artigos 3.3, 3.10, 4 e 14.1 da Lei Orgánica 2/2006, do 3 de maio, de Educación.

  Precisión: sólo poderá aplicarse a dedución para as pezas de vestido ou calzado esixido ou autorizado polas directrices do centro educativo no que o alumno curse os seus estudos.A dedución abrangue todo o vestiario esixido polo centro.

"Ensino de idiomas" tanto se esta se imparte como actividade extraescolar coma se ten o carácter de educación de réxime especial. A dedución considera os gastos derivados do ensino de idiomas exclusivamente nos seguintes supostos:

a. Ensino de réxime especial que se imparta en centros oficiais de ensino de idiomas.
b. Ensino 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 a cursar algún estudo oficial.

> ***Importante:*** *a 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.*

- No caso de fillos ou descendentes que estean escolarizados no **primeiro ciclo de Educación Infantil** a que se refire o artigo 14.1 da Lei Orgánica 2/2006, do 3 de maio, de Educación, a **base de dedución estará constituída exclusivamente polas cantidades satisfeitas polo concepto de escolaridade que non se aboen mediante prezos públicos nin mediante prezos privados autorizados pola Administración**.

Requisitos e outras condicións para a aplicación da 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.
- **Que a suma da base impoñible xeral e do aforro do contribuínte, xunto coa correspondente ao resto de membros da súa unidade familiar**, suma das casas ***[0435]*** y ***[0460]*** da declaración, **non supere a cantidade en euros correspondente a multiplicar por 30.000 o número de membros da devandita unidade familiar**.

  O concepto de unidade familiar no IRPF explícase no Capítulo 2.

  Para os efectos da aplicación da dedución terase en conta, de xeito agregado, a base impoñible da súa unidade familiar, con independencia da existencia ou non de obriga de declarar.No caso de tributación conxunta será a base impoñible da 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 ratearase 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 máximos da dedución

A cantidade a deducir 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/ou de adquisición de vestiario de uso exclusivo escolar.**
- **900 euros** por cada un dos fillos ou descendentes no caso de que o contribuínte teña dereito a practicar dedución, ademais de polos gastos do parágrafo anterior ou exclusivamente, por **gastos de escolaridade**. Este límite será de **1.000 euros** por cada un dos fillos ou descendentes que cursen durante o exercicio estudos do **primeiro ciclo de Educación Infanti**l e cuxos gastos dean dereito a esta dedución**.**

Por coidado de fillos menores de 3 anos

Normativa:Arts. 11 bis e 18.2 Texto Refundido das disposicións legais da Comunidade de Madrid en materia de tributos cedidos polo Estado, aprobado por Decreto Lexislativo 1/2010, de 21 outubro.

Contía e límite máximo da dedución

- **O 20 por 100** das cotas ingresadas polo contribuínte por cotizacións ao Sistema Especial de Empregados de Fogar do Réxime Xeral da Seguridade Social, con **o límite de dedución de 400 euros anuais.**
- **O 30 por 100** das cotas ingresadas por cotizacións ao Sistema Especial de Empregados de Fogar do Réxime Xeral da Seguridade Social, no caso de contribuíntes que sexan titulares dunha familia numerosa co **límite de dedución de 500 euros anuais**.

Importante:*a dedución resultará aplicable polas cotizacións efectuadas nos meses do período impositivo nos que o contribuínte teña, polo menos, un fillo menor de 3 anos polo que se aplique o mínimo por descendentes. Para tal efecto, computaranse como basee de dedución as cotizacións efectuadas polo mes en que o fillo cumpra os tres anos, así como, se é o caso, se produza o falecemento do menor, pero non os seguintes.*

Requisitos para a aplicación da dedución

- O contribuínte **debe estar en situación de alta na Seguridade Social como empregador titular dun fogar familiar, ter contratada e cotizar por unha ou varias persoas polo Sistema Especial de Empregados de Fogar do Réxime Xeral da Seguridade Social** durante o período en que se pretenda aplicar a dedución.

  Así mesmo, será necesario que a persoa ou persoas contratadas presten servizos para o titular do fogar familiar durante, polo menos, 40 horas mensuais.

- O **contribuínte empregador e, no seu caso, o outro proxenitor** do fillo menor de 3 anos polo que se apliquen o mínimo por descendentes, deben realizar unha **actividade por conta propia ou allea pola que estean dados de alta no réxime correspondente da Seguridade Social ou mutualidade, polo menos, durante 183 días dentro do período impositivo**.

  En caso de que o contribuínte teña fillos menores de 3 anos con diferentes proxenitores, poderá aplicarse a dedución cando se cumpra o requisito indicado no parágrafo anterior respecto de calquera deles.

- **Que a suma da base impoñible xeral e do aforro do contribuínte, xunto coa correspondente ao resto de membros do seu unidade familiar,** suma das casas ***[0435]*** y ***[0460]*** da declaración**, non supere a cantidade en euros correspondente a multiplicar por 30.000 o número de membros da devandita unidade familiar.**

  Para os efectos da aplicación da dedución terase en conta, de xeito agregado, a base impoñible da súa unidade familiar, con independencia da existencia ou non de obriga de declarar.No caso de tributación conxunta será a base impoñible da devandita declaración a que se teña en conta para os efectos do límite fixado.

Para familias con dous ou máis descendentes e ingresos reducidos

Normativa: Art.º 14 Texto Refundido das disposicións legais da Comunidade de Madrid en materia de tributos cedidos polo Estado, aprobado por Decreto Lexislativo 1/2010, de 21 outubro.

Contía da dedución

- **O 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 da cota íntegra autonómica, casa ***[0546]*** da declaración, os importes consignados nas casas ***[0548]***, ***[0551]***, ***[0553]***, ***[0555]***,

[0557], ***[0559]***, ***[0561]*** y ***[0563]***, así como o da casa ***[0564]***, excluído deste último o importe correspondente a esta dedución e casa ***[0566]*** correspondente á nova dedución aplicable ás unidades familiares formadas por residentes fiscais en Estados Membros da Unión Europea ou do Espazo Económico Europeo.

Requisitos para a aplicación da 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 impoñibles xeral e do aforro**, suma das casas ***[0435]*** y ***[0460]*** da declaración, **non sexa superior a 24.000 euros**.

  Para calcular a suma das bases impoñibles sumaranse as seguintes:

  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

Normativa: Art.º 15 Texto Refundido das disposicións legais da Comunidade de Madrid en materia de tributos cedidos polo Estado, aprobado por Decreto Lexislativo 1/2010, de 21 outubro.

Contía e límite máximo da dedución

- **Con carácter xeral: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 revistan a forma de Sociedade Anónima ou Sociedade de Responsabilidade Limitada.

  O límite de dedución aplicable é de **6.000 euros anuais.**

- **O 50 por 100 das cantidades invertidas durante o exercicio** no exercicio na adquisición de accións, participacións e achegas sociais como consecuencia de acordos de constitución ou de ampliación de capital de sociedades anónimas laborais, sociedades de responsabilidade limitada laborais e sociedades cooperativas.

O límite da dedución aplicable é de **12.000 euros**.

- **O 50 por 100 das cantidades investidas durante** o exercicio no caso de sociedades creadas ou participadas por universidades ou centros de investigación.

  O límite da dedución é de **12.000 euros.**

> ***Importante:****téñase en conta que a dedución se aplica por tres tipos de investimentos diferentes para cada un dos cales se establece un límite distinto e independente.*

Requisitos e outras condicións para a aplicación da dedución

Os seguintes requisitos e condicións **non son esixibles** cando se trate de investimentos efectuados en **entidades creadas ou participadas por universidades ou centros de investigación:**

- **A participación adquirida** polo contribuínte como consecuencia do investimento, 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 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**.
- Que a devandita participación **manténase un mínimo de tres anos.**
- **Que a entidade da que se adquiran as accións ou participacións cumpra os seguintes requisitos:**

  1. Que teña o seu **domicilio social ou fiscal na Comunidade de Madrid**.
  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.Ocho.Dos.a) da Lei 19/1991, do 6 de xuño, do Imposto sobre o Patrimonio.

  3. No caso en que o investimento efectuado corresponda á constitución da entidade, que 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.

     > ***Importante:****cando se trate de sociedades anónimas laborais, sociedades de*

responsabilidade limitada laborais e sociedades cooperativas non será esixible este requisito.

4. En caso de que o investimento se realizase mediante unha ampliación de capital da entidade, que dita **entidade tería sido constituída dentro dos tres anos anteriores** á ampliación de capital e que **o equipo medio da entidade durante os dous exercicios fiscais posteriores ao da ampliación increméntese respecto do equipo medio que tivera nos doce meses anteriores polo menos nunha persoa** cos requisitos anteriores, e que dito **incremento mantéñase durante polo menos outros vinte e catro meses**.

   Para o cálculo do equipo medio 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.

Importante: *os contribuíntes con dereito á dedución deberán cumprir o apartado "Información adicional á dedución autonómica por investimento na adquisición de accións e participacións sociais en entidades novas ou de recente creación" do Anexo B.7) 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 e, se existe, o da segunda entidade, indicando o importe total da dedución por investimentos en empresas de nova ou recente creación na casa correspondente.*

Para o fomento do autoemprego de mozos menores de 35 anos

Normativa: Art.º 16 Texto Refundido das disposicións legais da Comunidade de Madrid en materia de tributos cedidos polo Estado, aprobado por Decreto Lexislativo 1/2010, de 21 outubro.

Contía da dedución

1.000 euros para os contribuíntes nos que se dean as seguintes circunstancias:

- **Que sexan 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 polo que se aproba o Regulamento Xeral das Actuacións e os Procedementos de Xestión e Inspección Tributaria e de Desenvolvemento

das Normas Comunes dos Procedementos de Aplicación dos Tributos (BOE do 5 de setembro).

Requisitos para a aplicación da dedución

- A dedución practicarase no período impositivo en que se produza o **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 dende a alta**.

  Non se considerará incumprido este requisito no caso de falecemento do contribuínte antes do transcurso dun ano dende a alta no censo, sempre que non se tiver dado de baixa neste 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

Normativa: Art.º 17 Texto Refundido das disposicións legais da Comunidade de Madrid en materia de tributos cedidos polo Estado, aprobado por Decreto Lexislativo 1/2010, de 21 outubro.

Contía e límite máximo da dedución

- **O 20 por 100 das cantidades invertidas** 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 do Consello de Ministros do 30 de decembro de 2005**.**
- **O límite máximo da dedución é de 10.000 euros.**

Requisitos para a aplicación da dedución

- Que as accións ou participacións adquiridas **mantéñanse 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

- 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.

- A sociedade en que se produza o investimento debe ter durante os **dous anos seguintes a esta 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.Ocho.Dos.a) da Lei 19/1991, do 6 de xuño, do Imposto sobre o Patrimonio.

Incompatibilidade

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 cumprir o apartado "Información adicional á dedución autonómica de Aragón, Galicia, Madrid ou Murcia por investimentos en entidades que cotizan no Mercado Alternativo Bolsista" do Anexo B.7) 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 e, se existe, o da segunda entidade, indicando o importe total da dedución por investimentos en entidades que cotizan no Mercado Alternativo Bolsista na casa correspondente.*

Comunidade Autónoma da Rexión de Murcia

Normativa:Texto refundido das Disposicións Legais vixentes na Rexión de Murcia en materia de Tributos Cedidos, aprobado por Decreto Lexislativo 1/2010, do 5 de novembro, en diante, texto refundido de Tributos Cedidos

Os contribuíntes que en 2020 tiveron 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 de idade igual ou inferior a 35 anos

Importante: *os contribuíntes que aplicaron as deducións autonómicas por investimento en vivenda con anterioridade ao 1 de xaneiro de 2013, poderán aplicar sobre as cantidades satisfechasen o exercicio, pola mesma vivenda, o "Réxime transitorio da dedución por investimento en vivenda habitual", que se comenta a continuación dentro das deducións da Rexión de Murcia.*

Normativa: Art.º 1. Un Texto Refundido das disposicións legais vixentes na Rexión de Murcia en materia de Tributos Cedidos, aprobado por Decreto Lexislativo 1/2010, do 5 de novembro.

Contía da dedución

O 5 por 100 das **cantidades satisfeitas** no exercicio pola **adquisición, construción, ampliación ou rehabilitación da vivenda** que constitúa ou vaia constituír a **vivenda habitual** do contribuínte, incluídos os gastos orixinados que corresen a cargo do adquirente e, no caso de financiamento alleo, a amortización, os intereses e demais gastos derivados desta.

> 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.

Requisitos e outras condicións para a aplicación da dedución

Importante: *esta dedución será de aplicación aos contribuíntes que cumpran os requisitos que a continuación indicamos, con independencia da data na que se realizase a adquisición da vivenda ou se iniciasen as obras de rehabilitación ou ampliación. Polo tanto, poderán aplicala os contribuíntes que realizasen o investimento na vivenda habitual a partir de 1 de xaneiro de 2013.*

- Que os contribuíntes teñan o seu **residencia habitual na Rexión de Murcia**.
- Que os contribuíntes teñan unha **idade sexa igual ou inferior a 35 anos** no momento da data de devindicación do imposto (normalmente, o 31 de decembro).
- Que **a suma da base impoñible xeral e a base impoñible do aforro do contribuínte,** casas [***0435***] y [***0460]*** da declaración, sexa inferior a **24.107,20 euros**, sempre que **a base impoñible do aforro**, **non supere** a cantidade de **1.800 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 na mesma que cumpran os seguintes requisitos:

  a. Que fosen cualificadas ou declarada 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 a 31 de decembro de 2012.

- A dedución requirirá que **o importe comprobado do patrimonio do suxeito pasivo, ao finalizar o período da imposición, exceda do valor que botara a 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:

A. 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 minusvalidez, 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 a 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.

B. Límite máximo absoluto:

O importe desta dedución non poderá superar a contía de 300 euros anuais, tanto en tributación individual coma en conxunta.

Réxime transitorio da dedución por investimento en vivenda habitual

Normativa: Disposición transitoria única Texto Refundido das disposicións legais vixentes na Rexión de Murcia en materia de Tributos Cedidos, aprobado por Decreto Lexislativo 1/2010, do 5 de novembro.

Contribuíntes que practicaron a dedución nos exercicios 2001 a 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 a 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 a 2000

Os contribuíntes que practicaron, pola mesma vivenda, calquera das deducións autonómicas no IRPF por adquisición ou rehabilitación de vivenda habitual establecidos 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:

- O **2 por 100 das cantidades satisfeita** sempre que, no suposto de adquisición, se trate de vivendas de nova construción.
- O **3 por 100 das cantidades satisfeitas** sempre que, no suposto de adquisición, se trate de vivendas de nova construción e a **base impoñible xeral menos o mínimo persoal e familiar do contribuínte**, casas [***0435***] y [***0519***] da declaración, respectivamente, sexa inferior a 24.200 euros, sempre que a **base impoñible do aforro**, casa [***0460***] da declaración, non supere os 1.800 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 donativos para a protección do patrimonio cultural da Rexión de Murcia ou a promoción de actividades culturais e deportivas

Normativa:Art.º 1. Dos.1 Texto Refundido das disposicións legais vixentes na Rexión de Murcia en materia de Tributos Cedidos, aprobado por Decreto Lexislativo 1/2010, do 5 de novembro.

Atención: *téñase en conta que a base de dedución autonómica se reducirá nas cantidades que, para unha mesma doazón, se beneficiasen da dedución xeral por donativos e outras achegas a que se refire o artigo 68.3 da Lei do IRPF. Agora ben, no caso de que a base de dedución xeral por donativos, doazóns e outras achegas supere o 10 por 100 da base liquidable do exercicio, o exceso pode formar parte da base de dedución autonómica, xa que para a dedución autonómica non se fixa límite.*

Contía da dedución

O 50 por 100 das doazóns monetarias puras e simples efectuadas durante o período impositivo para as **finalidades** 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 favor de calquera das **seguintes entidades:**
  - A **Comunidade Autónoma da Rexión de Murcia**, así como 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 se encontren inscritas nos Rexistros respectivos da Comunidade Autónoma da Rexión de Murcia.
- A aplicación da dedución requirirá a **emisión por parte da entidade donataria de certificación** que conteña os seguintes datos:

1. O número de identificación fiscal do doador e da entidade donataria, importe e data do donativo.A entrega do importe doado deberá realizarse necesariamente mediante transferencia bancaria, cuxos datos identificativos deberán así mesmo constar na certificación.
2. Mención expresa de que a doazón se efectuou de xeito irrevogable e de que esta se aceptou.

- No caso en que polas cantidades doadas o contribuínte aplique as deducións estatais por donativos e outras achegas do artigo 68.3 da Lei do IRPF, a base de dedución autonómica **minorarase nas cantidades que constitúan a base de dedución naquelas.**

Por donativos para a investigación biosanitaria

Normativa:Art.º 1. Dos.2 Texto Refundido das disposicións legais vixentes na Rexión de Murcia en materia de Tributos Cedidos, aprobado por Decreto Lexislativo 1/2010, do 5 de novembro.

Atención: *téñase en conta que a base de dedución autonómica se reducirá nas cantidades que, para unha mesma doazón, se beneficiasen da dedución xeral por donativos e outras achegas a que se refire o artigo 68.3 da Lei do IRPF.Agora ben, no caso de que a base de dedución xeral por donativos, doazóns e outras achegas supere o 10 por 100 da base liquidable do exercicio, o exceso pode formar parte da base de dedución autonómica, xa que para a dedución autonómica non se fixa límite.*

Contía da dedución

O 50 por 100 das doazóns monetarias puras e simples efectuadas durante o período impositivo que teñan **como destino a investigación biosanitaria** a 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 a favor de calquera das **seguintes entidades:**
  - 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, inclúese ás **universidades públicas** da Comunidade Autónoma da Rexión de Murcia.
  - 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 encontre a investigación biosanitaria a que se refire a Lei 4/1994, do 26 de xullo, de Saúde da Rexión de Murcia e **áchense inscritas nos rexistros correspondentes da Comunidade Autónoma da Rexión de Murcia**.

- A aplicación da dedución requirirá a **emisión por parte da entidade donataria de certificación** que conteña os seguintes datos:

  1. O número de identificación fiscal do doador e da entidade donataria, importe e data do donativo.A entrega do importe doado deberá realizarse necesariamente mediante transferencia bancaria, cuxos datos identificativos deberán así mesmo constar na certificación.
  2. Mención expresa de que a doazón se efectuou de xeito irrevogable e de que esta se aceptou.

- No caso en que polas cantidades doadas o contribuínte aplique as deducións estatais por donativos e outras achegas do artigo 68.3 da Lei do IRPF, a base de dedución autonómica **minorarase nas cantidades que constitúan a base de dedución naquelas.**

Por gastos de gardaría

Normativa:Art.º 1. Tres Texto Refundido das disposicións legais vixentes na Rexión de Murcia en materia de Tributos Cedidos, aprobado por Decreto Lexislativo 1/2010, do 5 de novembro.

Contía e límite máximo da dedución

- O **20 por 100 das cantidades satisfeitas** por gastos educativos orixinados durante o período impositivo polos fillos ou descendentes que cumpran os requisitos que se indican.
- A cantidade a deducir **non excederá de 1.000 euros por cada un dos fillos ou descendentes** que xeren o dereito á dedución.

Requisitos e condicións para aplicar a 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.**

  Polo tanto, asimílanse a descendentes as persoas vinculadas ao contribuínte por razón de acollemento nos termos establecidos no artigo 58 da Lei 35/2006.

- Ha de tratarse de **gastos correspondentes á etapa de Primeiro Ciclo de Educación**

Infantil a que se refire o artigo 14.1 da Lei Orgánica 2/2006, do 3 de maio, de Educación, **cursada en centros autorizados e inscritos pola Consellaría competente en materia de educación.**

- **Que a suma das bases impoñibles xeral e do aforro**, suma das casas ***[0435]*** y ***[0460]*** da declaración, **non supere**:

  - 30.000 euros en declaración individual.

  - 50.000 euros en declaración conxunta.

- Cumpridos os anteriores requisitos, só terán dereito a practicar a dedución os **contribuíntes que convivan cos seus fillos ou descendentes escolarizados á data de devindicación do imposto.**

  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 ao seu cargo.

  Non obstante, 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 devindicación do imposto, rateándose o importe da dedución sempre e cando ambos os dous soportasen o gasto de gardaría. Se só un deles satisfixo o importe, será este que poida aplicar a porcentaxe da dedución sobre o devandito importe.

  No caso de que o descendente tivese falecido no período impositivo, o contribuínte tamén poderá aplicar a dedución, sempre que se convivise con el na data do seu falecemento.

- Cando o menor conviva con máis dun **proxenitor, titor ou adoptante**, o importe da dedución **ratearase por partes iguais na declaración de cada un deles**, en caso de que optasen por tributación individual.

  Polo tanto, no caso de que ambos os dous pais satisfagan os gastos de gardaría, se os dous teñen dereito á dedución cada un poderá deducir o 20 por 100 do importe satisfeito cun máximo de 500 euros cada un, mentres que se só un deles tivese dereito a ela podería deducir o 20 por 100 do satisfeito por el cun límite máximo de 1.000 euros.

  Do mesmo modo, no caso do falecemento do outro proxenitor ou adoptante, se ambos os dous satisfán gastos respecto dun fillo durante o ano (aínda que antes do falecemento só os pagase o falecido), o límite máximo da dedución ratearase entre eles por partes iguais.

  Se o descendente convive con ambos os dous pais casados en réxime de gananciais presúmese que o gasto foi satisfeito por ambos os dous pais aínda cando o abono puidese ser realizado por só un deles. Se tributan de forma conxunta, poderán aplicar a porcentaxe da dedución sobre a totalidade das cantidades satisfeitas. Se tributan por separado, o importe da dedución ratearase por partes iguais entre ambos os dous co límite de 500 euros para cada un.

  Pola contra, se se trata de matrimonios noutro réxime distinto ou parellas de feito, cada un dos membros deberá xustificar que satisfixo os gastos de gardaría para poder aplicar a dedución, rateándose o límite por parte iguais se ambos os dous teñen dereito. Se só un deles realizou o abono, será este o que unicamente aplique a dedución.

- Os contribuíntes deberán conservar, durante o prazo máximo de prescrición, as facturas acreditativas dos gastos que dan dereito á dedución.

Base da dedución

- A base de dedución estará constituída polas **cantidades satisfeitas polos conceptos de**:

  - Custodia

  Para estes efectos as cantidades satisfeitas a gardarías e centros de educación infantil pola preinscrición e matrícula de ditos menores consideraranse gastos de custodia.

  - Alimentación e

  - Adquisición de vestiario de uso exclusivo escolar.

- A devandita base de dedución **minorarase no importe das bolsas e axudas** obtidas de calquera Administración Pública que cubran todos ou parte dos gastos citados.

  A minoración aplicarase individualmente para cada un dos descendentes que se beneficien das bolsas e axudas.

Por investimentos en dispositivos domésticos de aforro de auga

Normativa:Art.º 1. Catro Texto Refundido das disposicións legais vixentes na Rexión de Murcia en materia de Tributos Cedidos, aprobado por Decreto Lexislativo 1/2010, do 5 de novembro.

Contía e límite máximo da dedución

- O **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.
- **O importe máximo de dedución aplicable é 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 corresen a cargo do contribuínte, **non poderá superar a cantidade de 300 euros anuais.**

Requisitos e condicións para aplicar a dedución

- Que as cantidades satisfeitas o sexan para a adquisición e instalación de dispositivos domésticos de aforro de auga en vivendas que constitúan a vivenda habitual do contribuínte.
- Que exista un **recoñecemento previo da Administración rexional** sobre a procedencia da aplicación da dedución.

Por investimento en instalacións de recursos enerxéticos renovables

Normativa:Art.º 1. Cinco Texto Refundido das disposicións legais vixentes na Rexión de Murcia en materia de Tributos Cedidos, aprobado por Decreto Lexislativo 1/2010, do 5 de novembro.

Contía e límite máximo da dedución

- O **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**.
- **O límite de dedución aplicable é de 1.000 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 corresen a cargo do contribuínte, **sen que o seu importe máximo poida superar os 10.000 euros**.

Requisitos e outras condicións para a aplicación da 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.

  As circunstancias que determinan que o arrendamento de inmobles constitúa actividade económica coméntanse dentro do concepto de rendementos de capital mobiliario en "outras precisións en relación co concepto de rendementos do capital inmobiliario" no capítulo 4.

- 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 do patrimonio do contribuínte, ao finalizar o período da imposición, exceda do valor que botara a súa**

comprobación ao inicio deste, polo menos na contía dos investimentos realizados, de acordo cos requisitos establecidos con carácter xeral pola normativa estatal reguladora do IRPF.

Por investimento na adquisición de accións ou participacións sociais en entidades novas ou de recente creación

Normativa: Art.º 1.Seis Texto Refundido das disposicións legais vixentes na Rexión de Murcia en materia de Tributos Cedidos, aprobado por Decreto Lexislativo 1/2010, do 5 de novembro.

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 **en sociedades anónimas, limitadas, anónimas laborais, limitadas laborais ou cooperativas**.
- **O límite de dedución aplicable é de 4.000 euros**

Requisitos e outras condicións para a aplicación da dedución

- **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 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 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 seguinte**s á constitución ou ampliación.
  2. Debe **desempeñar unha actividade económica durante os tres anos seguintes á constitución ou ampliación**.

     Para tal efecto, non debe ter por actividade principal a xestión dun patrimonio mobiliario ou inmobiliario, de acordo co disposto no artigo 4.Ocho.Dous.a) da Lei 19/1991, do 6 de xuño, do Imposto sobre o Patrimonio.

  3. Debe contar, **como mínimo e dende 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. En caso de que o investimento se realizase mediante unha ampliación de capital, a sociedad 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 tivese realizado **a ampliación, o seu equipo medio teríase incrementado, polo menos en dúas persoas, con respecto ao equipo medio dos doce meses anteriores, e que o devandito incremento se manteña durante un período adicional doutros vinte e catro meses**.

   Para o cálculo do equipo medio total da empresa 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.

- 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**.
- 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.
- 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 leva consigo 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 cumprir o apartado "Información adicional á dedución autonómica por investimento na adquisición de accións e participacións sociais en entidades novas ou de recente creación" do Anexo B.7) 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 e, se existe, o da segunda entidade, indicando o importe total da dedución por investimentos en empresas de nova ou*

recente creación na casa correspondente.

Por investimento en accións de entidades que cotizan no segmento de empresas en expansión do mercado alternativo bolsista

Normativa:Art.º 1. Sete Texto Refundido das disposicións legais vixentes na Rexión de Murcia en materia de Tributos Cedidos, aprobado por Decreto Lexislativo 1/2010, do 5 de novembro.

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 do Consello de Ministros do 30 de decembro de 2005.
- **O límite de dedución aplicable é de 10.000 euros.**

Requisitos para a aplicación da dedución

- A **participación** conseguida polo contribuínte na sociedade obxecto do investimento **non pode ser superior ao 10 por 100** da súa capital social.
- As accións adquiridas 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 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.Ocho.Dous.a) da Lei 19/1991, do 6 de xuño, do Imposto sobre o Patrimonio.
- Os requisitos indicados nos anteriores puntos primeiro e terceiro **deberán cumprirse durante todo o prazo de dous anos, como mínimo,** de mantemento indicado no punto segundo, contado dende a data de adquisición da participación.
- 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.
- 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 leva consigo 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 cumprir o apartado "Información adicional á dedución autonómica de Aragón, Galicia, Madrid ou Murcia por investimentos en entidades que cotizan no Mercado Alternativo Bolsista" do Anexo B.7) 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 e, se existe, o da segunda entidade, indicando o importe total da dedución por investimentos en entidades que cotizan no Mercado Alternativo Bolsista na casa correspondente.*

Por gastos na adquisición de material escolar e libros de texto

Normativa:Art.º 1. Oito Texto Refundido das disposicións legais vixentes na Rexión de Murcia en materia de Tributos Cedidos, aprobado por Decreto Lexislativo 1/2010, do 5 de novembro.

Contía da dedución

120 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 impoñibles xeral e do aforro**, suma das casas ***[0435]*** y ***[0460]*** da declaración, **non supere** as seguintes cantidades:

  a. No suposto de contribuíntes **que non formen parte dunha unidade familiar que teña a condición legal de familia numerosa**:

  - **20.000 euros en tributación individual**.
  - **40.000 euros en tributación conxunta**.

  b. No suposto de contribuíntes **que formen parte dunha unidade familiar que teña a condición legal de familia numerosa**:

- **33.000 euros en tributación individual.**
- **53.000 euros en tributación conxunta.**

- A dedución corresponderá ao **ascendente que satisfixese 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, e**l importe da dedución ratearase por partes iguais** na declaración de cada un deles.

  No caso de que un dos contribuíntes con dereito á aplicación do beneficio fiscal non presente declaración por non estar obrigado o outro contribuínte se cumpre os requisitos pode aplicala na súa totalidade.

- Para a aplicación da presente dedución, só se terán en conta aqueles **descendentes que dean dereito á aplicación do mínimo por descendentes** no artigo 58 da Lei do IRPF:
- O importe da dedución deberá **minorarse**, 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.

Por adopción ou nacemento

Normativa:Art.º 1. Nove Texto Refundido das disposicións legais vixentes na Rexión de Murcia en materia de Tributos Cedidos, aprobado por Decreto Lexislativo 1/2010, do 5 de novembro.

Contías da dedución

Os contribuíntes poderán deducir, **por cada fillo nacido ou adoptado** no período impositivo no que se produza o nacemento ou a adopción, as seguintes cantidades:

- **100 euros** se se trata do primeiro fillo.
- **200 euros** se se trata do segundo fillo.
- **300 euros** se se trata do terceiro fillo ou sucesivos.

Requisitos e outras condicións de aplicación

- Que a **suma das bases impoñibles xeral e do aforro**, suma das casas ***[0435]*** y ***[0460]*** da declaración, **non supere**:

  - 30.000 euros en declaración individual.

- 50.000 euros en declaración conxunta.

- Cando os fillos nacidos ou adoptados no período impositivo convivan con ambos os dous proxenitores ou adoptantes e estes sexan declarantes con dereito á aplicación da dedución, o importe desta **practicarase por metade na declaración de cada un dos proxenitores ou adoptantes**, salvo que estes tributen presentando unha **única declaración conxunta,** en cuxo caso se aplicará nesta a totalidade do importe que corresponda por esta dedución.

  Se un dos proxenitores ou adoptantes cos que convive o fillo biolóxico ou adoptado e que tributa de forma individual non cumpre o requisito do límite de base impoñible, o importe íntegro da dedución poderá aplicala o outro proxenitor ou adoptante que o cumpra.

- No caso de que o número de fillos de cada proxenitor ou adoptante dea lugar á aplicación dun importe diferente, ambos os dous aplicaranse a dedución que corresponda **en función do número de fillos preexistente**.

  Se dándose esta circunstancia a declaración for **conxunta**, a dedución será a **suma do que a cada un correspondería se a declaración fose individual**, segundo o indicado no parágrafo anterior.

Para contribuíntes con minusvalidez

Normativa:Art.º 1. Dez Texto Refundido das disposicións legais vixentes na Rexión de Murcia en materia de Tributos Cedidos, aprobado por Decreto Lexislativo 1/2010, do 5 de novembro.

Contía e requisitos para a aplicación da dedución

- **100 euros** por cada contribuínte que teña acreditado un **grao de minusvalidez igual ou superior ao 33 por 100.**

  Nota: respecto á acreditación do grao de minusvalidez téñase en conta o disposto no artigo 72 Regulamento do IRPF que se comenta no capítulo 14 deste Manual ao falar de mínimo por minusvalidez.

- Que **a suma das bases impoñibles xeral e do aforro** do contribuínte, casas ***[0435]*** y ***[0460]*** da declaración, **non supere** as seguintes cantidades:

  - 19.000 euros en tributación individual.

  - 24.000 euros en tributación conxunta.

Por conciliación

Normativa:Art.º 1. Once Texto Refundido das disposicións legais vixentes na Rexión de Murcia en materia de Tributos Cedidos, aprobado por Decreto Lexislativo 1/2010, do 5 de novembro.

Contía e límites máximos da dedución

- **O 20 por 100 das cotas ingresadas polo contribuínte por cotizacións ao Sistema Especial de Empregados de Fogar do Réxime Xeral da Seguridade Social,** cando teñan contratada unha persoa para atender ou coidar descendentes menores por razóns de conciliación.
- O **límite máximo** da dedución é de **400 euros**.

Requisitos e outras condicións para a aplicación da dedución

- **Que o contribuínte teña, polo menos, un fillo menor de 12 anos de idade polo que teña dereito á aplicación do mínimo por descendentes .**

  Non obstante, a dedución tamén é aplicable nos supostos de tutela e acollemento.

  > ***Atención****: a dedución resultará aplicable polas cotizacións efectuadas nos meses do período impositivo nos que o contribuínte teña, polo menos, un fillo ou acollido ou tutelado menor de 12 anos polo que se aplique o mínimo por descendentes.*

- **Que o contribuínte debe estar en situación de alta na Seguridade Social como empregador titular dun fogar familiar, e ter contratada e cotizar por unha ou varias persoas polo Sistema Especial de Empregados de Fogar do Réxime Xeral da Seguridade Social** durante o período en que se pretenda aplicar a dedución.
- Que cando a dedución sexa aplicable por **gastos dunha persoa empregada no fogar, esta estea dada de alta no Sistema Especial para Empregados do Fogar do Réxime Xeral da Seguridade Social.**
- Que o titular do fogar familiar e, no seu caso, o seu cónxuxe ou parella de feito, **sexan nais ou pais de fillos que formen parte da unidade familiar**.

  Para os efectos da delimitación do concepto de unidade familiar para a aplicación da dedución téñase en conta que se entende como tal “a unidade de convivencia” na data de devindicación do imposto. Véxase ao respecto no cadro final os criterios para a aplicación da dedución segundo as distintas unidades de convivencia.

- **Que a suma das bases impoñibles xeral e do aforro**, suma das casas ***[0435]*** y ***[0460]*** da declaración, **non debe superar a cantidade de 34.000 euros**, na unidade familiar.

- Que o titular do fogar familiar e, no seu caso, o cónxuxe ou parella de feito que formen parte da unidade familiar, **perciban rendementos do traballo ou de actividades económicas**.

Precisións:

Para os efectos da aplicación da dedución debe terse en conta, sobre a base dos requisitos antes indicados, os seguintes supostos:

a. **No caso de contribuíntes casados** poderá aplicarse a dedución, sempre que as bases impoñibles de ambos os dous cónxuxes non superen 34.000 euros, esixíndose, adicionalmente, que ambos os dous obteñan rendementos do traballo ou de actividades económicas.
b. **No caso de parellas de feito**, a dedución poderaa aplicar o proxenitor que figure como empregador titular do fogar familiar, con independencia de que tribute de forma individual ou conxunta, sempre que ambos os dous membros da parella obteñan rendementos do traballo ou de actividades económicas e que a suma das bases impoñibles totais de ambos os dous non exceda de 34.000 euros, co que a dedución se aplicará nos mesmos termos que para os matrimonios.
c. **No caso de pais separados ou divorciados que teñan a garda e custodia compartida dos seus fillos**, a dedución poderaa aplicar o proxenitor (ou proxenitores, tendo en conta que ambos os dous poderían figurar como empregadores na Seguridade Social ao vivir en fogares distintos) que figuren como empregadores titulares do fogar familiar, con independencia de que tributen de forma individual ou conxunta, sempre que o proxenitor en cuestión (e no seu caso, o seu cónxuxe ou parella de feito) obteña rendementos do traballo ou de actividades económicas e que a súa base impoñible total (ou da unidade familiar da que forme parte) non exceda de 34.000 euros.
d. **No caso de contribuíntes casados que falecesen durante o ano** poderán aplicar a dedución ao formar parte co seu cónxuxe, na data do falecemento, dunha unidade de convivencia, sempre que ambos os dous obtivesen rendementos do traballo ou de actividades económicas e que a suma das bases impoñibles totais de ambos os dous non exceda de 34.000 euros. O mesmo criterio se seguiría se o falecido formase parte dunha parella de feito.
e. **No caso de contribuíntes non casados (viúvos, separados, divorciados ou solteiros) que teñan a garda e custodia exclusiva dos seus fillos** a dedución será aplicable se figura como empregador titular do fogar familiar con independencia de que tribute de forma individual ou conxunta, sempre que obteñan rendementos do traballo ou de actividades económicas e que a súa base impoñible total non exceda de 34.000 euros.
f. **No caso de contribuíntes non casados con descendentes distintos dos fillos** que figurasen como empregadores titulares do fogar familiar poderán aplicar a dedución conforme ao criterio das letras anteriores que resultara aplicable.

Por acollemento non remunerado de maiores de sesenta e cinco anos e/ou persoas con minusvalidez

Normativa:Art.º 1. Doce Texto Refundido das disposicións legais vixentes na Rexión de Murcia en materia de Tributos Cedidos, aprobado por Decreto Lexislativo 1/2010, do 5 de novembro.

Contía da dedución

600 euros por cada persoa maior de 65 anos ou cun grao de minusvalidez 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 por iso non obteñan axudas ou subvencións da Comunidade Autónoma da Rexión de Murcia.

Requisitos e outras condicións para a aplicación da dedución

- Que o acollemento **non dea lugar** á obtención de **axudas ou subvencións** da Comunidade Autónoma da Rexión de Murcia.
- **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 simultáneamente, o importe desta ratearase por partes iguais** na declaración de cada un deles se optasen por tributación individual.
- Para a aplicación da dedución o contribuínte debe estar en posesión do **documento acreditativo do correspondente acollemento non remunerado**, expedido pola Consellaría competente en materia de asuntos sociais.

Comunidade Autónoma de La Rioja

Os contribuíntes que en 2020 tivesen a súa residencia habitual no territorio da Comunidade Autónoma de La Rioja poderán aplicar as seguintes deducións autonómicas.

Por nacemento e adopción de fillos

Normativa: Art.º 32.1 Lei 10/2017, do 27 de outubro, pola que se consolidan as disposicións legais da Comunidade Autónoma de La Rioja en materia de impostos propios e tributos cedidos.

Contías da dedución

- **600 euros,** cando se trate do **primeiro fillo**.
- **750 euros**, cando se trate do **segundo fillo**.
- **900 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 a aplicación da dedución

- Que o fillo nacese ou fose adoptado **durante o período impositivo e conviva co contribuínte** á data de devindicación do imposto (normalmente, o 31 de decembro).
- Cando os fillos nacidos ou adoptados no período impositivo **convivan con ambos os dous proxenitores ou adoptantes**, o importe da dedución **ratearase entre eles por partes iguale** s se tributan de forma individual.**En caso de tributación conxunta** ambos os dous proxenitores aplicarase a totalidade do importe que corresponda pola dedución.
- No caso de que o número de fillos de cada proxenitor dea lugar á aplicación dun importe diferente, ambos os dous aplicaranse a dedución que corresponda en función do número de fillos preexistente.Se dándose esta circunstancia a declaración for conxunta, a dedución será a suma do que a cada un correspondería se a declaración fose individual, segundo o disposto no parágrafo anterior.

  Para determinar número de orde dos fillos nacidos ou adoptados no ano, deben computarse todos os fillos do contribuínte, convivan ou non con el, 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 2020 prodúcese o nacemento dun fillo común.

Determinar o importe da dedución a aplicar

Solución

Para dona S.S.T é o primeiro fillo e para don R.T.V o segundo.Polo tanto:

Declaración individual dona S.S.T. (600 euros ÷ 2) =300 euros

Declaración individual don R.T.V (750 euros ÷ 2) =375 euros

Declaración conxunta dona S.S.T. e don R.T.V (300 euros +375 euros) =675 euros

Pola adquisición, construción ou rehabilitación de vivenda habitual en pequenos municipios de La Rioja

Normativa: Art.º 32.2 Lei 10/2017, do 27 de outubro, pola que se consolidan as disposicións legais da Comunidade Autónoma de La Rioja en materia de impostos propios e tributos cedidos.

Contía e límite máximo da dedución

- **O 5 por 100 das cantidades satisfeitas no exercicio** na adquisición, rehabilitación ou construción de **a vivenda habitual** nos pequenos municipios que máis adiante se detallan.
- **O límite máximo** de dedución aplicable é de **452 euros** por declaración.

Requisitos para a aplicación da dedución

- Que o contribuínte **teña a súa residencia habitual na Comunidade Autónoma de La Rioja**.
- Que o contribuínte **tería adquirido, rehabilitado ou iniciado a construción da vivenda a partir do 1 de xaneiro de 2017**.
- Que a vivenda constitúa a **vivenda habitual do contribuínte**.
- Que a vivenda estea situada nalgún dos **pequenos municipios** de La Rioja que se relacionan ao final das deducións autonómicas desta Comunidade Autónoma.

Base máxima da dedución

A base máxima anual desta dedución será de **9.040 euros**

Outras condicións para a aplicación da dedución

- Para que a devandita vivenda teña o carácter de habitual deberán cumprirse os requisitos establecidos no artigo 68.1.3.º da Lei do IRPF, na súa redacción vixente a 31 de decembro de 2012, e no artigo 54 do Regulamento, na súa redacción vixente a 31 de decembro de 2012, e, en particular, no referente ao concepto de vivenda habitual, prazo de ocupación e requisitos de permanencia nesta, entre outros.
- Os conceptos de adquisición, construción e rehabilitación de vivenda habitual serán os definidos no artigo 55 do Regulamento do IRPF, na súa redacción vixente a 31 de decembro de 2012.
- Para poder aplicar a dedución por investimento en vivenda, calquera que sexa o contribuínte beneficiario da medida, se require 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**, sen computar os intereses 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 deste sigan formando parte do patrimonio do contribuínte nin tampouco o incremento patrimonial obtido por feitos impoñibles suxeitos ao imposto de sucesións e doazóns.

Consignación na declaración do código correspondente ao municipio

Os contribuíntes deberán consignar na casa ***[1067]*** do anexo B.5 da declaración, o código correspondente ao municipio no que estea situada a vivenda, conforme á relación de municipios de La Rioja con dereito a esta dedución que pode consultar no seu correspondente apartado.

Por gastos en escolas infantís, centros de educación infantil ou persoal contratado para o coidado de fillos de 0 a 3 anos para contribuíntes que fixen a súa residencia habitual en pequenos municipios de La Rioja

Normativa: Art.º 32.3 Lei 10/2017, do 27 de outubro, pola que se consolidan as disposicións legais da Comunidade Autónoma de La Rioja en materia de impostos propios e tributos cedidos.

Contía e límite máximo da dedución

- **O 30 por 100** dos gastos en escolas infantís, centros infantís ou persoal contratado para o coidado de fillos de 0 a 3 anos.

  Para estes efectos entenderanse por gastos as cantidades satisfeitas a escolas ou centros de

educación infantil polos seguintes conceptos:

- a preinscrición e matrícula de menores de 3 anos,
- a asistencia, en horario xeral e ampliado, e
- a alimentación.

Sempre que non teñan para o contribuínte a consideración de rendementos do traballo en especie exentos por aplicación do disposto no artigo 42.3. b) ou d) da Lei do IRPF, é dicir, por:

- A contratación directa ou indirectamente por empresas ou empregadores do servizo de primeiro ciclo de educación infantil para os fillos dos seus traballadores en gardarías ou centros de educación infantil autorizados [Art, 42.3.b) Lei IRPF].
- 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 de mercado [Art. 42.3.d) Lei IRPF].

- **A base desta dedución** terá como límite para cada fillo o importe total do gasto efectivo non subvencionado satisfeito no exercicio á escola ou centro de educación infantil.
- **O límite máximo** de dedución aplicable é de **600 euros por menor.**

En caso de declaracións individuais, o límite máximo ratearase por partes iguais entre os proxenitores con dereito á súa aplicación.

O rateo das cantidades aboadas e do límite máximo da dedución só poden ter lugar cando ambos os dous proxenitores poidan aplicar o mínimo por descendentes polo fillo que orixina o gasto.

No caso de parellas de feito o rateo das cantidades aboadas e do límite máximo da dedución terá lugar cando un dos seus membros presenta declaración conxunta cos fillos menores de idade e o outro presenta declaración individual, sempre que ambos os dous teñan dereito ao mínimo por descendentes.

Requisitos e outras condicións para a aplicación da dedución

- Que o contribuínte dentro do período impositivo **fixe a súa residencia habitual nun dos pequenos municipios** de La Rioja que se relacionan ao final das deducións autonómicas desta Comunidade Autónoma, **e resida no municipio a data de devindicación do impuesto.**
- Que o contribuínte á 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. Polo tanto, 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 pais tivese dereito ao mínimo por descendentes este aplicará a dedución pola totalidade das cantidades satisfeitas co límite máximo de 600 euros.

En caso de falecemento dun dos proxenitores con dereito ao mínimo por descendentes, aplicarase o 50 por 100 de dedución a cada un dos proxenitores ata a data de falecemento e posteriormente a dedución sobre a totalidade do aboado ao cónxuxe supérstite. A suma do conxunto de todas as deducións non poderá superar 600 euros nin a dedución aplicable polo falecido pode exceder de 300 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 en que o menor se encontre escolarizado ou contratado o persoal destinado ao seu coidado.

  Se os proxenitores exercen unha actividade fóra do domicilio familiar só durante unha parte do período en que se encontre contratado o persoal destinado ao seu coidado, poderase aplicar a dedución polas cantidades satisfeitas durante a parte deste na que se cumpra o requisito de realización dunha actividade.

  Para que se entenda cumprido o requisito de realizar unha actividade por conta allea é necesario que a actividade sexa remunerada. No caso de actividade por conta propia é necesario que-por calquera medio de proba- se demostre o exercicio da devandita actividade.

  Enténdese cumprido o requisito de realización dunha actividade por conta propia cando esta se realice a través dunha entidade en réxime de atribución de rendas

- Que o **menor estea matriculado** nunha escola ou centro infantil de La Rioja, polo menos a metade da xornada establecida, **ou ben acredítese a existencia dunha persoa con contrato laboral e alta en Seguridade Social** na epígrafe correspondente a Empregados do fogar-Coidador de familias ou similar para o coidado dos menores.
- Que a **base liquidable xeral sometida a tributación,** segundo o artigo 50 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 50 da Lei do IRPF **non supere 1.800 euros**.

  O importe da base liquidable xeral sometida a tributación segundo o artigo 50 da Lei do IRPF é o reflectido na casa ***[0500]*** da declaración.

  Pola súa banda, o importe da base liquidable do aforro sometida a tributación segundo o artigo 50 da Lei do IRPF é o que aparece reflectido na casa ***[0510]*** da declaración.

Consignación na declaración do código correspondente ao municipio

Os contribuíntes deberán consignar na casa ***[1071]*** do anexo B.5 da declaración, o código

correspondente ao municipio no que estea situada a vivenda, conforme á relación de municipios de La Rioja con dereito a esta dedución que pode consultar no seu correspondente apartado.

> ***Importante:*** *os contribuíntes con dereito á dedución deberán facer constar o NIF da persoa empregada do fogar, escola, centro ou gardaría infantil na casa* ***[1070]*** *da declaración.*

Por cada menor en réxime de acollemento familiar de urxencia, temporal ou permanente ou garda con fins de adopción

Normativa: Art.º 32.4 Lei 10/2017, do 27 de outubro, pola que se consolidan as disposicións legais da Comunidade Autónoma de La Rioja en materia de impostos propios e tributos cedidos.

Contía da dedución

Os contribuíntes con residencia na Comunidade Autónoma de La Rioja que teñan no seu domicilio un menor en r**égimen de acollemento familiar de urxencia, temporal ou permanente ou garda con fins de adopción,** poderán deducir as seguintes cantidades:

- **300 euros por cada menor** sempre que o contribuínte conviva co menor 183 días ou máis durante o período impositivo.
- **150 euros por cada menor**, se o tempo de convivencia durante o período impositivo fose inferior a 183 días e superior a 90 días.

Non obstante, poderá aplicarse a dedución correspondente o contribuínte que acollese durante o exercicio a distintos menores, sen que a estancia de ningún deles supere os 90 días, sempre que a suma dos períodos dos distintos acollementos si supere, polo menos, o devandito prazo.

Computaranse os acollementos superiores a 90 días de forma individual e os inferiores ao devandito prazo de forma conxunta.

Se se optase por declaracións individuais, cada un dos contribuíntes con dereito á dedución **aplicarase o 50 por 100 desta.**

> **Exemplos de aplicación da dedución en caso de acollemento durante o exercicio a distintos menores**
>
> 1. Dedución aplicable se un contribuínte tivese tido durante o exercicio 2020 en acollemento tres menores durante un período de 40 días cada un.
> 2. Dedución aplicable se o acollemento dos tres menores tivese sido durante un período de 70 días cada un.
> 3. Dedución aplicable se o acollemento dos tres menores tivese sido un por 200 días e os

outros dous de 60 día.

Solución

1. No primeiro caso, posto que en total foron 120 días (superior a 90 e inferior a 183 días) aplicarase unha dedución de 150 euros.
2. No segundo, a suma total será de 210 días (70 días x 3 menores) polo que lle corresponderá unha dedución de 300 euros (ao ser superior a 183 días).
3. No terceiro e último caso poderase aplicar unha dedución de 300 euros polo primeiro acollemento e outra de 150 euros polos dous acollementos de 60 días (pois a suma total dos dous acollementos de 60 días será de 120 días).

Requisitos e outras condicións para a aplicación da dedución

- O menor ha de estar en réxime de acollemento familiar de urxencia, temporal ou permanente ou garda con fins de adopción, formalizado polo órgano **xudicial ou administrativo** competente en materia de menores desta Comunidade Autónoma de La Rioja.
- Non procederá a dedución por acollemento familiar cando se producise a adopción do menor durante o período impositivo.

Por cada fillo de 0 a 3 anos de contribuíntes que teñan a súa residencia ou trasladen esta a pequenos municipios de La Rioja no período impositivo e mantéñana durante un prazo de polo menos 3 anos consecutivos

Normativa: Art.º 32.5 Lei 10/2017, do 27 de outubro, pola que se consolidan as disposicións legais da Comunidade Autónoma de La Rioja en materia de impostos propios e tributos cedidos.

Contía da dedución

100 euros mensuais por cada fillo de 0 a 3 anos.

No caso de proxenitores con dereito a dedución polo mesmo descendente e que presenten declaracións individuais, o seu importe ratearase por partes iguais.

Requisitos e outras condicións para a aplicación da dedución

- Que o contribuínte teña a súa residencia habitual ou traslade esta durante 2020 **a un dos pequenos municipios** de La Rioja que se relacionan ao final das deducións autonómicas desta Comunidade Autónoma.

- Que a devandita residencia **mantéñase durante un prazo continuado de, polo menos, 3 anos** contados dende o mes en que se inicie o dereito á dedución.

  Excepción: Non obstante, **non se perderá o dereito á dedución cando**, a pesar de non transcorrer o devandito prazo, produzase o falecemento do contribuínte ou concorran circunstancias que necesariamente esixan o cambio de residencia, tales como separación matrimonial, traslado laboral, obtención de primeiro emprego ou de emprego máis vantaxoso ou outras análogas.

- Só se terán en conta aqueles fillos de 0 a 3 anos que dean dereito ao contribuínte á aplicación do mínimo por descendente.

  En caso de falecemento do fillo ou do proxenitor, a dedución non resulta aplicable polo mes no que tivese lugar o falecemento, mesmo se se produciu o último día do mes.

Consignación na declaración do código correspondente ao municipio

Os contribuíntes deberán consignar na casa ***[1067]*** do anexo B.5) da declaración, o código correspondente ao municipio no que estea situada a vivenda, conforme á relación de municipios de La Rioja con dereito a esta dedución que pode consultar no seu correspondente apartado.

Perda do dereito á dedución practicada

O incumprimento dos requisitos mencionados, obrigará o contribuínte a devolver as deducións indebidamente practicadas máis os correspondentes xuros de mora, mediante regularización na declaración do IRPF do ano en que se produza o incumprimento.

Por cada fillo de 0 a 3 anos en escolas infantís ou centros de educación infantil de calquera municipio de La Rioja

Normativa: Art.º 32.6 Lei 10/2017, do 27 de outubro, pola que se consolidan as disposicións legais da Comunidade Autónoma de La Rioja en materia de impostos propios e tributos cedidos.

Contías e límites máximos da dedución

- O **20 por 100** dos gastos de escolarización non subvencionado por cada fillo de 0 a 3 anos

  A estes efectos entenderanse por gastos de escolarización as cantidades satisfeitas a escolas ou centros de educación infantil polos seguintes conceptos:

- a preinscrición e matrícula de menores de 3 anos,
- a asistencia, en horario xeral e ampliado, e
- a alimentación.

Sempre que non teñan para o contribuínte a consideración de rendementos do traballo en especie exentos por aplicación do disposto no artigo 42.3.b) ou d) da Lei do IRPF, é dicir, por:

- A contratación directa ou indirectamente por empresas ou empregadores do servizo de primeiro ciclo de educación infantil para os fillos dos seus traballadores en gardarías ou centros de educación infantil autorizados [Art, 42.3.b) Lei IRPF].
- 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 de mercado [Art. 42.3.d) Lei IRPF].

- **A base desta dedución** terá como límite para cada fillo o importe total do gasto efectivo non subvencionado satisfeito no exercicio á escola ou centro de educación infantil.
- O **límite máximo** da dedución é de **600 euros anuais**, por cada fillo de 0 a 3 anos.

Requisitos e outras condicións para a aplicación da dedución

- Que o contribuínte **teña a súa residencia habitual na Comunidade Autónoma de La Rioja**.
- Que o contribuínte, a data de devindicación do imposto (normalmente o 31 de decembro), **conviva co menor e teña dereito ao mínimo por descendentes**.

  Se o fillo cumpre tres anos durante o exercicio, poderase aplicar a dedución polos gastos de escolarización satisfeitos ata o mes anterior ao cumprimento desa idade.

  Poderase aplicar a dedución polos gastos de escolarización dos fillos que tivesen fallecido no ano.

  Finalmente pódese aplicar a dedución polos fillos respecto dos que o contribuínte tenga a garda e custodia compartida, aínda que na data de devindicación do imposto convivan co outro proxenitor, sempre que teña dereito ao mínimo por descendentes.

- Que cada fillo de 0 a 3 anos que poida dar dereito á dedución este **matriculado** nunha escola ou centro de educación infantil de **calquera municipio** de La Rioja.

  En caso de falecemento do fillo ou do contribuínte durante o período impositivo non será necesario cumprir o requisito do período mínimo de seis meses de matriculación.

- Que a **base liquidable xeral sometida a tributación** segundo o artigo 50 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 50 da Lei do IRPF **non supere 1.800 euros**.

O importe da base liquidable xeral sometida a tributación segundo o artigo 50 da Lei do IRPF é o reflectido na casa ***[0500]*** da declaración.

Pola súa banda, o importe da base liquidable do aforro sometida a tributación segundo o artigo 50 da Lei do IRPF é o que aparece reflectido na casa ***[0510]*** da declaración.

- **No caso de proxenitores con dereitos a dedución polo mesmo descendente e que presenten declaracións individuais,** o importe ratearase por partes iguais entre ambos os dous.

Importante: *os contribuíntes con dereito á dedución deberán facer constar o NIF de escola, centro ou gardaría infantil na casa* ***[1076]*** *do Anexo B a declaración.*

Por adquisición de vehículos eléctricos novos

Normativa: Art.º 32.7 Lei 10/2017, do 27 de outubro, pola que se consolidan as disposicións legais da Comunidade Autónoma de La Rioja en materia de impostos propios e tributos cedidos.

Contía da dedución

O 15 por 100 das cantidades satisfeitas no período impositivo pola **adquisición de vehículos eléctricos novos** sempre que corresponda a algunha das categorías que se relacionan a continuación.

Só terá dereito á dedución o adquirente que figure no documento xustificativo da compra.

Atención: *só poderá aplicarse esta dedución pola adquisición dun vehículo por persoa e no período impositivo no cal se matricule o vehículo cuxa adquisición xera o dereito a aplicar a dedución.*

Requisitos e outras condicións para a aplicación da dedución

- Ha de tratarse de vehículos **non afectos a actividades profesionais ou empresariais** do

adquirente.

- O importe de adquisición do vehículo non pode superar os **50.000 euros**.
- Os vehículos han de pertencer a algunha das seguintes categorías definidas na Directiva 2007/46/CE do Parlamento e do Consello, de 5 de setembro de 2007, e no Regulamento (UE) 168/2013 do Parlamento e do Consello, do 15 de xaneiro de 2013:

  a. **Turismos M1:**Vehículos de motor concibidos e fabricados principalmente para o transporte de persoas e a súa equipaxe, que teñan, ademais do asento do condutor, oito prazas como máximo.

  b. **Furgonetas ou camións lixeiros N1:**Vehículos de motor concibidos e fabricados principalmente para o transporte de mercadorías cuxa masa máxima non sexa superior a 3,5 toneladas.

  c. **Ciclomotores L1e:**Vehículos de dúas rodas cunha velocidade máxima por construción non superior a 45 km/h e potencia continua nominal non superior a 4 kW.

  d. **Triciclos L2e:**Vehículos de tres rodas cunha velocidade máxima por construción non superior a 45 km/h e potencia continua nominal non superior a 4 kW.

  e. **Cuadriciclos lixeiros L6e:**Cuadriciclos lixeiros cuxa masa en baleiro sexa inferior ou igual a 350 kg, non incluída a masa das baterías, cuxa velocidade máxima por construción sexa inferior ou igual a 45 km/h, e potencia máxima inferior ou igual a 4 kW.

  f. **Cuadriciclos pesados L7e**:Cuadriciclos cuxa masa en baleiro sexa inferior ou igual a 400 kg (550 kg para vehículos destinados ao transporte de mercadorías), non incluída a masa das baterías, e potencia máxima inferior ou igual a 15 kW.

  g. **Motocicletas L3e:**Vehículos de dúas rodas sen sidecar cun motor de cilindrada superior a 50 centímetro cúbicoaos e/ou cunha velocidade máxima por construción superior a 45 km/h.

  h. **Categoría L5e:**Vehículos de tres rodas simétricas cun motor de cilindrada superior a 50 centímetro cúbicoaos e/ou cunha velocidade máxima por construción superior a 45 km/h.

  i. **Bicicletas de pedaleo asistido por motor eléctrico.**

- Cando o vehículo adquirido pertenza ás **categorías M e N** (Turismos M1 e Furgonetas ou camións lixeiros N1) ha de tratarse dalgún dos seguintes tipos vehículos eléctricos:

  1. Vehículos propulsados por motores de combustión interna que poidan utilizar combustibles fósiles alternativos homologados como GLP (Gas licuado do petróleo) /Autogas, Gas Natural Comprimido (GNC), Gas Natural Licuado (GNL) ou bifuel gasolina gas.
  2. Eléctricos puros (BEV).
  3. Eléctricos de autonomía estendida (REEV), propulsados totalmente mediante motores eléctricos.

- Cando o vehículo adquirido pertenza ás **categorías L e bicicletas eléctricas** deben estar

propulsados exclusivamente por motores eléctricos, e estar homologados como vehículos eléctricos.

Ademais:

- As **motocicletas eléctricas (categorías L3e e L5e)** deberán ter baterías de litio cunha potencia igual ou superior a 3 kW/h e unha autonomía mínima en modo eléctrico de 70 km.
- As **bicicletas de pedaleo** asistido por motor eléctrico deberán ter baterías de litio e cumprir coas prescricións das normas harmonizadas que resulten de aplicación e en particular a Norma UNE-EN 15194:2009.

Límite máximo

O importe máximo deducible **por declaración** será de:

- **300 euros** para os vehículos indicados no apartado anterior salvo as bicicletas de pedaleo asistido por motor eléctrico.
- **225 euros** as bicicletas de pedaleo asistido por motor eléctrico

> ***Atención:*** *téñase en conta que a dedución total aplicada na declaración (conxunta ou individual) non pode exceder do límite máximo establecido para a categoría do vehículo de que se trate. Cando cada un dos cónxuxes adquira un vehículo de diferente categoría (bicicletas de pedaleo asistido por motor eléctrico e resto) o importe máximo deducible na declaración conxunta non poderá superar 300 euros.*

Por acceso a Internet para os mozos emancipados

Normativa: Art. 32.9 Lei 10/2017, do 27 de outubro, pola que se consolidan as disposicións legais da Comunidade Autónoma de La Rioja en materia de impostos propios e tributos cedidos.

Contía e condicións para a aplicación da dedución

- **O 30 por 100 do importe dos gastos anuais** facturados e pagados ás empresas subministradoras, cando se cumpran as seguintes condicións:

  a. Que o contribuínte teña a consideración de "mozo emancipado" para os efectos desta dedución, tendo esta consideración aquel contribuínte **que non cumprise os 36 anos**

de idade á finalización do período impositivo.

b. Que o contribuínte **subscriba durante o exercicio un contrato de acceso a Internet** para o seu **vivenda habitual**.

Para que a vivenda teña o carácter de habitual deberán cumprirse os requisitos establecidos no artigo 68.1.3.º da Lei do IRPF, na súa redacción vixente a 31 de decembro de 2012;e no artigo 54 do Regulamento do IRPF, e, en particular, no referente ao concepto de vivenda habitual, prazo de ocupación e requisitos de permanencia nesta, entre outros.

> ***Importante:****en ningún caso deberán estar vinculados a unha actividade económica os contratos de acceso a Internet.*

- **O 40 por 100** do importe dos gastos anteriores para aqueles contribuíntes nos que, cumpríndose as condicións esixidas, concorra algunha das seguintes circunstancias:

1. Que se trate de mozos que constitúan **unidades familiares monoparentais**.

A unidade familiar monoparental é a definida no artigo 82.1.2º da Lei do IRPF. Isto é, a formada nos casos de separación legal, ou cando non existise vínculo matrimonial, polo pai ou a nai e todos os fillos que convivan cun ou outro e cumpran os seguintes requisitos:

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

2. Teñan a súa residencia habitual nun dos **pequenos municipios de La Rioja** que se relacionan no apartado correspondente ao final das deducións autonómicas desta Comunidade Autónoma.

> ***Importante:*** *neste último caso o contribuínte deberá consignar na casa **[1204]** do anexo B.5 da declaración, o código correspondente ao pequeno municipio no que estea situada a vivenda, conforme á relación de municipios de La Rioja con dereito a esta dedución que pode consultar no seu correspondente apartado.*

- Cando as circunstancias esixidas no punto anterior non se dean durante todo o período impositivo, a porcentaxe do 40 por 100 será aplicable ás cantidades satisfeitas durante a parte deste na que se dea algunha delas.

Requisitos para a aplicación da dedución

Ademais, deberanse cumprir os seguintes requisitos:

- O contribuínte deberá **dispoñer da vivenda habitual** en réxime de propiedade ou arrendamento.

  O cumprimento do período mínimo de permanencia de tres anos que se requiren para considerar a vivenda como habitual só se esixe en caso de vivenda en propiedade, non en caso de arrendamento.

- O contrato deberá subscribirse **cunha antelación mínima de 6 meses á data de devindicación** do imposto e deberá manterse, polo menos, ata a devandita data.

  Ha de subscribirse un contrato de alta de acceso a Internet, sen que sexa válido o simple cambio de titularidade do contrato ou de modalidade de tarifa.

- O contrato **deberá constar a nome do contribuínte** con dereito a dedución.
- No caso de que convivan na mesma vivenda habitual máis dun contribuínte con dereito á dedución, esta **será rateada entre todos eles**.
- Esta dedución **poderá aplicarse unha única vez por vivenda e por contribuínte**, independentemente do réxime de ocupación da citada vivenda.
- En ningún caso os titulares dos contratos e a vivenda deberán estar vinculados a unha actividade económica. Así, ningún dos titulares do contrato de acceso a Internet poderá aplicar a dedución cando un deles realice na vivenda unha actividade económica, aínda que tamén constitúa a súa residencia habitual.
- Que a **base liquidable xeral sometida a tributación** segundo o artigo 50 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 50 da Lei do IRPF **non supere 1.800 euros**.

  O importe da base liquidable xeral sometida a tributación segundo o artigo 50 da Lei do IRPF é o reflectido na casa ***[0500]*** da declaración.

  Pola súa banda, o importe da base liquidable do aforro sometida a tributación segundo o artigo 50 da Lei do IRPF é o que aparece reflectido na casa ***[0510]*** da declaración.

Por subministración de luz e gas de uso doméstico para os mozos emancipados

Normativa: Art.º 32.10 Lei 10/2017, do 27 de outubro, pola que se consolidan as

disposicións legais da Comunidade Autónoma de La Rioja en materia de impostos propios e tributos cedidos.

Contía e condicións para a aplicación da dedución

- **O 15 por 100 do importe dos gastos anuais** facturados e pagados ás empresas subministradoras cando se cumpran as seguintes condicións:

  a. Que o contribuínte teña a consideración de "mozo emancipado" para os efectos desta dedución, tendo esta consideración aquel contribuínte **que non cumprise os 36 anos de idade á finalización do período impositivo**.

  b. Que o contribuínte **subscriba durante o exercicio un contrato de subministración eléctrica ou de gas para a súa vivenda habitual**.

  Para que a vivenda teña o carácter de habitual deberán cumprirse os requisitos establecidos no artigo 68.1.3.º da Lei do IRPF, na súa redacción vixente a 31 de decembro de 2012;e no artigo 54 do Regulamento do IRPF, e, en particular, no referente ao concepto de vivenda habitual, prazo de ocupación e requisitos de permanencia nesta, entre outros.

- O **20 por 100** do importe dos gastos anteriores para aqueles contribuíntes que, cumprindo as condicións esixidas no apartado anterior, teñan a súa residencia habitual nun dos **pequenos municipios de La Rioja** que se relacionan ao final das deducións autonómicas desta Comunidade Autónoma.

> ***Importante:*** *neste último caso o contribuínte deberá consignar na casa **[1205]** do anexo B.5 da declaración, o código correspondente ao pequeno municipio no que estea situada a vivenda, conforme á relación de municipios de La Rioja con dereito a esta dedución que pode consultar no seu correspondente apartado.*

- **O 25 por 100** do importe dos gastos anteriores para aqueles contribuíntes novos que constitúan **unidades familiares monoparentais.**
- Cando as circunstancias esixidas no apartado anterior non se dean durante todo o período impositivo, a porcentaxe do 20 ou o 25 por 100 será aplicable ás cantidades satisfeitas durante a parte deste na que se dea algunha dela.

Requisitos para a aplicación da dedución

Ademais, deberanse cumprir os seguintes requisitos:

- O contribuínte deberá **dispoñer da vivenda habitual** en réxime de propiedade ou arrendamento.

O cumprimento do período mínimo de permanencia de tres anos que se requiren para considerar a vivenda como habitual só se esixe en caso de vivenda en propiedade, non en caso de arrendamento.

- O ou os contratos deberán subscribirse **cunha antelación mínima de 6 meses á data de devindicación** do imposto e deberán manterse, polo menos, ata a devandita data.

  Ha de subscribirse un contrato de alta de subministración eléctrica ou de gas, sen que sexa válido o simple cambio de titularidade do contrato ou de modalidade de tarifa.

- O ou os contratos **deberán constar a nome do contribuínte** con dereito a dedución.
- No caso de que convivan na mesma vivenda habitual máis dun contribuínte con dereito á dedución, esta **será rateada entre todos eles**.
- Esta dedución **poderá aplicarse unha única vez por vivenda e por contribuínte**, independentemente do réxime de ocupación da citada vivenda.

  En ningún caso os titulares dos contratos e a vivenda deberán estar vinculados a unha actividade económica. Así, ningún dos titulares dos contratos de subministración de luz e gas de uso doméstico poderá aplicar a dedución cando un deles realice na vivenda unha actividade económica, aínda que tamén constitúa a súa residencia habitual.

- Que a **base liquidable xeral sometida a tributación** segundo o artigo 50 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 50 da Lei do IRPF **non supere 1.800 euros**.

  O importe da base liquidable xeral sometida a tributación segundo o artigo 50 da Lei do IRPF é o reflectido na casa ***[0500]*** da declaración.

  Pola súa banda, o importe da base liquidable do aforro sometida a tributación segundo o artigo 50 da Lei do IRPF é o que aparece reflectido na casa ***[0510]*** da declaración.

Por investimento en vivenda habitual de mozos menores de 36 anos

Normativa: Artigo 32.11 Lei 10/2017, do 27 de outubro, pola que se consolidan as disposicións legais da Comunidade Autónoma de La Rioja en materia de impostos propios e tributos cedidos.

Contía e requisitos para a aplicación da deducción

- **O 15 por 100 das cantidades satisfeitas** no exercicio pola **adquisición, construción, ampliación ou rehabilitación da vivenda habitual** do contribuínte sempre que se cumpran os seguintes requisitos:

  a. Que a vivenda estea situada no territorio da Comunidade Autónoma de La Rioja.

  b. Que o contribuínte **sexa menor de 36 anos** a data de devindicación do imposto (normalmente 31 de decembro).

  c. Que a vivenda constitúa ou vaia constituír a **residencia habitual do contribuínte**.

  d. Que a vivenda debeu ser **adquirida con posterioridade a 1 de xaneiro 2013 ou a rehabilitación iniciada con posterioridade a esa data**

  e. Que a **base liquidable xeral sometida a tributación** segundo o artigo 50 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 50 da Lei do IRPF **non supere 1.800 euros**.

  O importe da base liquidable xeral sometida a tributación segundo o artigo 50 da Lei do IRPF é o reflectido na casa ***[0500]*** da declaración.

  Pola súa banda, o importe da base liquidable do aforro sometida a tributación segundo o artigo 50 da Lei do IRPF é o que aparece reflectido na casa ***[0510]*** da declaración.

Base da deducción

- A **base desta deducción** estará constituída polas cantidades satisfeitas para a adquisición ou rehabilitación da vivenda, incluídos os gastos orixinados que corresen a cargo do adquirente e, no caso de financiamento alleo, a amortización, os intereses, 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 da mesma.

  En caso de aplicación dos citados instrumentos de cobertura, os intereses satisfeitos polo contribuínte minoraranse nas cantidades obtidas pola aplicación do citado instrumento.

- **A base máxima anual** desta deducción será de **9.000 euros.**

Outras condicións para a aplicación da deducción

- Entenderase por vivenda habitual aquela na que o contribuínte resida durante 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 contribuyente 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.
- O concepto de adquisición será o definido no artigo 58 bis da Lei 10/2017, do 27 de outubro, pola que se consolidan as disposicións legais da Comunidade Autónoma de La Rioja en materia de impostos propios e tributos cedidos.

  A estes efectos asimílase á adquisición de vivenda a construción ou ampliación desta, 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 dende o inicio do investimento.

  Pola contra, non se considerarán adquisición de vivenda:

  a. Os gastos de conservación ou reparación. Para estes efectos, terán a consideración de gastos de reparación e conservación:
     - Os efectuados regularmente coa finalidade de manter o uso normal dos bens materiais, como o pintado, revocadura ou arranxo de instalacións.
     - Os de substitución de elementos, como instalacións de calefacción, ascensor, portas de seguridade ou outros.

  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 dous.
- O concepto da rehabilitación deberá cumprir as condicións establecidas no artigo 55 do Regulamento do IRPF, na súa redacción vixente a 31 de decembro de 2012.
- Cando se adquira unha vivenda habitual despois de gozar 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 que tivesen sido obxecto de dedución.

  Cando a alienación dunha vivenda habitual xerase 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 mientras as cantidades invertidas nesta non superen tanto o prezo da anterior, na medida en que fose obxecto de dedución, coma a ganancia patrimonial exenta por reinvestimento.

- Para poder aplicar esta dedución, calquera que sexa o contribuínte beneficiario da medida, se require 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**, sen computar os intereses 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 deste sigan formando parte do patrimonio do contribuínte nin tampouco o incremento patrimonial obtido por feitos impoñibles suxeitos ao Imposto sobre Sucesións e Doazóns

Incompatibilidade

Esta dedución é incompatible coas deducións autonómicas "Polas cantidades invertidas en obras de rehabilitación da vivenda habitual" e "Por cantidades investidas en adquisición ou construción de vivenda habitual para mozas" previstas nos apartados a) e b) da disposición transitoria 1.ª da Lei 10/2017 que se comentan a continuación, **para aqueles mozos que tivesen adquirido ou rehabilitado a súa vivenda antes do día 1 de xaneiro de 2013**.

Cando se dea a anterior circunstancia o contribuínte seguirá aplicando as deducións autonómicas "Polas cantidades invertidas en obras de rehabilitación da vivenda habitual" e "Por cantidades investidas en adquisición ou construción de vivenda habitual para mozos", que corresponda, e non poderá aplicarse a presente dedución por investimento en vivenda habitual de mozos menores de 36 anos.

Por arrendamento de vivenda habitual para contribuíntes menores de 36 anos

Normativa: Art.º 32.12 Lei 10/2017, do 27 de outubro, pola que se consolidan as disposicións legais da Comunidade Autónoma de La Rioja en materia de impostos propios e tributos cedidos

Contía e límite da dedución

1.En xeral

- **O 10 por 100 das cantidades** non subvencionadas satisfeitas no exercicio para o aluguer da vivenda habitual.
- **O importe máximo anual será de 300 euros** por contrato de arrendamento, tanto en tributación individual coma en conxunta.

2. Para contribuíntes residentes en pequenos municipios

- **O 20 por 100 das cantidades** non subvencionadas satisfeitas no exercicio para o aluguer da vivenda habitual, sempre e cando a vivenda habitual se encontre situada nun dos pequenos municipios **de La Rioja** que se relacionan ao final das deducións autonómicas desta Comunidade Autónoma.

  > ***Importante:*** *neste último caso o contribuínte deberá consignar na casa **[1205]** do anexo B.5) da declaración, o código correspondente ao pequeno municipio no que estea situada a vivenda, conforme á relación de municipios de La Rioja con dereito a esta dedución que pode consultar no seu correspondente apartado.*

- **O importe máximo anual será de 400 euros** por contrato de arrendamento, tanto en tributación individual coma en conxunta.

> ***Atención:*** *si hai contratos relativos a vivendas situadas nos pequenos municipios e outros sobre vivendas situadas noutros municipios, ás deducións relativas a cada un dos tipos de contrato aplicaráselles o seu respectivo límite (400 ou 300 euros), e a dedución total aplicada non poderá exceder de 400 euros, tanto en tributación individual coma na conxunta.*

Requisitos e outras condicións para a aplicación da dedución

- Que o contribuínte non cumprise os 36 anos de idade á data de devindicación do imposto.

  En caso de tributación conxunta o requisito da idade haberá de cumprilo polo menos un dos cónxuxes.

- Que se trate do arrendamento da vivenda habitual do contribuínte, ocupada efectivamente por este e localizada no territorio da Comunidade Autónoma de La Rioja.
- Que o contribuínte sexa titular dun contrato de arrendamento polo cal se presentase o correspondente modelo do imposto sobre transmisións patrimoniais e actos xurídicos documentados.

  No suposto de matrimonios en réxime de gananciais, a dedución corresponderá aos cónxuxes por partes iguais, aínda que o contrato de arrendamento conste só a nome dun deles.

- Que o contribuínte **non teña dereito** durante o mesmo período impositivo **a dedución ningunha por investimento en vivenda habitual**.
- Que a **base liquidable xeral sometida a tributación** segundo o artigo 50 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 50 da Lei do IRPF **non supere 1.800 euros**.

O importe da base liquidable xeral sometida a tributación segundo o artigo 50 da Lei do IRPF é o reflectido na casa ***[0500]*** da declaración.

Pola súa banda, o importe da base liquidable do aforro sometida a tributación segundo o artigo 50 da Lei do IRPF é o que aparece reflectido na casa ***[0510]*** da declaración.

- Cando dous contribuíntes teñan dereito á aplicación da dedución, o importe total, sen exceder do límite máximo establecido por contrato de arrendamento (400 euros para contratos de arrendamento de vivendas situadas nos pequenos municipios e 300 euros para contratos de arrendamento de vivendas situadas noutros municipios), ratearase por partes iguais na declaración de cada un deles.
- A práctica desta dedución quedará condicionada á súa xustificación documental (sexa mediante o contrato de arrendamento e xustificante das transferencias bancarias, recibos de pagamento ou calquera outra proba admitida en dereito)

Por adquisición de bicicletas de pedaleo non asistido

Normativa: Art.º 32.13 Lei 10/2017, do 27 de outubro, pola que se consolidan as disposicións legais da Comunidade Autónoma de La Rioja en materia de impostos propios e tributos cedidos

Contía e límite da dedución

- **O 15 por 100** do importe das adquisicións de bicicletas de pedaleo non asistido.
- **Límites máximos:**
  - **50 euros por vehículo** e, á súa vez,
  - **2 vehículos** por unidade familiar.

Requisitos para a aplicación da dedución

- A práctica desta dedución quedará condicionada ao seu **xustificación documental** mediante a correspondente **factura**.

Polo tanto, a dedución só poderá aplicala aquel ou aqueles a cuxo nome se emita a factura, coa excepción que indicamos no punto seguinte. Cando haxa máis dun titular da factura, o importe satisfeito e o límite

máximo de dedución por vehículo ratearase entre eles.

- No caso de matrimonios en réxime de gananciais que presenten declaracións individuais, se **rateará** o importe da dedución por partes iguais.

  Neste caso, aínda que só un dos cónxuxes sexa titular da factura tanto o límite da dedución (50 euros) como o importe satisfeito atribuirase a ambos os dous cónxuxes por partes iguais.

Polas cantidades investidas en obras de rehabilitación da vivenda habitual

Normativa: Disposición transitoria primera.a) Lei 10/2017, do 27 de outubro, pola que se consolidan as disposicións legais da Comunidade Autónoma de La Rioja en materia de impostos propios e tributos cedidos.

Contía da dedución

- **O 5 por 100** das cantidades satisfeitas no exercicio cando se dean as seguintes circunstancias:

  a. Que se destine á **rehabilitación** dunha vivenda

  b. Que a vivenda, radicando na Comunidade Autónoma de La Rioja, constitúa ou vaia a **constituír a residencia habitual do contribuínte**

  c. Que se trate de contribuíntes que teñan a consideración de **"mozos",** entendéndose como tales os contribuíntes **que non cumprisen os 36 anos de idade á finalización do período impositivo** (normalmente, o 31 de decembro).

- **O 7 por 100** das cantidades satisfeitas no exercicio **cando, dándose as circunstancias anteriores, a base liquidable xeral** do contribuínte sometida **a tributación,** segundo o artigo 56 da Lei do IRPF, n**ou 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,según o artigo 56 da Lei do IRPF, **non supere 1.800 euros**.

  A base liquidable xeral sometida a tributación segundo o artigo 56 da Lei do IRPF é o resultado de minorar o importe reflectido na casa ***[0505]*** da declaración na contía do mínimo persoal e familiar que forma parte da citada base liquidable xeral e que aparece reflectido na casa **[*0521*]** 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 na casa ***[0510]*** da declaración na contía do mínimo persoal e

familiar que forma parte da citada base liquidable do aforro e que, no seu caso, aparecerá reflectido na casa *[**0522**]* da declaración.

- **O 2 por 100** das cantidades investidas no exercicio **polo resto de contribuíntes** (os de idade igual ou superior a 36 anos de idade á finalización do período impositivo) na rehabilitación daquela vivenda que, radicando na Comunidade Autónoma de La Rioja, constitúa ou vaia constituír a súa residencia habitual.

Importante: *as diferentes porcentaxes son incompatibles entre si.*

Requisitos e outras condicións para a aplicación da dedución

- Só terán dereito á dedución os contribuíntes que tivesen satisfeito 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 todo caso, resultará necesario que o contribuínte tivese practicado a dedución por rehabilitación en vivenda habitual nun período impositivo devindicado antes do 1 de xaneiro de 2013, salvo que non a puidesen practicar aínda porque o importe investido nesta non superase as cantidades investidas en vivendas anteriores, na medida que tivesen sido obxecto de dedución e, no seu caso, o importe das ganancias patrimoniais exentas por reinvestimento.

  Polo tanto, esíxense os mesmos criterios que establece 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.

- Ademais, deberán cumprirse todos os **requisitos establecidos, con carácter xeral, na normativa estatal reguladora do IRPF, na súa redacción en vigor a 31 de decembro de 2012,** sobre os conceptos de vivenda habitual, rehabilitación desta e elementos que integran a base da dedución aplicable, así como sobre comprobación da situación patrimonial do contribuínte ao finalizar o período da imposición.
- **A base máxima desta dedución conxuntamente coa de obras de adecuación de vivenda habitual para persoas con minusvalidez establécese en 9.040 euros**.
- En **caso de tributación conxunta**, só poderán beneficiarse da dedución do 5 ou 7 por 100 os contribuíntes integrados na unidade familiar que teña a consideración de **"mozo"** nos termos anteriormente comentados, polas cantidades efectivamente invertidas por eles, sen prexuízo de que o outro contribuínte c**on residencia habitual na Comunidade Autónoma de La Rioja** tivese dereito á aplicación da porcentaxe de dedución xeral do 2 por 100.
- Para poder aplicar esta dedución, calquera que sexa o contribuínte beneficiario da medida, se require 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**, sen computar os intereses 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 deste sigan formando parte do patrimonio do contribuínte nin tampouco o incremento patrimonial obtido por feitos impoñibles suxeitos ao Imposto sobre Sucesións e Doazóns

Importante: *aqueles mozos que tivesen adquirido ou rehabilitado a súa vivenda antes do día 1 de xaneiro de 2013 deberán seguir aplicando a presente dedución en vez da dedución por investimento en vivenda habitual de mozos menores de 36 anos que é incompatible con esta.*

Por cantidades investidas en adquisición ou construción de vivenda habitual para mozos

Normativa: Disposición transitoria primera.b) Lei 10/2017, do 27 de outubro, pola que se consolidan as disposicións legais da Comunidade Autónoma de La Rioja en materia de impostos propios e tributos cedidos.

Contía da dedución

- **O 3 por 100** das cantidades satisfeitas no exercicio cando se dean as seguintes circunstancias:

  a. Que se destinen á **adquisición** dunha vivenda

  b. Que a vivenda, radicando na Comunidade Autónoma de La Rioja, constitúa ou vaia a **constituír a residencia habitual do contribuínte**

  c. Que se trate de contribuíntes que teñan a consideración de **"mozos",** entendéndose como tales os contribuíntes **que non cumprisen os 36 anos de idade á finalización do período impositivo** (normalmente, o 31 de decembro).

- **O 5 por 100** das cantidades satisfeitas no exercicio no exercicio, **cando dándose as circunstancias anteriores**, **a base liquidable xeral** do contribuínte 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 1.800 euros**.

A base liquidable xeral sometida a tributación segundo o artigo 56 da Lei do IRPF é o resultado de minorar o importe reflectido na casa ***[0505]*** da declaración na contía do mínimo persoal e familiar que forma parte da citada base liquidable xeral e que aparece reflectido na casa **[*0521*]** 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 na casa ***[0510]*** da declaración na contía do mínimo persoal e familiar que forma parte da citada base liquidable do aforro e que, no seu caso, aparecerá reflectido na casa *[**0522**] da declaración.*

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 investimento en adquisición ou construción de vivenda habitual.En concreto:

  1. Terán dereito á presente dedución os seguintes contribuíntes:

  a. Os que tivesen adquirido a súa vivenda habitual antes do 1 de xaneiro de 2013.

  b. Os que tivesen satisfeito cantidades con anterioridade á devandita data para a construción desta.

     Neste último suposto, salvo as ampliacións excepcionais contempladas na normativa do imposto en vigor a 31 de decembro de 2012, as obras deberán finalizar antes do prazo de catro anos dende o inicio do investimento, conforme ao réxime de dedución aplicable en caso de construción de vivenda habitual.

  c. Os contribuíntes que tivesen satisfeito cantidades con anterioridade a 1 de xaneiro de 2013 por obras de ampliación da vivenda habitual, sempre que as citadas obras estean rematadas antes de 1 de xaneiro de 2017.

- En todo caso, resultará necesario que o contribuínte tivese practicado a dedución por investimento en vivenda habitual nun período impositivo devindicado antes do 1 de xaneiro de 2013, salvo que non a puidesen practicar aínda porque o importe investido nesta non superase as cantidades invertidas en vivendas anteriores, na medida que tivesen sido obxecto de dedución e, no seu caso, o importe das ganancias patrimoniais exentas por reinversión.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:
- Ademais deberán cumprirse todos os **requisitos establecidos, con carácter xeral, na normativa estatal reguladora do IRPF, na súa redacción en vigor a 31 de decembro de 2012,** sobre os conceptos de vivenda habitual, adquisición desta e elementos que integran a base da dedución aplicable, así como sobre comprobación da situación patrimonial do contribuínte ao finalizar o período da imposición.

- **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 **9.040 euros** naquelas 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 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 minusvalidez.
- **En caso de tributación conxunta**, só poderán beneficiarse desta dedución os contribuíntes integrados na unidade familiar que teña a consideración de **"mozo"** nos termos anteriormente comentados, polas cantidades efectivamente investidas por eles.

> ***Importante:*** *aqueles mozos que tivesen adquirido ou rehabilitado a súa vivenda antes do día 1 de xaneiro de 2013 deberán seguir aplicando a presente dedución en vez da dedución por investimento en vivenda habitual de mozos menores de 36 anos que é incompatible con esta.*

Por adquisición ou rehabilitación de segunda vivenda no medio rural

Normativa: Disposición transitoria primera.c) Lei 10/2017, do 27 de outubro, pola que se consolidan as disposicións legais da Comunidade Autónoma de La Rioja en materia de impostos propios e tributos cedidos.

Contía e límite máximo da dedución

- **O 8 por 100 das cantidades invertidas** na adquisición, construción, ampliación ou rehabilitación dunha **única segunda vivenda** no medio rural, sempre que a devandita vivenda se encontre nun municipio distinto ao da súa vivenda habitual.
- **O límite máximo** de dedución aplicable é de **450,76 euros anuais.**

Requisitos e outras condicións para a aplicación da dedución

- Só terán dereito á presente dedución os contribuíntes que:

  - houbesen **adquirido segunda vivenda no medio rural antes do 1 de xaneiro de 2013 ou**

  - terían satisfeito cantidades para as obras de **rehabilitación da segunda vivenda no**

medio rural con anterioridade á devandita data, sempre que estas 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 súa redacción en vigor a 31 de decembro de 2012,** sobre 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 finalizar o período da imposición.
- En todo 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 de La Rioja**.
- Que a vivenda constitúa 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 por **o importe resultante de minorar a cantidade de 9.040 euros naquelas 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 habitual prevista na disposición transitoria decimoctava da Lei do IRPF, excluídas, se é o caso, as cantidades destinadas a obras de adecuación da vivenda habitual por razón de minusvalidez.

Consignación na declaración do código correspondente ao municipio

Os contribuíntes deberán consignar na casa ***[1064]*** do Anexo B.5 da declaración, o código correspondente ao municipio no que estea situada a segunda vivenda, conforme á "Relación de municipios de La Rioja con dereito a dedución por adquisición ou rehabilitación de segunda vivenda no medio rural" que pode consultar no seu correspondente apartado.

Por obras de adecuación de vivenda habitual en La Rioja para persoas con minusvalidez

Normativa: Disposición transitoria primera.d) Lei 10/2017, do 27 de outubro, pola que se consolidan as disposicións legais da Comunidade Autónoma de La Rioja en materia de impostos propios e tributos cedidos.

Contía da dedución

O 15 por 100 das cantidades satisfeitas en obras de adecuación daquela vivenda que, radicando na Comunidade Autónoma de La Rioja, constitúa ou vaia constituír a súa residencia habitual, sempre que se trate de contribuíntes que teñan a consideración de persoas con minusvalidez.

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 á presente dedución os contribuíntes que tivesen satisfeito cantidades para a realización de obras e instalacións de adecuación da vivenda habitual das persoas con minusvalidez **con anterioridade a 1 de xaneiro de 2013 sempre e cando as citadas obras ou instalacións estean concluídas antes de 1 de xaneiro de 2017.**

    En todo caso, resultará necesario que o contribuínte tivese practicado a dedución por investimento en vivenda habitual nun período impositivo devindicado antes do 1 de xaneiro de 2013, salvo que tivese resultado de aplicación o disposto no artigo 68.1.2.º da Lei do IRPF, na súa redacción vixente a 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 en tanto non se superen os importes detallados no devandito artigo.

  - A citada dedución aplícase polas obras de adecuación da vivenda habitual, **entendendo como tales as definidas no artigo 68.1.4º da Lei de IRPF** na redacción vixente a 31 de decembro de 2012.

- Os contribuíntes han de ter a consideración legal de **persoa con minusvalidez**.

  Deberán cumprirse os requisitos establecidos no **artigo 72.1 do Regulamento do imposto e que a súa acreditación** deberá efectuarse segundo o previsto no devandito artigo.

- **A base máxima desta dedución conxuntamente coa de rehabilitación de vivenda habitual establécese en 9.040 euros**.

- As obras e instalacións de adecuación deberán ser certificadas mediante o correspondente **informe técnico emitido por órgano competente na materia** como necesarias para a

accesibilidade e comunicación sensorial que faciliten o desenvolvemento digno e adecuado das persoas con minusvalidez.

Por gastos para contratación de persoal para o coidado de familiares afectados pola Covid-19

Normativa: Disposición transitoria primera.Uno Lei 2/2021, do 29 de xaneiro, de Medidas Fiscais e Administrativas para o ano 2021 (BOR (Boletin Oficial de La Rioja) 1 de febreiro 2021) da Comunidade Autónoma de La Rioja.

Atención: *esta dedución só será aplicable nos exercicios 2020 e 2021*

Contía e límite da dedución

- O 15 por 100 das cantidades satisfeitas no período impositivo pola contratación de persoal para o coidado de ascendentes ou descendentes afectados por Covid-19:

  - como consecuencia do resultado positivo destes en probas de Covid-19 dende o 14 de marzo de 2020 inclusive ou
  - por permanecer en corentena dende o fin do estado de alarma en diante,

  Terase dereito á dedución por todas as cantidades aboadas a partir do momento en que se produzan calquera desas situacións.

- O importe da dedución non poderá superar 300 euros por contribuínte.

Requisitos e outras condicións para a aplicación da dedución

- Que o contribuínte exerza unha actividade laboral, por conta propia ou allea, fóra do domicilio familiar, polo menos durante o período no que se encontre contratado o persoal destinado ao coidado do seu familiar

  Se os proxenitores exercen unha actividade fóra do domicilio familiar só durante unha parte do período en que se encontre contratado o persoal destinado ao seu coidado, poderase aplicar a dedución polas cantidades satisfeitas durante a parte deste na que se cumpra o requisito de realización dunha actividade.

  Para que se entenda cumprido o requisito de realizar unha actividade por conta allea é necesario que a actividade sexa remunerada.No caso de actividade por conta propia é necesario que-por calquera medio de proba- se demostre o exercicio da devandita actividade.

  Enténdese cumprido o requisito de realización dunha actividade por conta propia cando esta se realice a

través dunha entidade en réxime de atribución de rendas

- Que se acredite a existencia dunha persoa con contrato laboral e alta en Seguridade Social na epígrafe correspondente a Empregados do fogar-Coidador de familias ou similar para o coidado dos menores ou persoas maiores.

Precisións:

1. o contribuínte con dereito a aplicar a dedución será aquel que contratase o persoal para o coidado de familiares, aboe os gastos e que figure dado de alta na Seguridade Social como titular do fogar familiar (salvo que se contratase o persoal a través dunha empresa).

2. Tratándose de cónxuxes (ou membros dunha parella), se ambos os dous contrataron persoal para o coidado de familiares (de forma simultánea ou sucesiva) e cumpren os requisitos de traballar ou realizar unha actividade fóra do fogar familiar e de ter dereito ao mínimo por descendentes, os dous terán dereito a aplicar a dedución polas cantidades que aboen.

> ***Importante:*** *os contribuíntes con dereito á dedución deberán facer constar o NIF da persoa ou persoas empregadas para o coidado dos familiares afectados pola Covid-19.*

- O devandito contrato deberá ter sido realizado no período comprendido a partir do 14 de marzo de 2020 inclusive, como consecuencia do resultado positivo en probas de Covid-19 dos ascendentes ou descendentes dende esa mesma data ou ben por corentena destes dende o fin de estado de alarma en diante.
- Que se teña dereito ao mínimo por ascendentes ou descendentes na declaración de IRPF das persoas para cuxo coidado se contrata o persoal antes mencionado.
- Deberá acreditarse, de calquera xeito, posible, que o ascendente ou descendente teñen dado resultado positivo nos test de Covid-19 ou foron obxecto de confinamento por contacto con persoas ou colectivos de risco.

> ***Recorde:*** *esta medida será de aplicación aos contratos formalizados a partir do 14 de marzo de 2020 inclusive.*

Por donativos realizados á Comunidade Autónoma de La Rioja para paliar os efectos da COVID-19

Normativa: Art.º 32.14.a) Lei 10/2017, do 27 de outubro, pola que se consolidan as disposicións legais da Comunidade Autónoma de La Rioja en materia de impostos propios e tributos cedidos. Véxase a disposición final tercera.2 da Lei 3/2021, do 28 de abril, de Mecenado da Comunidade Autónoma de La Rioja.

Importante: *téñase en conta que, se ben a dedución prevista no apartado 14.a) do artigo 32 da Lei 10/2017, do 27 de outubro, entra en vigor o 30 de abril de 2021, a disposición final tercera.2 da Lei 3/2021, do 28 de abril, de Mecenado da Comunidade Autónoma de La Rioja permitiu, excepcionalmente, a súa aplicación dende o 1 de xaneiro de 2020 para os donativos realizados á Comunidade Autónoma de La Rioja para paliar os efectos da COVID-19.*

Contía e límites da dedución

- **O 15 por 100** das cantidades doadas durante o exercicio 2020 á Comunidade Autónoma de La Rioja para paliar os efectos da COVID-19.

  Equipáranse ás doazóns monetarias as doazóns ou achegas de medios materiais cuxo valor será o valor contable que tivesen no momento da transmisión e, no seu defecto, o valor determinado conforme ás normas do Imposto sobre o Patrimonio, de conformidade cos criterios de valoración contidos 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

- **Límites.**

  O importe máximo da dedución non poderá superar os seguintes límites:

  a. **500 euros anuais.**

  b. **O 30 por 100 da cota íntegra autonómica do suxeito pasivo**.

Condicións para a aplicación da dedución

- A cota líquida autonómica non poderá botar un resultado negativo como consecuencia do resultado das operacións derivadas da aplicación desta dedución.
- Esta dedución resulta incompatible co crédito fiscal a que se refire a Lei de Mecenado da

Comunidade Autónoma de La Rioja, en tanto o referido crédito fiscal permaneza vixente.

Debe terse en conta que a Lei entende no seu artigo 8 por crédito fiscal aquelas cantidades recoñecidas pola Administración da Comunidade Autónoma de La Rioja a favor dos contribuíntes que poidan ser utilizadas por estes para satisfacer o pagamento dos tributos propios da Comunidade Autónoma ou deducilos da cota do imposto sobre transmisións patrimoniais e actos xurídicos documentados ou na do imposto sobre sucesións e doazóns.

Anexo:Relación de municipios de La Rioja con dereito a dedución: “Pola adquisición, construción ou rehabilitación de vivenda habitual en pequenos municipios de La Rioja”, “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 pequenos municipios de La Rioja”, “Por cada fillo de 0 a 3 anos de contribuíntes que teñan a súa residencia ou trasladen a mesma a pequenos municipios de La Rioja no período impositivo e mantéñana durante un prazo de polo menos 3 anos consecutivos”, “Por acceso a Internet para os mozos emancipados”, “Por subministración de luz e gas de uso doméstico para os mozos emancipados” e “Por arrendamento de vivenda habitual para contribuíntes menores de 36 anos”

Código	Municipio	Código	Municipio	Código	Municipio
12	Abalos	630	Fonzaleche	129	Carballos do Castelo
33	Aguilar del Río Alhama	658	Galbárruli	1275	Rodezno
48	Ajamil de Cameros	661	Galilea	1281	Sajazarra
70	Alcanadre	677	Galiñeiro de Cameros	1308	San Millán de la Cogolla
99	Alesanco	683	Gimileo	1315	San Millán de Yécora
103	Alesón	696	Grañón	1320	San Román de Cameros
125	Almarza de Cameros	700	Grávaos	1341	Santa Coloma
131	Anguciana	722	Herce	1354	Santa Engracia del Jubera
146	Anguiano	738	Herramélluri	1367	Santa Eulalia Bajera
159	Arenzana de Abajo	743	Fervías	1392	San Torcuato
162	Arenzana de Arriba	756	Hormilla	1406	Santurde de Rioja
178	Arnedillo	769	Hormilleja	1413	Santurdejo
197	Arrúbal	775	Fogóns de Cameros	1434	Sojuela

Código	Municipio	Código	Municipio	Código	Municipio
201	Ausejo	781	Fornos de Moncalvillo	1449	Sorzano
223	Azofra	794	Huércanos	1452	Sotés
239	Badarán	808	Igea	1465	Souto en Cameros
244	Bañares	815	Jalón de Cameros	1471	Terroba
257	Baños de Rioja	820	Lagoa de Cameros	1487	Tirgo
276	Berceo	836	Lagunilla del Jubera	1490	Tobía
282	Bergasa	867	Ledesma de la Cogolla	1503	Tormantos
295	Bergasilla Bajera	873	Leiva	1510	Torrecilla en Cameros
309	Bezares	889	Leza de Río Leza	1525	Torrecilla sobre Alesanco
316	Bobadilla	913	Instruídas	1531	Torre en Cameros
321	Brieva de Cameros	928	Manjarrés	1546	Torremontalbo
337	Briñas	934	Mansilla de la Sierra	1559	Treviana
342	Briones	949	Pomares de Rioja	1578	Tricio
355	Cabezón de Cameros	952	Matute	1584	Tudelilla
374	Camprovín	965	Medrano	1601	Uruñuela
380	Canles da Serra	987	Munilla	1411	Valdemadera
393	Canelas de Río Vesgo	1004	Muro de Augas	1623	Valgañón
407	Canas	1011	Muro en Cameros	1639	Ventosa
414	Azouridas	1032	Nalda	1644	Ventrosa
435	Castañais de Rioja	1047	Navajún	1657	Viguera
440	Castroviejo	1063	Nestares	1660	Villalba de Rioja
453	Cellorigo	1079	Neva de Cameros	1676	Villalobar de Rioja
488	Cidamón	1098	Ochánduri	1695	Villanueva de Cameros
491	Cihuri	1085	Ocón	1709	Villar de Arnedo (O)
504	Cirueña	1102	Ojacastro	1716	Villar de Torre
511	Clavijo	1119	Ollauri	1721	Villarejo
526	Cordovín	1124	Ortigosa de Cameros	1737	Villarroya
532	Corera	1130	Pazuengos	1742	Villarta-Quintana
547	Cornago	1145	Pedroso	1755	Villavelayo
550	Corporais	1158	Pinillos	1768	Villaverde de Rioja
563	Cuzcurrita de Río Tirón	1183	Pradillo	1774	Villoslada de Cameros
579	Daroca de Rioja	1196	Préjano	1780	Viniegra de Abajo
585	Enciso	1217	Rabanera	1793	Viniegra de Arriba
602	Estollo	1222	Rasillo de Cameros (O)	1807	Zarratón
624	Foncea	1238	Redal (O)	1814	Zarzosa
				1835	Zorraquín

Anexo:Relación de municipios de La Rioja con dereito a dedución:"Por adquisición ou rehabilitación de segunda vivenda no medio rural"

Código	Municipio	Código	Municipio	Código	Municipio
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	Galiñeiro 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	Grávaos	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	Fervías	1392	San Torcuato
159	Arenzana de Abajo	756	Hormilla	1406	Santurde de Rioja
162	Arenzana de Arriba	769	Hormilleja	1413	Santurdejo
178	Arnedillo	775	Fogóns de Cameros	1428	San Vicente de la Sonsierra
197	Arrúbal	781	Fornos de Moncalvillo	1434	Sojuela
201	Ausejo	794	Huércanos	1449	Sorzano
223	Azofra	808	Igea	1452	Sotés
239	Badarán	815	Jalón de Cameros	1465	Souto en Cameros
244	Bañares	820	Lagoa 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 e Carboeira	889	Leza de Río Leza	1510	Torrecilla en Cameros
295	Bergasilla Bajera	913	Instruídas	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	Pomares de Rioja	1559	Treviana
337	Briñas	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	Canles da Serra	1004	Muro de Augas	1623	Valgañón
393	Canelas de Río Vesgo	1011	Muro en Cameros	1639	Ventosa

Código	Municipio	Código	Municipio	Código	Municipio
407	Canas	1032	Nalda	1644	Ventrosa
414	Azouridas	1047	Navajún	1657	Viguera
429	Casalarreina	1063	Nestares	1660	Villalba de Rioja
435	Castañais de Rioja	1079	Neva de Cameros	1676	Villalobar de Rioja
440	Castroviejo	1098	Ochánduri	1695	Villanueva de Cameros
453	Cellorigo	1085	Ocón	1709	Villar de Arnedo (O)
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	Corporais	1183	Pradillo	1780	Viniegra de Abajo
563	Cuzcurrita de Río Tirón	1196	Préjano	1793	Viniegra de Arriba
579	Daroca de Rioja	1217	Rabanera	1807	Zarratón
585	Enciso	1222	Rasillo de Cameros (O)	1814	Zarzosa
598	Adestra	1238	Redal (O)	1835	Zorraquín
602	Estollo	1243	Ribafrecha		
624	Foncea	129	Carballos do Castelo		

Comunitat Valenciana

Os contribuíntes que en 2020 tivesen a súa residencia habitual no territorio da Comunidade Autónoma de Andalucía poderán aplicar as seguintes deducións autonómicas:

Por nacemento, adopción ou acollemento familiar

Normativa: Art.º 4.Uno.a), Cuatro e Quinto 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, da Comunitat Valenciana.

Contía da 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.

No suposto 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 (dende 1 de xaneiro á data de falecemento).

Requisitos e outras condicións para a aplicación da dedución

- Que o fillo nacido ou adoptado ou, no seu caso, o acollido cumpra os requisitos que dean dereito á aplicación do correspondente **mínimo por descendentes** establecido pola normativa estatal reguladora do IRPF.

- Que a suma da **base liquidable xeral e da base liquidable do aforro**, casas ***[0500]*** y ***[0510]*** da declaración, **non sexa superior a:**

  - **25.000 euros** en declaración individual.
  - **40.000 euros** en declaración conxunta.

- O réxime de **acollemento familiar** que dá dereito á aplicación da dedución será o definido no artigo 116, apartado 2, da Lei 12/2008, do 3 de xullo da Generalitat, de protección integral da infancia e a adolescencia, **rateándose a devandita dedución en función do número de días de duración do acollemento** dentro do período impositivo.

- **Cando máis dun contribuínte declarante teñan dereito** á aplicación desta dedución, **o seu importe ratearase entre eles por partes iguais.**

Límites cuantitativos da dedución

- O **importe íntegro da dedución (270 euros)** só será aplicable aos contribuíntes cuxa **suma da base liquidable xeral e da base liquidable do aforro,** casas ***[0500]*** y ***[0510]*** 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 da dedución serán os seguintes:**

  a. **En tributación individual**, o resultado de multiplicar o importe da dedución (270 euros) por unha porcentaxe obtida da aplicación da seguinte fórmula:

  100 × (1 – 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 da dedución (270 euros) por unha porcentaxe obtida da aplicación da seguinte fórmula:

  100 × (1 – 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 ou monoparental" que se comentan a continuación.

Ámbito temporal de aplicación da dedución no caso de nacemento ou adopción

A dedución por nacemento ou adopción pode ser aplicada **tamén nos dous exercicios posteriores** ao do nacemento ou adopción.

Por nacemento ou adopción múltiples

Normativa: Art.º 4.Uno.b), Cuatro e Quinto 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, da Comunitat Valenciana.

Contía da dedución

224 euros como consecuencia de parto múltiple ou de dous ou máis adopcións constituídas na mesma data do período impositivo.

Requisitos e outras condicións para a aplicación da dedución

- Que os fillos nacidos ou adoptados cumpran os requisitos que dean dereito á aplicación do **mínimo por descendentes** establecido na normativa estatal reguladora do IRPF.

- Que a suma da **base liquidable xeral e da base liquidable do aforro**, casas ***[0500]*** y **[*0510*]** da declaración, respectivamente, **non sexa superior a:**

  - 25.000 euros en declaración individual.

  - 40.000 euros en declaración conxunta.

- **Cando máis dun contribuínte declarante teña dereito** á aplicación desta deducción, **o seu importe ratearase entre eles por partes iguais**.

Límites cuantitativos da dedución

- O **importe íntegro da dedución** (224 euros) só será aplicable aos contribuíntes cuxa **suma da base liquidable xeral e da base liquidable do aforro** (casas **[*0500*]** y ***[0510]*** 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 contribuyente 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 da dedución** serán os seguintes:

  - En tributación individual, o resultado de multiplicar o importe da dedución (224 euros) por unha porcentaxe obtida da aplicación da seguinte fórmula:

    100 × (1 – 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)

  - En tributación conxunta, o resultado de multiplicar o importe da dedución (224 euros) por unha porcentaxe obtida da aplicación da seguinte fórmula:

100 × (1 – 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 anterior "Por nacemento, adopción ou acollemento familiar" e coas deducións "Por nacemento ou adopción de fillos con minusvalidez" e "Por familia numerosa ou monoparental".

Por nacemento ou adopción de fillos con minusvalidez

Normativa: Art.º 4.Uno.c), Cuatro e Quinto 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, da Comunitat Valenciana.

Contías da dedución

- **224 euros cando se trate do único fillo que padeza unha minusvalidez física ou sensorial** en grao igual ou superior ao 65 por 100, **ou psíquica,** cun grao de minusvalidez igual ou superior ao 33 por 100.
- **275 euros**, cando o fillo, que padeza a devandita minusvalidez **teña, polo menos, un irmán con minusvalidez física ou sensorial** en grao igual ou superior ao 65 por 100, **ou psíquica,** en grao igual ou superior ao 33 por 100.

  A condición de persoa con minusvalidez acreditarase mediante o correspondente certificado expedido polos órganos competentes en materia de servizos sociais da Generalitat ou polos órganos correspondentes do Estado ou doutras Comunidades Autónomas.

Requisitos e outras condicións para a aplicación da dedución

- Que o fillo nacese ou fose adoptado durante o exercicio 2020 e que cumpra os requisitos que dean dereito á aplicación do correspondente **mínimo por descendentes** establecido pola normativa estatal reguladora do IRPF.
- Que a suma da **base liquidable xeral e da base liquidable do aforro**, casas ***[0500]*** y ***[0510]*** 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 minusvalidez non alcance os graos anteriormente comentados, naqueles supostos en que a incapacidade se declare xudicialmente.
- **Cando máis dun contribuínte** declarante teñan dereito á aplicación desta deducción, **o seu importe ratearase por partes iguais**.

Límites cuantitativos da dedución

- O **importe íntegro da dedución** (224 ou 275 euros, segundo corresponda) só será aplicable aos contribuíntes cuxa **suma da base liquidable xeral e da base liquidable do aforro (** casas **[*0500*]** y **[*0510*]** 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 contribuyente estea comprendida entre 23.000 e 25.000 euros**, en tributación individual, **ou entre 37.000 e 40.000 e**uros, en tributación conxunta, os **importes da dedución** serán os seguintes:

  a. **En tributación individual,** o resultado de multiplicar o importe da dedución (224 ou 275 euros, segundo corresponda) por unha porcentaxe obtida da aplicación da seguinte fórmula:

  100 × (1 – 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 da dedución (224 ou 275 euros, segundo corresponda) por unha porcentaxe obtida da aplicación da seguinte fórmula:

  100 × (1 – 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 coas anteriores deducións, "Por nacemento, adopción ou acollemento familiar", "Por nacemento ou adopción múltiples" e coa dedución "Por familia numerosa ou monoparental".

Por familia numerosa ou monoparental

Normativa: Art.º 4.Uno.d), Cuatro e Quinto 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, da Comunitat Valenciana.

Contías da dedución

- **300 euros**, cando se trate de familia numerosa ou monoparental de categoría xeral.
- **600 euros**, cando se trate de familia numerosa ou monoparental de categoría especial.

Requisitos para a aplicación da dedución

a. Familia numerosa:

O contribuínte debe ostentar o título de familia numerosa expedido polo órgano competente en materia de Servizos Sociais da Generalitat ou polos órganos correspondentes do Estado ou doutras Comunidades Autónomas, **na data de devindicación do imposto**.

> 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 (BOE do 19).

b. Familia monoparental:

O contribuínte debe ostentar 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).

No caso das familias monoparentais o recoñecemento da condición de familia monoparental farase de acordo co que establece o Decreto 19/2018, do 9 de marzo, do Consell, polo que se regula o recoñecemento da condición de familia monoparental na Comunitat Valenciana (DOCV (Diari Oficial da Generalitat Valenciana) do 23).

Non obstante o anterior, tamén poderán aplicar esta dedución os contribuíntes que, reunindo as condicións para a obtención do título de familia numerosa ou monoparental á data de devindicación do imposto, presentasen con anterioridade a esta, 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.

> O procedemento de regularización da perda do dereito a deducións practicadas en exercicios anteriores coméntase no Capítulo 18.

c. A suma da **base liquidable xeral e da base liquidable do aforro**, **non poderá ser superior ás seguintes cantidades:**

- **Cando o contribuínte pertenza a unha familia numerosa ou monoparental de categoría**

xeral:

- 25.000 euros en declaración individual.

- 40.000 euros en declaración conxunta.

- **Cando o contribuínte pertenza a unha familia numerosa ou monoparental de categoría especial:**

- 30.000 euros en declaración individual.

- 50.000 euros en declaración conxunta.

A dedución practicarase polo contribuínte con quen convivan os restantes membros da familia numerosa ou monoparental. Cando estes **convivan con máis dun contribuyente declarante do imposto, o importe da dedución ratearase por partes iguais** na declaración de cada un deles.

Límites cuantitativos da dedución

1. Suposto de familia numerosa ou monoparental de categoría xeral

- O **importe íntegro da dedución** (300 euros) só será aplicable aos contribuíntes cuxa **suma da base liquidable xeral e da base liquidable do aforro** (casas ***[0500]*** y ***[0510]*** 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 contribuyente 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 da dedución serán os seguintes:

a. **En tributación individual,** o resultado de multiplicar o importe da dedución (300 euros) por unha porcentaxe obtida da aplicación da seguinte fórmula:

> **100 × (1 – 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 da dedución (600 euros) por unha porcentaxe obtida da aplicación da seguinte fórmula:

> **100 × (1 – o coeficiente resultante de dividir por 4.000 a diferenza entre a suma da base liquidable xeral e do aforro do contribuínte e 46.000)**

2. Suposto de familia numerosa ou monoparental de categoría especial

- **O importe íntegro da dedución** (600 euros) só será aplicable aos contribuíntes cuxa **suma da base liquidable xeral e da base liquidable do aforro** (casas ***[0500]*** y ***[0510]*** da declaración) **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.

- 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 da dedución serán os seguintes:

  a. **En tributación individua**l, o resultado de multiplicar o importe da dedución (600 euros) por unha porcentaxe obtida da aplicación da seguinte fórmula:

  100 × (1 – o coeficiente resultante de dividir por 4.000 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 da dedución (600 euros) por unha porcentaxe obtida da aplicación da seguinte fórmula:

  100 × (1 – o coeficiente resultante de dividir por 4.000 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 minusvalidez".

Polas cantidades destinadas á custodia non ocasional en gardarías e centros de primeiro ciclo de educación infantil de fillos ou acollidos na modalidade de acollemento permanente, menores de tres anos

Normativa: Art.º 4.Uno.e), Cuatro e Quinto 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, da Comunitat Valenciana.

Contía da dedución

O **15 por 100 das cantidades satisfeitas**, durante o período impositivo, destinadas á custodia en gardarías e centros de primeiro ciclo de educación infantil, de fillos ou acollidos permanentes, menores de tres anos.

Requisitos e outras condicións para a aplicación da dedución

- **Que os pais ou acolledores que convivan co menor desenvolvan actividades por conta propia ou allea** pola que perciban rendementos do traballo ou de actividades económicas.
- Que a suma da **base liquidable xeral e da base liquidable do aforro**, **non sexa superior a**:
  - **25.000 euros en declaración individual.**
  - **40.000 euros en declaración conxunta.**
- **Cando dous contribuíntes declarantes teñan dereito** á aplicación desta dedución por un mesmo fillo ou acollido, **o seu límite ratearase entre eles por partes iguale**s.
- Se ao longo do ano o fillo ou acollido **deixa de ser menor de tres anos o límite desta dedución ratearase polo número de días do período impositivo en que este fose menor de tres anos**.O mesmo tratamento tamén é aplicable cando o fillo naza ou o acollemento se produza durante o 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 **realícese mediante tarxeta de crédito ou débito, transferencia bancaria, cheque nominativo ou ingreso en contas en entidades de crédito**.

> A devandita esixencia vén establecida pola disposición adicional décimo sexta 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.

Límites cuantitativos da dedución

- O límite máximo da dedución será de **270 euros, por cada un dos fillos ou acollidos permanentes, menores de tres anos**, inscrito en gardarías e centros de primeiro ciclo de educación infantil.
- Este **límite máximo de 270 euros** só será aplicable polos contribuíntes cuxa **suma da base liquidable xeral e da base liquidable do aforro** (casas ***[0500]*** y ***[0510]*** 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 contribuyente estea comprendida entre 23.000 e 25.000 euros**, en tributación individual, **ou entre 37.000 e 40.000 euros**, en tributación conxunta, os **límites da dedución** serán os seguintes:

  a. **En tributación individual,** o resultado de multiplicar o límite máximo da dedución (270 euros) por unha porcentaxe obtida da aplicación da seguinte fórmula:

  > **100 × (1 – 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 límite máximo da dedución (270 euros) por unha porcentaxe obtida da aplicación da seguinte fórmula:

  > 100 × (1 – 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

Normativa: Art.º 4.Uno.f), Cuatro e Quinto 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, da Comunitat Valenciana.

Contía da dedución

418 euros por cada fillo ou acollido na modalidade de acollemento permanente, maior de tres anos e menor de cinco anos.

> Non obstante, esta dedución tamén resulta aplicable ao acollemento familiar preadoptivo regulado no artigo 173 bis do Código Civil, sempre e cando se tivese formalizado con anterioridade a 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).

Requisitos e outras condicións para a aplicación da dedución

Esta dedución corresponderá exclusivamente á nai ou acolledora e serán 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.

- **Que a nai acolledora 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.

> ***Atención:*** *nos supostos de persoas do mesmo sexo casadas as dúas, se ambas as dúas cumpren os requisitos, teñen dereito á aplicación desta.*

- Que **a suma da base liquidable xeral e da base liquidable do aforro**, casas ***[0500]*** y ***[0510]*** da declaración, non sexa superior a:
  - **25.000 euros** en declaración individual.
  - **40.000 euros** en declaración conxunta.
- **A dedución calcularase de forma proporcional ao número de meses, en que se cumplan os requisitos anteriores**, entendéndose para tal efecto que:
  a. A determinación dos fillos ou acollidos que dan dereito á aplicación da deducción 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.
- **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.
- **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 día do período impositivo. No caso de acollementos que se vaian constituír xudicialmente, tomará 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 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 houbera acolledora.

  Nos supostos de persoas do mesmo sexo casadas, cando ambas as dúas sexan homes, e pais do fillo que dá dereito á dedución, os dous terán dereito á aplicación da dedución.

- **Cando existan varios contribuíntes declarantes con dereito á aplicación desta dedución** con respecto a un mesmo fillo ou acollido, **o seu importe ratearase entre eles por partes iguais**.

Límites cuantitativos da dedución

- **A dedución ten como límite para cada fillo** ou acollido as cotizacións e cotas totales á Seguridade Social e mutualidades de carácter alternativo devindicadas en cada período impositivo, e que, ademais o tivesen sido dende 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 cotas polos seus importes íntegros, sen tomar en consideración as bonificacións que puidesen corresponder.

- O **importe íntegro da dedución** (418 euros) só será aplicable aos contribuíntes cuxa **suma da base liquidable xeral e da base liquidable do aforro** (casas ***[0500]*** y ***[0510]*** 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 contribuyente 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 da dedución** serán os seguintes:

  a. **En tributación individual,** o resultado de multiplicar o importe da dedución (418 euros) por unha porcentaxe obtida da aplicación da seguinte fórmula:

  100 × (1 – 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 da dedución (418 euros) por unha porcentaxe obtida da aplicación da seguinte fórmula:

  100 × (1 – 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 con minusvalidez, en grao igual ou superior ao 33 por 100, de idade igual ou superior a 65 anos

Normativa: Art.º 4.Uno.g), Cuatro e Quinto 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, da Comunitat Valenciana.

Contía da dedución

179 euros por cada contribuínte con minusvalidez de idade igual ou superior a 65 anos.

Requisitos e outras condicións para a aplicación da dedución

A aplicación da dedución está condicionada ao cumprimento **simultáneo** dos dous requisitos seguintes:

- **Que o contribuínte teña, polo menos, 65 anos de idade** á data da devindicación do imposto (normalmente, o 31 de decembro).
- **Que teña un grao de minusvalidez** igual ou superior ao **33 por 100**.

  A condición de persoa con minusvalidez acreditarase mediante o correspondente certificado expedido polos órganos competentes en materia de servizos sociais da Generalitat ou polos órganos correspondentes do Estado ou doutras Comunidades Autónomas.

Tamén será aplicable a dedución, cando sen alcanzar o devandito grao de minusvalidez, a incapacidade se declare xudicialmente.

- A **suma da base liquidable xeral e da base liquidable do aforro**, casas ***[0500]*** *y* ***[0510]*** 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 minusvalidez a que se refire o parágrafo anterior, o contribuínte percibe algún tipo de prestación que se ache exenta do IRPF.*

Límites cuantitativos da dedución

- O **importe íntegro da dedución** (179 euros) só será aplicable aos contribuíntes cuxa **suma da base liquidable xeral e da base liquidable do aforro** (casas [***0500***] y [***0510***] 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 da dedución** serán os seguintes:

  a. **En tributación individual,** o resultado de multiplicar o importe da dedución (179 euros) por unha porcentaxe obtida da aplicación da seguinte fórmula:

100 × (1 – 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 da dedución (179 euros) por unha porcentaxe obtida da aplicación da seguinte fórmula:

100 × (1 – 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 con minusvalidez

Normativa: Art.º 4.Uno.h), Cuatro e Quinto 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, da Comunitat Valenciana.

Contía da dedución

179 euros por cada ascendente en liña directa, por consanguinidade, afinidade ou adopción, **maior de 75 anos**, o **maior de 65 anos** que teña a consideración de persoa con minusvalidez nos termos que a continuación se comentan:

- **Con minusvalidez física ou sensorial:** grao **igual ou superior ao 65 por 100**.
- **Con minusvalidez psíquica:** grao **igual ou superior ao 33 por 100**.

Tamén será aplicable a dedución, aínda que a minusvalidez non alcance os devanditos graos, cando a incapacidade se declare **xudicialmente**.

Requisitos e outras condicións para a aplicación da dedución

- **Que os ascendentes convivan co contribuínte**, polo menos a metade do período impositivo.Entre outros casos, considerarase que conviven co contribuínte os ascendentes con minusvalidez que, dependendo deste, sexan internados en centros especializados.
- **Que os ascendentes non teñan rendas anuais**, excluídas as exentas, **superiores a 8.000 euros.**
- Que os ascendentes non presenten declaración polo IRPF con rendas superiores a 1.800 euros.

- Que a suma da **base liquidable xeral e da base liquidable do aforro** do contribuínte, casas [***0500***] y ***[0510]*** 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 realizarase atendendo á **situación existente na data de devindicación do imposto** (normalmente, o 31 de decembro).
- **Cando máis dun contribuínte declarante teña dereito** á aplicación desta dedución respecto dos mesmos ascendentes, **o importe desta ratearase entre eles por partes iguais**.

  Non obstante, cando os contribuíntes declarantes teñan distinto grao de parentesco co ascendente, a aplicación da dedución corresponderá aos de grao máis próximo, salvo que estes non teñan rendas anuais, excluídas as exentas, superiores a 8.000 euros, en cuxo caso corresponderá aos do seguinte grao.

Límites cuantitativos da dedución

- O **importe íntegro da dedución** (179 euros) só será aplicable aos contribuíntes cuxa **suma da base liquidable xeral e da base liquidable do aforro** (casas ***[0500]*** y ***[0510]*** 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 da dedución** serán os seguintes:

  a. **En tributación individual,** o resultado de multiplicar o importe da dedución (179 euros) por unha porcentaxe obtida da aplicación da seguinte fórmula:

  100 × (1 – 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 da dedución (179 euros) por unha porcentaxe obtida da aplicación da seguinte fórmula:

  100 × (1 – 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)

Pola realización por un dos cónxuxes da unidade familiar de labores non remunerados no fogar

Normativa: Art.º 4.Uno.i), Cuatro e Quinto 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, da Comunitat Valenciana.

Contía da dedución

153 euros.

Para os efectos da aplicación desta 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 a aplicación da dedución

- **Que a suma das bases liquidables xeral e do aforro da unidade familiar**, casas [***0500***] y [***0510***] 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 séxanlle **imputadas rendas inmobiliarias**.
- **Que os cónxuxes teñan dous ou máis descendentes** que dean dereito á correspondente redución en concepto de **mínimo por descendentes** establecido pola normativa estatal reguladora do IRPF.

> ***Importante:****cumpridos os anteriores requisitos, 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.*

Límites cuantitativos da dedución

- O **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 × (1 – 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)

Por obtención de rendas derivadas de arrendamentos de vivenda, cuxa renda non supere o prezo de referencia dos alugueres privados da Comunitat Valenciana

Normativa: Art.º 4.Uno.j) 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, da Comunitat Valenciana.

Contía da dedución

O 5 por 100 dos rendementos íntegros no período impositivo, sempre que se cumpran os requisitos que se indican a continuación.

Requisitos e outras condicións para a aplicación da dedución

- Que o rendemento íntegro derive de **contratos de arrendamento de vivenda**, de conformidade coa lexislación de arrendamentos urbanos, **iniciados durante o período impositivo**.

  De acordo co disposto no artigo 2 da Lei 29/1994, do 24 de novembro, de Arrendamentos Urbanos considérase arrendamento de vivenda cando o arrendamento recaia “sobre unha edificación habitable cuxo destino primordial sexa satisfacer a necesidade permanente de vivenda do arrendatario”.

  Pola súa banda, o artigo 3 da mesma lei dispón que “se considera arrendamento para uso distinto do de vivenda, aquel arrendamento que recaendo sobre unha edificación teña como destino primordial un uso distinto do establecido no artigo anterior.” Engadindo ademais que “en especial, terán esta consideración os arrendamentos de predios celebrados por tempada, sexa esta de verán ou calquera outra.”

  Polo tanto, a dedución non será aplicable sobre os rendementos orixinarios por arrendamentos de tempada e todos aqueles supostos en que a vivenda arrendada non constitúa a residencia habitual ou permanente do arrendatario, requisito que, de acordo coa Lei 29/1994, define a natureza xurídica do contrato de arrendamento de vivenda.

- No caso de que a vivenda tivese estado arrendada con anterioridade por unha duración inferior a tres anos, **a persoa inquilina non coincida coa establecida no contrato anterior**.

Se o contrato anterior tivo unha duración superior a tres anos, pódese aplicar a dedución con independencia de que os novos arrendatarios coincidan ou non cos anteriores.

Se o contrato anterior tivo unha duración inferior a tres anos, só se pode aplicar a dedución se non coincide ningún dos novos arrendatarios cos anteriores.

- Que a **renda mensual pactada non supere o prezo de referencia dos alugueres privados da Comunitat Valenciana**.

  Para os efectos de determinar se a renda mensual pactada supera o prezo de referencia dos alugueres privados deben incluírse como parte da renda xerada polo contrato de arrendamento tamén os gastos e tributos, distintos das subministracións, que segundo o contrato sexan por conta do arrendatario e que, en consecuencia, lle fosen repercutidos, tales como o IBI, comunidade de propietarios, etc.

- Que o inmoble arrendado estea situado nas zonas indicadas, a tal efecto, pola conselleria competente en materia de vivenda ao establecer o prezo de referencia dos alugueres privados da Comunitat Valenciana.

  A información dos prezos dos alugueres de referencia está dispoñible no visor cartográfico da Comunitat Valenciana (https://visor.gva.es /).Para máis información consultar a páxina web: https://calab.es/observatorio-del-habitat/precio-de-referencia/precios-del-alquiler/

- Que se constituíse antes da finalización do período impositivo **o depósito da fianza** á que se refire a lexislación de arrendamentos urbanos, a favor da Generalitat.

Base máxima de dedución

A base máxima anual desta dedución establécese **en 3.000 euros.**

Por primeira adquisición da súa vivenda habitual por contribuíntes de idade igual ou inferior a 35 anos

Normativa: Art.º 4.Uno.k) 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, da Comunitat Valenciana.

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 intereses.

Para estes efectos, conforme á normativa estatal reguladora do IRPF asimílanse á adquisición de vivenda

habitual a construción ou ampliación desta.

Requisitos e outras condicións para a aplicación da dedución

Ademais dos r**equisitos establecidos con carácter xeral na normativa estat**ao 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 de adquisición desta son os recollidos na normativa estatal reguladora do IRPF.
- Que a **idade do contribuínte**, á data de devindicación do imposto (normalmente, o 31 de decembro), **sexa igual ou inferior a 35 anos.**
- **Que a suma da base impoñible xeral e da base impoñible do aforro**, casas ***[0435]*** y ***[0460]*** da declaración, **non sexa superior a 15.039,18 euros**, equivalente a dúas veces o indicador público de renda de efectos múltiples (IPREM), tanto en tributación individual coma en tributación conxunta.
- **En tributación conxunta**, unicamente terán dereito a esta dedución os contribuíntes integrados na unidade familiar que, despois de satisfacer cantidades con dereito a esta, cumpra individualmente os requisitos anteriormente sinalados, se ben o límite de 15.039,18 euros se referirá 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 **realícese mediante tarxeta de crédito ou débito, transferencia bancaria, cheque nominativo ou ingreso en contas en entidades de crédito**.

  Nota: Este requisito veñen establecido pola disposición adicional décimo sexta 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.

- Esíxese que o **importe comprobado do patrimonio do contribuínte ao finalizar o período impositivo exceda do valor que botara a súa comprobación ao comezo deste** 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.

  Véxase no capítulo 16 a comprobación da situación patrimonial

Compatibilidade

Esta dedución é compatible coa dedución "Por adquisición de vivenda habitual por persoas con minusvalidez".

Por adquisición de vivenda habitual por persoas con minusvalidez

Normativa: Art.º 4.Uno.l) 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, da Comunitat Valenciana.

Contía da dedución

O 5 por 100 das cantidades satisfeitas durante o período impositivo para a adquisición da vivenda habitual, con excepción da parte das devanditas cantidades que correspondan a intereses, por contribuíntes cos seguintes graos de minusvalidez:

- **Con minusvalidez física ou sensorial, en grao igual ou superior ao 65 por 100**, o
- **Con minusvalidez psíquica, en grao igual ou superior ao 33 por 100**,

A condición de persoa con minusvalidez deberá acreditarse mediante o correspondente certificado expedido polos órganos competentes en materia de servizos sociais da Generalitat ou polos órganos correspondentes do Estado ou doutras Comunidades Autónomas.

Tamén será aplicable a dedución, aínda que a minusvalidez non alcance os devanditos graos, cando a incapacidade se declare xudicialmente.

Requisitos e outras condicións para a aplicación da dedución

- Os conceptos de vivenda habitual e de adquisición desta son os recollidos na normativa estatal reguladora do IRPF.

  A estes efectos ten de terse en conta que, conforme á normativa estatal reguladora do imposto, se asimilan á adquisición de vivenda habitual a construción ou ampliación desta.

  Ademais dos requisitos establecidos con carácter xeral na normativa estatal que regulaba a dedución por investimento en vivenda habitual , para a aplicación desta dedución autonómica deberán cumprirse tamén os seguintes:

- **Que a suma da base impoñible xeral e da base impoñible do aforro,** casas ***[0435]*** y ***[0460]*** 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 coma en tributación conxunta.
- **En tributación conxunta**, unicamente terán dereito a esta dedución os contribuíntes integrados na unidade familiar que, despois de satisfacer cantidades con dereito a esta, cumpra individualmente os requisitos anteriormente sinalados, se ben o límite de 15.039,18 euros se referirá 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 **realícese mediante tarxeta de crédito ou débito, transferencia bancaria, cheque nominativo ou ingreso en cuentas en entidades de crédito**

  A esixencia deste requisito establécese pola disposición adicional décimo sexta 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.

- Esíxese que o **importe comprobado do patrimonio do contribuínte ao finalizar o período impositivo exceda do valor que botara a súa comprobación ao comezo deste** 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.

  Véxase no capítulo 16 a comprobación da situación patrimonial

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

Normativa: Art.º 4.Uno.m) 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, da Comunitat Valenciana.

Contía e requisitos para a aplicación da dedución

A cantidade que proceda de entre as seguintes:

- **102 euros** por contribuínte sempre que este efectivamente destinase, durante o período impositivo, á **adquisición ou rehabilitación** da vivenda que constitúa ou vaia constituír a súa residencia habitual, cantidades **procedentes dunha subvención** a tal fin concedida pola Generalitat, con cargo ao seu propio presuposto ou ao do Estado.

  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.

Nota: os criterios da imputación temporal de determinadas axudas relativas á rehabilitación da vivenda habitual coméntanse no Capítulo 11.

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 banda, os conceptos de vivenda habitual y rehabilitación desta son os establecidos na citada normativa.

- A **cantidade que resulte de aplicar o tipo medio de gravame xeral autonómico sobre a contía da axuda pública**, sempre que o contribuínte haxa efectivamente destinado, durante o período impositivo, á adquisición ou rehabilitación da vivenda que constitúa ou vaia constituír a súa residencia habitual, as cantidades procedentes da axuda pública a tal fin concedida pola Generalitat, con cargo ao seu propio presuposto ou ao do Estado.

  No caso axuda pública para a rehabilitación ha de ser concedida no ámbito da rehabilitación edificatoria e rexeneración e renovación urbana naqueles barrios ou conxuntos de edificios e vivendas que precisen a demolición e substitución dos seus edificios, a reurbanización dos seus espazos libres ou a revisión dos seus equipamentos e dotacións, incluíndo no seu caso o realojo temporal dos residentes.

  Importante: *o contribuínte debe optar por aplicar unha ou outra cantidade (102 euros ou a que resulte de aplicar o tipo medio de gravame xeral autonómico sobre a contía da axuda pública) cando se cumpran os requisitos esixidos para ambas as dúas.*

- 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 **realícese mediante tarxeta de crédito ou débito, transferencia bancaria, cheque nominativo ou ingreso en contas en entidades de crédito**.

  Este requisito esíxese pola disposición adicional décimo sexta 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.

- Esíxese, ademais, que **o importe comprobado do patrimonio do contribuínte ao finalizar o período impositivo exceda do valor que botara a súa comprobación ao comezo deste** 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.

  Véxase no capítulo 16 a comprobación da situación patrimonial

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 persoa con minusvalidez".

Por arrendamento da vivenda habitual

Normativa: Art.º 4.Uno.n), Cuatro e Quinto 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, da Comunitat Valenciana.

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	550 euros
Idade igual ou inferior a 35 anos ou con grao de minusvalidez física ou sensorial igual ou superior ao 65 por 100 ou con grao de minusvalidez psíquica igual ou superior ao 33 por 100	20 por 100	700 euros
Idade igual ou inferior a 35 anos e, ademais, con grao de minusvalidez física ou sensorial igual ou superior ao 65 por 100 ou con grao de minusvalidez psíquica igual ou superior ao 33 por 100	25 por 100	850 euros

> ***Importante:*** *para os efectos de poder practicarse esta dedución requírese que o contribuínte satisfaga en calidade de arrendatario cantidades en concepto de aluguer da súa vivenda habitual durante o período impositivo. Por iso, en caso de matrimonio, calquera que sexa o seu réxime económico, só serán deducibles as cantidades que satisfaga o cónxuxe* ***asinante do contrato de arrendamento*** *sen prexuízo de que tal contrato teña efectos internos entre os cónxuxes.*

- O importe máximo de dedución se **rateará 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 a aplicación da dedución

- **Que a data do contrato** de arrendamento **sexa posterior a 23 de abril de 1998** e o seu 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, estarase ao concepto de vivenda habitual recoxido na normativa estatal reguladora do IRPF.

> ***Recorde:*** *para facer fronte ao impacto do Covid-19 suprimiuse, con efectos dende o 1 de xaneiro de 2019, pola disposición adicional primeira do Decreto Lei 1/2020, do 27 de marzo (DOCV do 30) o requisito relativo á obriga do contribuínte, como arrendatario, de presentar a correspondente autoliquidación do Imposto sobre Transmisións patrimoniais e actos xurídicos documentados derivada do contrato de arrendamento da vivenda habitual.*

- 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 desfrute, de **outra vivenda distante a menos de 100 quilómetros** da vivenda arrendada.

> **Precisións:**
>
> - O concepto de unidade familiar é o establecido no artigo 82 da Lei do IRPF e examínase no Capítulo 2 deste Manual.
> - A expresión que sexan titulares do pleno dominio ou dun dereito real, sen especificar cal debe ser a porcentaxe de titularidade máxima ou mínima esixida pola Lei implica que calquera participación noutra vivenda impide a aplicación do beneficio, mesmo nos casos en que a vivenda non sexa susceptible de uso por necesitar reformas.
> - Por último, nos supostos de comunidades de bens de orixe hereditaria, tampouco poden os herdeiros (aínda que non formen parte da mesma unidade familiar) aplicarse esta dedución se tivesen arrendada outra vivenda que non distase 100 quilómetros dalgún inmoble de que sexan titulares do pleno dominio ou de dereitos de uso ou desfrute. Non obstante, non se incluirían dentro desta categoría os bens do causante sobre os que o cónxuxe viúvo ostentase o usufruto por imperio da lei, atribución do testador ou por adxudicación.

- 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 ahorro**, casas ***[0500]*** y

[0510] da declaración, **non supere** as seguintes cantidades:

- 30.000 euros en declaración individual.

- 50.000 euros en declaración conxunta.

- **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.**

Aplicación dos límites cuantitativos da dedución segundo a base liquidable:

- Os límites máximos da dedución (550, 700 ou 850 euros, segundo corresponda) 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.
- 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 da dedución** serán os seguintes:

a. **En tributación individual,** o resultado de multiplicar o límite máximo da dedución (550, 700 ou 850 euros segundo corresponda) por unha porcentaxe obtida da aplicación da seguinte fórmula:

> **100 × (1 – o coeficiente resultante de dividir por 4.000 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 límite máximo da dedución (550, 700 ou 850 euros segundo corresponda) por unha porcentaxe obtida da aplicación da seguinte fórmula:

> **100 × (1 – o coeficiente resultante de dividir por 4.000 a diferenza entre a suma da base liquidable xeral e do aforro do contribuínte e 46.000)**

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.

- 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 **realícese mediante tarxeta de crédito ou débito, transferencia bancaria, cheque nominativo ou ingreso en contas en entidades de crédito**.

  A esixencia deste requisito establécese na disposición adicional décimo sexta 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.

Compatibilidade

Esta dedución é compatible coa que a continuación se comenta "Por arrendamento dunha vivenda como consecuencia da realización dunha actividade, por conta propia ou allea, en distinto municipio."

Importante: *os contribuíntes con dereito á dedución deberán cumprir o apartado "Información adicional á dedución autonómica por arrendamento" do Anexo B.6 da declaración no que, ademais dos datos necesarios para cuantificar a dedución, deberá facerse constar o NIF/NIE do arrendador da vivenda e, se existe, o do segundo arrendador ou, no seu caso, se consignou un NIF doutro país, marcarase unha X, respectivamente, nas casas correspondentes.*

Por arrendamento dunha vivenda, como consecuencia da realización dunha actividade, por conta propia ou allea, en distinto municipio

Normativa: Art.º 4.Uno.ñ), Cuatro e Quinto 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, da Comunitat Valenciana.

Contía 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.

Tratándose 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 aplicarse a dedución o contribuínte que reside na vivenda arrendada por razón da súa actividade, e pola renda aboada que, para tal efecto, lle sexa imputable.*

Requisitos e outras condicións para a aplicación da dedución

- Que a vivenda arrendada, radicada na Comunitat Valenciana, diste máis de 100 quilómetros daquela na que residía inmediatamente antes do arrendamento.

  Recorde: *para facer fronte ao impacto do Covid-19 suprimiuse, con efectos dende o 1 de xaneiro de 2019, pola disposición adicional primeira do Decreto Lei 1/2020, do 27 de marzo (DOCV do 30) o requisito relativo á obriga do contribuínte, como arrendatario, de presentar a correspondente autoliquidación do Imposto sobre Transmisións patrimoniais e actos xurídicos documentados derivada do contrato de arrendamento da vivenda habitual*

- **Que as cantidades satisfeitas polo arrendamento non sexan retribuídas polo empregador.**
- Que a **base liquidable xeral e do aforro do contribuínte,** suma das casas ***[0500]*** y ***[0510]*** da declaración, **non supere as** seguintes cantidades:

  a. **30.000 euros en declaración individual.**

  b. **50.000 euros en declaración 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 **realícese mediante tarxeta de crédito ou débito, transferencia bancaria, cheque nominativo ou ingreso en cuentas en entidades de crédito**.

  A esixencia deste requisito establécese a disposición adicional décimo sexta 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.

Límites cuantitativos da dedución

- O límite máximo da dedución será **de 204 euros**.
- Este límite máximo de 204 euros 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.
- 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 **límites da dedución** serán os seguintes:

1. **En tributación individual,** o resultado de multiplicar o límite máximo da dedución (204 euros) por unha porcentaxe obtida da aplicación da seguinte fórmula:

   100 ×(1 – o coeficiente resultante de dividir por 4.000 a diferenza entre a suma da base liquidable xeral e do aforro do contribuínte e 26.000)

2. **En tributación conxunta**, o resultado de multiplicar o límite máximo da dedución (204 euros) por unha porcentaxe obtida da aplicación da seguinte fórmula:

   100 ×(1 – o coeficiente resultante de dividir por 4.000 a diferenza entre a suma da base liquidable xeral e do aforro do contribuínte e 46.000)

- **O límite** desta dedución **ratearase polo número de días en que permaneza vixente o arrendamento** dentro do exercicio.
- **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.**

  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.

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 e, no seu caso, se consignou un NIF doutro país, marcarase unha X, na casa correspondente.*

Por investimentos en instalacións de autoconsumo de enerxía eléctrica ou destinadas ao aproveitamento de determinadas fontes de enerxía renovables nas vivendas da Comunitat Valenciana, así como pola cota de participación en investimentos en instalacións colectivas onde se situasen as vivendas

Normativa: Art.º 4.Uno.o) 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, da Comunitat Valenciana.

Contía da dedución

- **O 20 por 100 do importe das cantidades invertidas** en instalacións realizadas nas vivendas da Comunitat Valenciana e en instalacións colectivas do edificio destinadas a algunha das finalidades que a continuación se indican, sempre que estas non se encontren relacionadas co exercicio dunha actividade económica:
  - 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 (modalidad de subministración de enerxía eléctrica con autoconsumo).
  - 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.
  - 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 dende o punto de vista técnico, ambiental e/ou económico.

    Nota: as notas que caracterizan o exercicio dunha actividade económica e os rendementos derivados desta coméntanse no capítulo 6.

- **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 (CORRENTE).

> ***Recorde:****esta dedución era en 2017 e 2018 exclusivamente aplicable os investimentos realizados na vivenda habitual do contribuínte.*

Requisitos para a aplicación da dedución

- Esta dedución poderá aplicarse ás **investimentos realizados no ámbito doméstico en**

calquera tipo de vivenda, tanto as que teñan carácter de habitual coma as que constitúan segundas residencias, sempre que estean situadas dentro do territorio da Comunitat Valenciana.

A dedución non é aplicable cando se trate de vivendas cuxo uso estea cedido a terceiros (vivendas arrendadas, cedidas a terceiros sen contraprestación, vivendas das que só se teña a nuda propiedade, etcétera, por non estar incluído no seu sentido usual no termo "segunda residencia".

Importante:*para os efectos desta dedución, estarase ao concepto de vivenda contido na normativa autonómica reguladora da vivenda.*

- **No caso de conxuntos de vivendas en réxime de propiedade horizontal nas que se leven a cabo estas instalacións de forma compartida**, 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
- A dedución **requirirá o recoñecemento previo da Administración autonómica.**Para tales efectos, o Instituto Valenciano de Competitividade Empresarial (IVACE) expedirá a certificación acreditativa correspondente.

  O IVACE (Instituto Valenciano de Competitividade Empresarial) determinará a tipoloxía, requisitos técnicos, custos de referencia máximos e outras características dos equipos e instalacións ás que lles resulta aplicable a dedución establecida neste apartado.O IVACE poderá levar a cabo 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.

Base da dedución

- A **base desta dedución** está constituída polas cantidades efectivamente satisfeitas no exercicio polo contribuínte.

  No 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 outro cónxuxe ou a ambos os dous deberase efectuar en función de quen realizase efectivamente o gasto.

  No 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 intereses.

Os gastos de financiamento, distintos dos intereses, só forman parte da base cando se inclúan no capital a financiar.

> ***Importante:*** *para aplicar a dedución deberanse conservar 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 monetarios derivada do acto ou negocio xurídico que dea dereito á súa aplicación **realícese mediante tarxeta de crédito ou débito, transferencia bancaria, cheque nominativo ou ingreso en cuentas en entidades de crédito.**

  A esixencia deste requisito establécese na disposición adicional décimo sexta 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.

Base máxima anual

- **A base máxima anual desta dedución** establécese en **8.000 euros**.A indicada base terá igualmente a consideración de **límite máximo de investimento deducible para cada vivenda e exercicio**.A parte do investimento apoiado, no seu caso, con subvencións públicas non dará dereito a dedución.

  O límite de 8.000 euros por vivenda e exercicio aplícase para o conxunto de contribuíntes respecto a unha mesma vivenda.

  No caso de varios contribuíntes e respecto a unha mesma vivenda, o límite de 8.000 euros distribúese segundo a porcentaxe de titularidade do dereito real que se teña sobre a vivenda déaos 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 poida practicarse 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 poden deducirse 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 gozada" por causas distintas á aplicación da base máxima da dedución (por exemplo, por non ter efecto a dedución no resultado final da declaración), só ten efecto no devandito 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 da base máxima da dedución, a dedución correspondentes a cada unha das 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 finalizar o período impositivo exceda do valor que botara a súa comprobación ao comezo deste 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.

  Véxase no capítulo 16 a comprobación da situación patrimonial

Por doazóns con finalidade ecolóxica

Normativa: Art.º 4.Uno.p) 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, da Comunitat Valenciana.

Contía da dedución

O 20 por 100 das doazóns efectuadas durante o período impositivo.

Requisitos e outras condicións para a aplicación da dedución

- Para ter dereito a esta dedución, **as doazóns deberán terse efectuado en favor de calquera das seguintes entidades**:

  - A Generalitat e as Corporacións Locais da Comunitat Valenciana.

- As entidades públicas dependentes de calquera das Administracións territoriais citadas anteriormente, cuxo obxecto social sexa a defensa e conservación do medio ambiente.
- As entidades sen fins lucrativos a que se refiren os apartados 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 achen inscritas nos correspondentes Rexistros da Comunitat 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 **realícese mediante tarxeta de crédito ou débito, transferencia bancaria, cheque nominativo ou ingreso en contas en entidades de crédito**

  Este requisito establécese na disposición adicional décimo sexta 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.

Por doazóns de bens integrantes do Patrimonio Cultural Valenciano

Normativa:Art.º 4.Uno.q) 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, da Comunitat Valenciana.

Contía da dedución

O 25 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.

Requisitos e outras condicións para a aplicación da dedución

- Que as doazóns se realicen a favor de calquera das seguintes entidades:

  a. As entidades sen ánimo de lucro, domiciliadas fiscalmente na Comunitat Valenciana, cuxo obxecto social sexa de carácter cultural, científico ou deportivo non profesional.

  Enténdese por entidades sen ánimo de lucro:

  1. As fundacións.

  2. As asociacións declaradas de utilidade pública.

  3. As federacións e asociacións deportivas no territorio da Comunitat Valenciana.

4. As federacións e asociacións das entidades sen ánimo de lucro ás que se refiren os apartados anteriores.

b. A Generalitat, os seus organismos públicos e o sector público instrumental da Generalitat.

c. As entidades locais da Comunitat Valenciana, os seus organismos públicos, fundacións e consorcios que dependan destas.

d. As universidades públicas e privadas da Comunitat Valenciana, as súas fundacións e os colexios maiores adscritos a estas.

e. Os institutos e centros de investigación da Comunitat Valenciana ou que teñan sede nela.

f. Os centros superiores de ensinanzas artísticas da Comunitat Valenciana.

g. Serán igualmente persoas ou entidades beneficiarias do mecenado as persoas ou entidades obxectivamente comparables ás previstas no punto anterior con sede noutras comunidades autónomas, estados membros da Unión Europea ou estados asociados do espazo económico europeo que desenvolvan proxectos ou actividades declarados de interese social nos termos da Lei 20/2018, do 25 de xullo, de mecenado cultural, científico e deportivo non profesional na 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 **realícese mediante tarxeta de crédito ou débito, transferencia bancaria, cheque nominativo ou ingreso en contas en entidades de crédito**.

  A esixencia deste requisito establécese na disposición adicional décimo sexta 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.

Por donativos para a conservación, reparación e restauración de bens integrantes do Patrimonio Cultural Valenciano

Normativa:Art.º 4.Uno.q) 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, da Comunitat Valenciana.

Contía e requisitos para a aplicación da dedución

O 25 por 100 das **cantidades monetarias** doadas para a conservación, reparación e restauración de bens do Patrimonio Cultural Valenciano inscritos no seu Inventario Xeral.

Requisitos e outras condicións para a aplicación da dedución

- Que as doazóns se realicen a favor de calquera das seguintes entidades:

  a. As entidades sen ánimo de lucro, domiciliadas fiscalmente na Comunitat Valenciana, cuxo obxecto social sexa de carácter cultural, científico ou deportivo non profesional.

     Enténdese por entidades sen ánimo de lucro:

     1.As fundacións.

     2.As asociacións declaradas de utilidade pública.

     3.As federacións e asociacións deportivas no territorio da Comunitat Valenciana.

     4.As federacións e asociacións das entidades sen ánimo de lucro ás que se refiren os apartados anteriores.

     5. A Generalitat, os seus organismos públicos e o sector público instrumental da Generalitat.

  b. As entidades locais da Comunitat Valenciana, os seus organismos públicos, fundacións e consorcios que dependan destas.

  c. As universidades públicas e privadas da Comunitat Valenciana, as súas fundacións e os colexios maiores adscritos a estas.

  d. Os institutos e centros de investigación da Comunitat Valenciana ou que teñan sede nela.

  e. Os centros superiores de ensinanzas artísticas da Comunitat Valenciana.

  f. Serán igualmente persoas ou entidades beneficiarias do mecenado as persoas ou entidades obxectivamente comparables ás previstas no punto anterior con sede noutras comunidades autónomas, estados membros da Unión Europea ou estados asociados do espazo económico europeo que desenvolvan proxectos ou actividades declarados de interese social nos termos da Lei 20/2018, do 25 de xullo, de mecenado cultural, científico e deportivo non profesional na Comunidade Valenciana.

- Ha de tratarse de doazóns para o financiamento de **programas de gasto ou actuacións** que teñan por obxecto a conservación, reparación e restauración dos mencionados bens.

  Para estes efectos, cando o donatario sexa a Generalitat 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 presupostos 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 aplicación da dedución queda condicionada a que a entrega dos importes monetarios derivada do acto ou negocio xurídico que de dereito á súa aplicación **realícese mediante tarxeta de crédito ou débito, transferencia bancaria, cheque nominativo ou ingreso en cuentas en entidades de crédito**.

Este requisito establécese pola disposición adicional décimo sexta 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.

Por cantidades destinadas polos seus titulares á conservación, reparación e restauración de bens integrantes do Patrimonio Cultural Valenciano

Normativa: Art.º 4.Uno.q) 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, da Comunitat Valenciana.

Contía e requisitos para a aplicación da dedución

- **O 25 por 100** das cantidades destinadas polas persoas titulares de bens pertencentes ao Patrimonio Cultural Valenciano, inscritos no Inventario Xeral deste, á conservación, reparación e restauración dos citados bens.
- 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 **realícese mediante tarxeta de crédito ou débito, transferencia bancaria, cheque nominativo ou ingreso en contas en entidades de crédito**.

  A esixencia deste requisito establécese na disposición adicional décimo sexta 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.

Por doazóns destinadas ao fomento da Lingua Valenciana

Normativa: Art.º 4.Uno.r) 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, da Comunitat Valenciana.

Contía e requisitos para a aplicación da dedución

- **O 25 por 100** das doazóns de importes monetarios efectuadas durante o período impositivo en favor das seguintes entidades:
  a. A Generalitat, os organismos públicos e o sector público instrumental da Generalitat.
  b. As entidades locais da Comunitat Valenciana, os seus organismos públicos, fundacións e consorcios delas dependentes.

c. As universidades públicas e privadas establecidas na Comunitat Valenciana.

d. Os institutos e centros de investigación da Comunitat Valenciana ou que teñan sede nela.

e. Os centros superiores de ensinanzas artísticas da Comunitat Valenciana.

f. As seguintes entidades sen fins lucrativos cuxo fin exclusivo sexa o fomento da lengua valenciana e domiciliadas fiscalmente na Comunitat Valenciana:

1. As fundacións.
2. As asociacións declaradas de utilidade pública.
3. As federacións e asociacións deportivas no territorio da Comunitat Valenciana.
4. As federacións e asociacións das entidades sen ánimo de lucro ás que se refiren os apartados anteriores.

g. As obxectivamente comparables ás anteriores con sede noutras comunidades autónomas, estados membros da Unión Europea ou estados asociados do espazo económico europeo e cuxo fin exclusivo sexa o fomento da lingua valenciana.

Para estes efectos, cando o donatario sexa a Generalitat 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 presupostos do exercicio inmediatamente posterior que teñan por obxecto o fomento da lingua 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 **realícese mediante tarxeta de crédito ou débito, transferencia bancaria, cheque nominativo ou ingreso en contas en entidades de crédito**.

  Este requisito establécese pola disposición adicional décimo sexta 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.

Por doazóns ou cesións de uso ou comodatos para outros fins de carácter cultural, científico ou deportivo non profesional

Normativa: Art.º 4.Uno.s) 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, da Comunitat Valenciana.

Contía da dedución

O 25 por 100 das **contías en que se valoren as doazóns ou os préstamos de uso ou**

comodato efectuadas a proxectos ou actividades culturais, científicas ou deportivas non profesionais declarados ou considerados de interese social nos que se cumpran os seguintes requisitos:

Requisitos para a aplicación da dedución

- Que as doazóns ou os préstamos de uso ou comodato sexan efectuadas a **proxectos ou actividades culturais, científicas ou deportivas non profesionais declarados ou considerados de interese social**, distintas ás previstas para as doazóns relativas ao patrimonio cultural valenciano e das destinadas ao fomento da lingua valenciana.
- Que as doazóns ou os préstamos de uso ou comodato sexan realizadas **a favor das persoas e entidades beneficiarias do artigo 3 da Lei 20/2018**, do 25 de xullo, da Generalitat, do mecenado cultural, científico e deportivo non profesional na Comunitat Valenciana.

  De acordo co artigo 3 da Lei 20/2018, do 25 de xullo, da Generalitat, do mecenado cultural, científico e deportivo non profesional na Comunitat Valenciana considéranse persoas e entidades beneficiarias as seguintes:

  a. As entidades sen ánimo de lucro, domiciliadas fiscalmente na Comunitat Valenciana, cuxo obxecto social sexa de carácter cultural, científico ou deportivo non profesional.

     Enténdese por entidades sen ánimo de lucro:

     1.As fundacións.

     2.As asociacións declaradas de utilidade pública.

     3.As federacións e asociacións deportivas no territorio da Comunitat Valenciana.

     4.As federacións e asociacións das entidades sen ánimo de lucro ás que se refiren os apartados anteriores.

  b. A Generalitat, os seus organismos públicos e o sector público instrumental da Generalitat.
  c. As entidades locais da Comunitat Valenciana, os seus organismos públicos, fundacións e consorcios que dependan destas.
  d. As universidades públicas e privadas da Comunitat Valenciana, as súas fundacións e os colexios maiores adscritos a estas.
  e. Os institutos e centros de investigación da Comunitat Valenciana ou que teñan sede nela.
  f. Os centros superiores de ensinanzas artísticas da Comunitat Valenciana.
  g. As empresas culturais que teñan o seu domicilio fiscal na Comunitat Valenciana e que teñan como obxecto social calquera dos seguintes:

1. A cinematografía, as artes audiovisuais e artes multimedia.
2. As artes escénicas, a música, a danza, o teatro e o circo.
3. As artes plásticas ou belas artes, a fotografía ou o deseño.
4. O libro e a lectura e as edicións literarias, fonográficas e cinematográficas en calquera formato ou soporte.
5. A investigación, documentación, conservación, restauración, recuperación, difusión e promoción do patrimonio cultural material e inmaterial da Comunitat Valenciana.
6. O folclore e as tradicións populares da Comunitat Valenciana, especialmente a música popular e as danzas tradicionais.
7. As artes aplicadas como a xoiaría e cerámica artesanal.
8. Calquera outra actividade artística ou cultural.

h. As persoas físicas residentes e con domicilio fiscal na Comunitat Valenciana que, de forma habitual, exerzan actividades culturais, científicas e deportivas de carácter non profesional.Para os efectos desta lei, non se considerarán beneficiarias as persoas físicas que exerzan actividades culturais, científicas ou deportivas de carácter non profesional en relación coas modalidades de mecenado recibidas do seu cónxuxe, parella estable, ascendentes, descendentes ou colaterais ata o terceiro grao, ou dos que formen parte xunto á persoa física mencionada dunha entidade en réxime de atribución de rendas.

i. Os museos e coleccións museográficas recoñecidas pola Generalitat Valenciana, así como os arquivos na Comunitat Valenciana.

- Serán igualmente persoas ou entidades beneficiarias do mecenado as persoas ou entidades obxectivamente comparables ás previstas no punto anterior con sede noutras comunidades autónomas, estados membros da Unión Europea ou estados asociados do espazo económico europeo que desenvolvan os proxectos ou actividades culturais, científicas ou deportivas non profesionais declarados ou considerados de interese social que dan dereito a esta dedución.

Base das deducións

- A **base das deducións por doazóns** realizadas será:

a. **Nas doazóns monetarias**, o seu importe.

b. **Nas doazóns de bens ou dereitos**, o valor contable que tiveran no momento da transmisión e, no seu defecto, o valor determinado conforme ás normas do imposto sobre o patrimonio.

c. **Na constitución dun dereito real de usufruto sobre bens inmobles**, o importe anual que resulte de aplicar, en cada un dos períodos impositivos de duración do usufruto, o 4 por 100 do valor catastral, determinándose proporcionalmente ao número de días que correspondan en cada período impositivo.

d. **Na constitución dun dereito real de usufruto sobre valores**, o importe anual dos dividendos ou intereses percibidos pola persoa usufrutuaria en cada un dos períodos impositivos de duración do usufruto.

e. **Na constitución dun dereito real de usufruto sobre bens e dereitos**, o importe anual resultante de aplicar o interese legal do diñeiro de cada exercicio ao valor do usufruto determinado no momento da súa constitución conforme ás normas do imposto sobre transmisións patrimoniais e actos xurídicos documentados.

f. **Nas doazóns de bens de interese cultural, bens inventariados non declarados de interese cultural, bens de relevancia local ou de obras de arte de calidade garantida,** a valoración efectuada pola Xunta de Valoración de Bens do Patrimonio Cultural Valenciano.No caso dos bens culturais que non formen parte do patrimonio cultural valenciano, a xunta valorará, así mesmo, a suficiencia da calidade da obra.

- **Base máxima:**O valor determinado de acordo co disposto no punto anterior, terá como límite máximo **o valor normal no mercado do ben ou dereito transmitido no momento da súa transmisión**.

  - A **base das deducións por préstamos de uso ou comodato** será o importe anual que resulte de aplicar, en cada un dos períodos impositivos de duración do préstamo, **o 4 por 100 á valoración do ben** efectuada pola Xunta de Valoración de Bens do Patrimonio Cultural Valenciano, **determinándose proporcionalmente ao número de días que corresponda en cada período impositivo**.

    No caso de que se trate de **préstamos de uso ou de comodato de locais para a realización de proxectos ou actividades**, aplicarase o **4 por 100 do valor catastral, proporcionalmente ao número de días, que corresponda de cada período impositivo.**

  - 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 **realícese mediante tarxeta de crédito ou débito, transferencia bancaria, cheque nominativo ou ingreso en contas en entidades de crédito**.

    Este requisito establécese pola disposición adicional décimo sexta 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.

Xustificación documental de determinadas deducións autonómicas por donativos ou cesións de uso ou comodato

1. Deducións por donativos

Para ter dereito ás deducións:

- Por doazóns con finalidade ecolóxica,
- Por doazóns de bens integrantes do Patrimonio Cultural Valenciano,
- Por doazóns monetarias para a conservación, reparación e restauración de bens integrantes do Patrimonio Cultural Valenciano,
- Por doazóns destinadas ao fomento da Lingua Valenciana e
- Por doazóns ou cesións de uso ou comodatos para outros fins de carácter cultural, científico ou deportivo non profesional.

Deberase acreditar a efectividade da doazón efectuada, así como o valor desta, mediante **certificación expedida** pola persoa ou entidade donataria que **debe conter, polo menos, os seguintes extremos:**

- Nome e apelidos ou denominación social e número de identificación fiscal, tanto do doador coma da persoa ou entidade donataria.
- Mención expresa de que a persoa ou entidade donataria se encontra incluída entre os beneficiarios do mecenado cultural do artigo 3 da Lei 20/2018, do 25 de xullo, de mecenado cultural, científico e deportivo non profesional na Comunitat Valenciana.
- Data e importe da doazón cando esta sexa monetaria.
- Data e importe da valoración da doazón no suposto de doazóns non monetarias.
- Data, importe da valoración e duración no caso da constitución dun dereito real de usufruto ou dun préstamo de uso ou comodato.
- Destino que a persoa ou entidade beneficiaria dará á doazón recibida ou ao obxecto do dereito real de usufruto ou ao recibido en préstamo de uso ou comodato.
- No caso de doazóns non monetarias, constitución dun dereito real de usufruto ou préstamo de uso ou comodato, documento público ou outro documento que acredite a entrega do ben doado, a constitución do dereito de usufruto ou do préstamo de uso ou comodato.
- En relación coas doazóns de bens integrantes do Patrimonio Cultural Valenciano, deberase indicar o número de identificación que no Inventario Xeral do Patrimonio Cultural Valenciano corresponda ao ben doado.

Non obstante, cando se trate de doazóns **cuxo beneficiario sexa a Generalitat, os seus organismos públicos, as fundacións do sector público e os consorcios adscritos a esta** admitirase, **en substitución do certificado da entidade donataria, certificación da conselleria con competencia en materia tributaria.**

2. Deducións por préstamos de uso ou comodatos

Para ter dereito ás deducións sobre o préstamo de uso ou comodato de bens de interese cultural, de bens inventariados non declarados de interese cultural, de bens de relevancia local

ou de obras de arte de calidade garantida, así como de locais para a realización de proxectos ou actividades culturais, científicas ou deportivas non profesionais declaradas ou consideradas de interese social, deberase acreditar mediante a **certificación expedida** pola persoa ou entidade comodataria, **que deberá conter, polo menos, os seguintes extremos:**

- Nome e apelidos ou denominación social e número de identificación fiscal tanto do comodante coma do comodatario.
- Mención expresa de que a persoa ou entidade comodataria se encontra incluída entre os beneficiarios do mecenado cultural considerados no artigo 3 da Lei 20/2018, do 25 de xullo, de mecenado cultural, científico e deportivo non profesional na Comunitat Valenciana.
- Data en que se produciu a entrega do ben e prazo de duración do préstamo de uso ou comodato.
- Importe da valoración do préstamo de uso ou comodato.
- Documento público ou outro documento auténtico que acredite a constitución do préstamo ou comodato.
- Destino que a persoa ou entidade comodataria dará ao ben obxecto do préstamo de uso.

Requisito conxunto para determinadas deducións autonómicas por donativos ou cesións de uso ou comodato

Deducións:

- Por doazóns monetarias para a conservación, reparación e restauración de bens integrantes do Patrimonio Cultural Valenciano,
- Por cantidades destinadas polos seus titulares para a conservación, reparación e restauración de bens integrantes do Patrimonio Cultural Valenciano,
- Por doazóns destinadas ao fomento da Lingua Valenciana e
- Por doazóns ou cesións de uso ou comodatos para outros fins de carácter cultural, científico ou deportivo non profesional.

Requisito conxunto

- **A base das deducións anteriores** non poderá ser superior ao **30 por 100** da **base liquidable xeral e do aforro** do contribuínte, suma das casa ***[0500]*** y ***[0510]*** da declaración.
- En calquera caso, a **revogación da doazón** determinará a obriga de ingresar as cotas correspondentes aos beneficios gozados no período impositivo no que a devandita revogación se produza, máis os xuros de mora que procedan, na forma establecida pola normativa estatal reguladora do IRPF.

Por contribuíntes con dous ou máis descendentes

Normativa: Art.º 4.Uno.t) 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, da Comunitat Valenciana.

Contía da dedución

O **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, casa [***0546***] da declaración, os importes consignados nas casas ***[0548], [0551], [0553], [0555], [0557], [0559] [0561]*** y ***[0563]***, correspondentes á parte autonómica das deducións xerais de normativa estatal, así como o importe das deducións autonómicas, casa ***[0564]***, excluída a presente dedución e casa ***[0566]*** correspondente á nova dedución aplicable ás unidades familiares formadas por residentes fiscais en Estados Membros da Unión Europea ou do Espazo Económico Europeo.

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.

- Que a **suma das seguintes bases impoñibles, xeral e do aforro**, casas ***[0435]*** y ***[0460]*** da declaración, **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.

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 maternidade

Normativa: Art.º 4.Uno.u) 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, da Comunitat Valenciana.

Contía da dedución

270 euros por cada contribuínte.

Por cantidades destinadas á adquisición de material escolar

Normativa: Art.º 4.Uno.v), Cuatro e Quinto 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, da Comunitat Valenciana.

Contía da dedución

100 euros por cada fillo ou menor acollido na modalidade de acollemento permanente que, á data da devindicación do imposto (normalmente, a 31 de decembro), se encontre 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 a aplicación da dedución

- Que os fillos ou acollidos dean dereito á aplicación do correspondente mínimo por descendientes establecido pola normativa estatal reguladora do imposto.
- Que o contribuínte se encontre e**n situación de desemprego e inscrito como demandante de emprego nun servizo público de emprego**.Cando os pais ou acolledores vivan xuntos esta circunstancia poderá cumprirse polo outro proxenitor ou adoptante.
- Que a **suma da base liquidable xeral e da base liquidable do aforro**, casas ***[0500]*** y ***[0510]*** da declaración, **non supere** as seguintes cantidades:

  - 25.000 euros en declaración individual.

  - 40.000 euros en declaración conxunta.

- **Cando dous contribuíntes declarantes teñan dereito** á aplicación desta deducción, **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 encontre **en situación de desempleo e inscrito como demandante de emprego nun servizo público de emprego.**Para estes efectos, cando os pais ou acolledores, que vivan xuntos, cumpran o devandito requisito, terase en conta a suma dos días de ambos os dous, co límite do período impositivo.
- A aplicación da dedución queda condicionada a que a entrega dos importes dinerarios derivada do acto ou negocio xurídico que de dereito á súa aplicación **realícese mediante tarxeta de crédito ou débito, transferencia bancaria, cheque nominativo ou ingreso en**

cuentas en entidades de crédito.

A esixencia deste requisito establécese pola disposición adicional décimo sexta 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.

Límites cuantitativos da dedución

- O **importe íntegro da dedución** (100 euros por cada fillo ou menor acollido) 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 contribuyente 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 da dedución (100 euros por cada fillo ou menor acollido) por unha porcentaxe obtida da aplicación da seguinte fórmula:

  100 × (1 – 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 da dedución (100 euros por cada fillo ou menor acollido) por unha porcentaxe obtida da aplicación da seguinte fórmula:

  100 × (1 – 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, efectuadas no período

Normativa: Art.º 4.Uno.w), Cuatro e Quinto 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, da Comunitat Valenciana.

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, aplicándose unha ou outra segundo o exercicio no que se realizasen as obras: a presente dedución 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** en 2020 polas obras realizadas a partir de 1 de xaneiro de 2017.

Requisitos para a aplicación da dedución

- A dedución aplícase por obras realizadas a partir de 1 de xaneiro de 2017.
- As obras **han de realizarse na vivenda habitual** da que sexan propietarios ou titulares dun dereito real de uso e goce os contribuíntes, ou no edificio na que esta se encontre.
- As obras **han de ter por obxecto a súa conservación, ou a mellora da calidade, sostibilidade e accesibilidade**, nos termos previstos polo plan estatal de fomento do aluguer de vivendas, a rehabilitación edificatoria e a rexeneración e renovación urbanas, ou na normativa autonómica en materia de rehabilitación, deseño e calidade na vivenda, que estean vixentes a 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 a partir de 1 de xaneiro de 2017.*

- A dedución só poderán aplicala os contribuíntes cuxa **suma da base liquidable xeral e da base liquidable do aforro**, casas ***[0500]*** y ***[0510]*** da declaración, **non supere** as seguintes cantidades:

  - 25.000 euros en declaración individual.

  - 40.000 euros en declaración conxunta

- **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 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.

c. A parte do investimento financiado con subvencións públicas.

d. 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 ningún caso 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 **5.000 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 inmoble.

  O importe do citado límite da base acumulada da dedución (5.000 euros) ponderarase proporcionalmente para cada un dos titulares, sen que proceda entender que se aplica a cada un deles de forma 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 seguinte fórmula:

> **100 × (1 – 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 × (1 – 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 efectuadas en 2014 e 2015

Normativa: Disposición adicional décimo terceira 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, da Comunitat Valenciana.

> ***Importante:*** *esta dedución pode coexistir e ser compatible coa regulada na na letra w) do apartado un do artigo cuarto da Lei 13/1997 por obras de conservación ou mellora realizadas en 2020, aplicándose unha ou outra segundo o exercicio no que se realizasen as obras: a presente dedución 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 deberon realizarse **dende o 1 de xaneiro de 2014 ata o 31 de decembro de 2015**.
- As obras **han de realizarse na vivenda habitual** da que sexan propietarios ou titulares dun dereito real de uso e goce os contribuíntes, ou no edificio na que esta se encontre.

- As obras **han de ter por obxecto a súa conservación, ou a mellora da calidade, sostenibilidad e accesibilidade,** nos termos previstos polo Plan estatal de fomento do aluguer de vivendas, a rehabilitación edificatoria, e a rexeneración e renovación urbanas, 2013-2015, aprobado polo Real Decreto 233/2013, do 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 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 2015.

- A dedución só poderán aplicala os contribuíntes cuxa **suma da base liquidable xeral e da base liquidable do aforro**, casas ***[0500]*** y ***[0510]*** da declaración, **non supere** as seguintes cantidades:

  - 25.000 euros en declaración individual.

  - 40.000 euros en declaración conxunta.

- **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 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.

  c. 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 tales obras.

  En ningún caso 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 satisfixo 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 23.000 euros** anuais: 4.500 euros anuais.
  b. **Cando a suma da base liquidable xeral e do aforro estea comprendida entre 23.00 e 25.000 euros anuais**: o resultado de aplicar a 4.500 euros anuais a porcentaxe obtida da aplicación da seguinte fórmula:

  > **100 × (1 – 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)**

  En tributación conxunta

  a. **Cando a suma da base liquidable xeral e do aforro sexa inferior 37.000 euros anuais:** 4.500 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 4.500 euros anuais a porcentaxe obtida da aplicación da seguinte fórmula:

  > 100 × (1 – 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)

Base máxima por vivenda

- 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 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 inmoble.

  O importe do citado límite da base acumulada da dedución (5.000 euros) ponderarase proporcionalmente para cada un dos titulares, sen que proceda entender que se aplica a cada un deles de forma 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

Normativa: Art.º 4.Uno.x) 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, da Comunitat Valenciana.

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**, casas **[*0500*]** y ***[0510]*** 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 monetarios derivada do acto ou negocio xurídico que de dereito á súa aplicación **realícese mediante tarxeta de crédito ou débito, transferencia bancaria, cheque nominativo ou ingreso en contas en entidades de crédito**.

  Véxase a disposición adicional décimo sexta 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.

Por cantidades procedentes de axudas públicas concedidas pola Generalitat en virtude do Decreto Lei 3/2020, do 10 de abril, a traballadores e as traballadoras afectados por un ERTE e aos que reduciron a xornada laboral por conciliación familiar con motivo da declaración do estado de alarma pola crise sanitaria provocada pola Covid-19

Normativa: Letra a) da disposición adicional 17ª 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, da Comunitat Valenciana.

Contía e requisitos da dedución

O importe da devandita dedución será **o resultado de aplicar o tipo medio de gravame xeral autonómico sobre a contía das cantidades procedentes das axudas públicas** concedidas.

A dedución poderase aplicar polos contribuíntes que tivesen obtido as axudas públicas concedidas pola Generalitat en virtude do Decreto Lei 3/2020, do 10 de abril, de adopción de medidas urxentes para establecer axudas económicas aos traballadores e as traballadoras afectados por un ERTE, e aos que reduciron a xornada laboral por conciliación familiar con motivo da declaración do estado de alarma pola crise sanitaria provocada pola Covid-19.

Por cantidades procedentes de axudas públicas concedidas pola Generalitat en virtude da Orde 5/2020, do 8 de xuño, para a adquisición ou electrificación de bicicletas urbanas e vehículos eléctricos de mobilidade persoal

Normativa: Letra b) da disposición adicional 17ª 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, da Comunitat Valenciana.

Contía da dedución

O importe que **resulte de aplicar o tipo medio de gravame xeral autonómico sobre a contía das cantidades procedentes das axudas públicas** concedidas.

A dedución resultará aplicable só polos contribuíntes que obteñan axudas públicas concedidas pola Generalitat en virtude da Orde 5/2020, do 8 de xuño, da Conselleria de Política Territorial, Obras Públicas e Mobilidade, pola cal se aproban as bases reguladoras para o outorgamento de subvencións para a adquisición ou electrificación de bicicletas urbanas e vehículos eléctricos de mobilidade persoal.

> Véxase a Orde 5/2020, do 8 de xuño, da Conselleria de Política Territorial, Obras Públicas e Mobilidade, pola cal apróbanse as bases reguladoras para o outorgamento de subvencións para a adquisición ou electrificación de bicicletas urbanas e vehículos eléctricos de mobilidade persoal (DOGV núm. 8834 de 15-06-2020).

Por doazóns monetarias dirixidas a financiar programas de investigación, innovación e desenvolvemento científico ou tecnolóxico no campo do tratamento e prevención das infeccións producidas polo Covid-19

Normativa: Letra c) da disposición adicional 17ª 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, da Comunitat Valenciana.

Contía da dedución

Os contribuíntes terán dereito a deducir da cota íntegra autonómica o resultado de aplicar ao importe das doazóns monetarias, que se realicen no período impositivo, dirixidas a financiar programas de investigación, innovación e desenvolvemento científico ou tecnolóxico no campo do tratamento e prevención das infeccións producidas polo Covid-19 as seguintes porcentaxes:

Base de dedución Importe ata	Porcentaxe de dedución
150 euros	20
Resto base de dedución	25

Requisitos e outras condicións para a aplicación da dedución

Para ter dereito a esta dedución, **as doazóns deberán terse efectuado en favor de calquera das seguintes entidades**:

a. A Administración da Generalitat Valenciana e as entidades instrumentais que dependen desta.
b. 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 finalidades lucrativas e dos incentivos fiscais ao mecenado, sempre que o fin exclusivo ou principal que persigan sexa a investigación, o desenvolvemento científico ou tecnolóxico, ou a innovación, no territorio da Comunidade Valenciana.
c. As universidades públicas, os institutos públicos de investigación e os centros tecnolóxicos situados na Comunidade Valenciana.

Por doazóns para contribuír ao financiamento dos gastos ocasionados pola crise sanitaria producida pola Covid-19

Normativa: Letra d) da disposición adicional 17ª 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, da Comunitat Valenciana.

Contía e requisitos para a aplicación da dedución

- Os contribuíntes terán dereito a deducir da cota íntegra autonómica o resultado de aplicar o importe das doazóns efectuadas durante o período impositivo, sexa en metálico ou en especie, para contribuír ao financiamento dos gastos ocasionados pola crise sanitaria, producida pola Covid-19, as seguintes porcentaxes:

Importe ata	Porcentaxe de dedución
150 euros	20
Resto base de dedución	25

- As doazóns deberanse ter realizado de acordo co artigo 4 do Decreto Lei 4/2020, do 17 de abril, do Consello, de medidas extraordinarias de xestión económico-financeira para facer fronte á crise producida pola Covid-19.

  O artigo 4 ("Réxime aplicable ás doazóns realizadas para facer fronte á crise sanitaria ocasionada pola Covid-19") do Decreto Lei 4/2020, do 17 de abril, dispón que:

  1. As doazóns de diñeiro que se efectúen para contribuír ao financiamento dos gastos ocasionados pola crise sanitaria provocada pola Covid-19, ingresaranse na conta de do Tesouro da Generalitat co IBAN ES03 2100 8681 5002 0009 0086. As devanditas doazóns xerarán crédito no presuposto da Generalitat, de acordo coa natureza das actuacións ás que estean afectas, sen necesidade de aceptación expresa.

  Para estes efectos, as doazóns de diñeiro que se tivesen efectuado ou que se poidan efectuar noutras contas designadas polos departamentos da Administración do Consell, deberán transferirse polos autorizados á conta prevista no parágrafo anterior.

  2. As doazóns de equipamento e subministracións relacionadas coa loita contra a Covid-19 que teñan a consideración de bens mobles considerásense aceptadas pola súa mera recepción pola conselleria competente en materia de sanidade ou polo órgano que esta designe como destinatario.

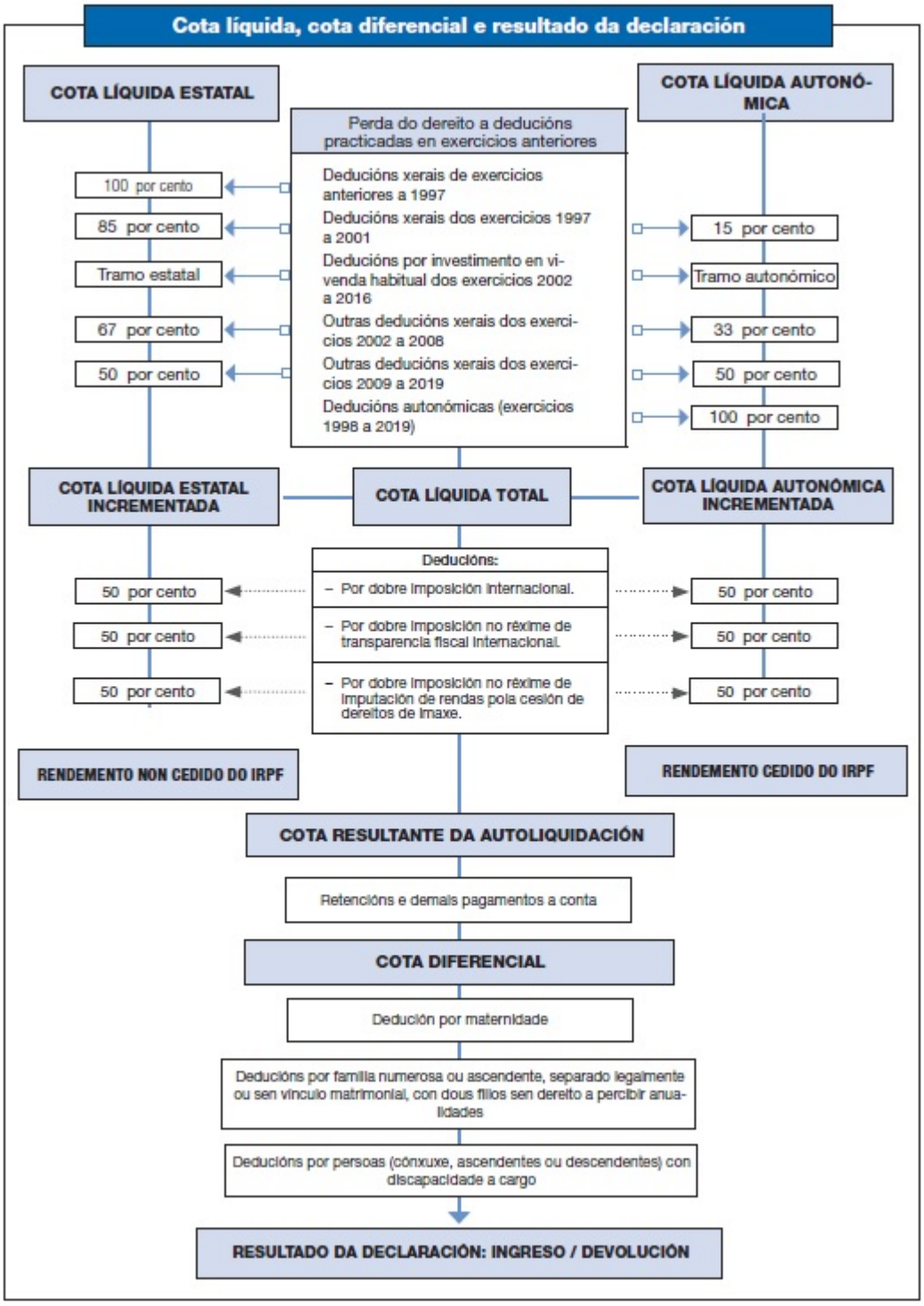
  3. As doazóns de bens inmobles serán aceptadas pola conselleria competente en materia de patrimonio, de conformidade co establecido na Lei 14/2003, do 10 de abril, de Patrimonio da Generalitat, podendo destinarse os inmobles directamente á loita contra a Covid-19 ou allearse e aplicar o produto obtido a esta finalidade.

  4. As cantidades obtidas por estas vías quedan afectadas ao financiamento exclusivo dos gastos derivados da crise provocada pola Covid-19 e poderán destinarse a atender gastos tales como equipamentos e infraestruturas sanitarias, material, subministracións, contratación de persoal, investigación e calquera outro que poida contribuír a reforzar as capacidades de resposta á crise derivada da Covid-19.

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

Introdución

Unha vez cuantificado 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

Introdución

Normativa: Art.º 59 e disposición transitoria terceira Regulamento IRPF. Véxase tamén o artigo 122.2, segundo parágrafo, da Lei 58/2003, do 17 de decembro, General Tributaria.

Cando no ano 2020 **teríase incumprido algún dos requisitos esixibles para consolidar o dereito ás deducións xa practicadas** e, en consecuencia, pérdase, en todo ou en parte, o dereito a estas, o contribuínte virá obrigado a sumar á cota líquida estatal e á cota líquida autonómica devindicadas no exercicio 2020, as cantidades indebidamente deducidas, máis os correspondentes xuros de mora.

As contías nas que proceda incrementar as cotas líquidas, estatal e autonómica, deberán determinarse conforme ao seguinte detalle:

- **Deducións xerais da cota correspondentes a exercicios anteriores a 1997:**

  O importe das deducións indebidas, calquera que for a súa natureza ou concepto, máis os xuros de mora se aplicarán 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 a incrementar a cota líquida estatal e nun 15 por 100 a incrementar a cota líquida autonómica.

- **Dedución por investimento en vivenda habitual dos exercicios 2002 a 2019.**

  O importe do tramo estatal da dedución indebida máis os xuros de mora aplicarase a incrementar a cota líquida estatal e o importe do tramo autonómico máis os correspondentes xuros de mora aplicaranse a 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 2019 que deban regularizarse.Así, por exemplo:

  Para o exercicio 2008, se se perde o dereito á dedución por investimento en vivenda habitual practicada na declaración dese exercicio 2008, o importe do tramo estatal será o consignado na casa ***[700]*** e o do tramo autonómico na casa ***[701]***, da declaración do citado exercicio.

  Para o exercicio 2009, se a regularización afecta ao citado exercicio, 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, se ben se liquidou tomando como referencia unha cesión do 33 por 100 e a normativa vixente a 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 Illes Balears:**

   - Tramo estatal, é o resultado de sumar os importes reflectidos nas casas ***[700]*** y **[701]** da declaración dese exercicio e de restar deste o importe consignado na casa ***[772]*** da declaración.É dicir *(**[700]** + **[701]** – **[772]***).

   - Tramo autonómico, é o importe consignado na casa ***[772]*** 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 na casa ***[772]*** da declaración dese exercicio.

c. **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**]*, da declaración do exercicio que corresponda.

   Para o exercicio 2013 o importe do tramo estatal será o consignado na casa ***[470]*** e o do tramo autonómico na casa ***[471]***, da declaración do citado exercicio.

   Para o exercicio 2014 o importe do tramo estatal será o consignado na casa ***[547]*** e o do tramo autonómico na casa ***[548]***, da declaración do citado exercicio.

   Para o exercicio 2015 o importe do tramo estatal será o consignado na casa ***[492]*** e o do tramo autonómico na casa ***[493]***, da declaración do citado exercicio.

   Para o exercicio 2016 o importe do tramo estatal será o consignado na casa ***[501]*** e o do tramo autonómico na casa ***[502]***, da declaración do citado exercicio.

   Para o exercicio 2017 o importe do tramo estatal será o consignado na casa ***[0516]*** e o do tramo autonómico na casa ***[0517]***, da declaración do citado exercicio.

   Para os exercicios 2018 e 2019 o importe do tramo estatal será o consignado na casa ***[0547]*** e o do tramo autonómico na casa ***[0548]***, 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 a incrementar a cota líquida estatal e nun 33 por 100 a incrementar a cota líquida autonómica.

- **Restantes deducións xerais da cota dos exercicios 2009 a 2019:**

  O importe total resultante de sumar a parte estatal e a parte autonómica das deducións consignadas nas declaracións dos exercicios 2009 a 2019 que, se é o caso, pola perda do dereito a estas, proceda regularizar no exercicio 2020 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 2019:**

  O importe das deducións autonómicas indebidas máis os xuros de mora aplicaranse na súa totalidade a 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 en declaracións de exercicios anteriores cuxa perda sobrevida do dereito determina a obriga de incrementar a cota líquida da declaración do exercicio 2020, cabe destacar as seguintes:

Deducións xerais ou autonómicas por investimento na vivenda habitual e por obras de adecuación da vivenda habitual por persoas con minusvalidez

En xeral:circunstancias que determinan a perda do dereito ás deducións practicadas

Conforme á normativa vixente nos exercicios en que se aplicaron as deducións por este concepto, perderase o dereito a estas cando, con posterioridade aos devanditos exercicios, se produzan as seguintes circunstancias:

a) Incumprimento do prazo continuado de tres anos de ocupación da vivenda, salvo que concorran circunstancias excepcionais que necesariamente esixan o cambio de domicilio.

Véxase dentro do Capítulo 16, o concepto de vivenda habitual.

b) Incumprimento do prazo de catro anos para a terminación das obras, contado dende o inicio do investimento, salvo que, por concorrencia dos requisitos legalmente establecidos, o devandito prazo sexa obxecto de ampliación.

Os requisitos e condicións para a ampliación do prazo de catro anos coméntanse, dentro do Capítulo 16, no apartado "Construción ou ampliación da vivenda habitual".

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, despois de 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 dende a data de adquisición ou de terminación das obras, para que o contribuínte habite de xeito efectivo e con carácter permanente a vivenda, salvo que concorran circunstancias excepcionais que impidan a ocupación da vivenda.

Véxase dentro do Capítulo 16, o concepto de vivenda habitual.

> ***Importante:*** *o réxime transitorio da dedución por investimento en vivenda permite aos contribuíntes que teñan dereito a este, seguir aplicando a partir do 2013 esta dedución, de acordo coa regulación contida na Lei e o Regulamento do IRPF na súa redacción en vigor a 31 de decembro de 2012.*

Suposto especial:cantidades percibidas pola devolución das cláusulas de limitación de tipos de xuro de préstamos (clausulas chan) que tivesen formado parte en exercicios anteriores da base da dedución por investimento en vivenda habitual ou de deducións establecidas pola Comunidade Autónoma

Normativa:Disposición adicional cuadraxésimo quinta Lei IRPF

Non se integrará na base impoñible do IRPF a devolución, en efectivo ou a través doutras medidas de compensación, das cantidades previamente satisfeitas ás entidades financeiras en

concepto de intereses pola aplicación de cláusulas de limitación de tipos de xuro de préstamos (a denominada cláusulas chan), xunto cos seus correspondentes intereses indemnizatorios, derivadas tanto de acordos celebrados coas entidades financeiras como do cumprimento de sentenzas ou laudos arbitrais.

> Téñase en conta que no Capítulo 2 se inclúe un estudo xeral e detallado do tratamento fiscal das cantidades percibidas pola devolución das cláusulas de limitación de tipos de xuro de préstamos derivadas de acordos celebrados coas entidades financeiras ou do cumprimento de sentenzas ou laudos arbitrais.

Agora ben, cando tales cantidades previamente satisfeitas polo contribuínte obxecto da devolución, **terían formado parte, en exercicios anteriores, da base da dedución por investimento en vivenda habitual ou de deducións establecidas pola Comunidade Autónoma**, débense diferenciar os seguintes supostos para os efectos do seu tratamento fiscal:

a. Se a devolución destas cantidades se produce en efectivo:

- O contribuínte **perderá o dereito ás deducións practicadas** en relación con estas, **debendo sumar a cota líquida estatal e autonómica**, devindicada no exercicio no que se tivese celebrado 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 devandita regularización unicamente se realizará respecto dos **exercicios en que non tivese prescrito** o dereito da Administración para determinar a débeda tributaria mediante a oportuna liquidación.

  > ***Recorde:*** *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 cumprir as casas **[0573]**, **[0576]**, **[0578]** y **[0581]** da declaración, destinadas aos xuros de mora.*

- Non obstante, as cantidades que tivesen sido **satisfeitas polo contribuínte en 2020 e en relación coas que, antes de finalizar o prazo de presentación de autoliquidación do IRPF polo devandito exercicio** (30 de xuño de 2021), **alcáncese o acordo de devolución** destas 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 citado exercicio 2020.

b. Se a devolución destas cantidades se produce a través da compensación destas 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 2020 **tampouco formarán parte da base de dedución por investimento en vivenda habitual nin de dedución autonómica alguna do IRPF do citado exercicio.**

Deducións estatais por cantidades investidas para a subscrición 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 incumpran algún dos requisitos esixidos no artigo 68.1 da Lei do IRPF. Entre outros supostos:

- Cando a entidade pase a estar admitida a negociación nalgún mercado organizado durante os anos de tenza 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 a que se refire o artigo 4.8.Dos.a) da Lei 19/1991, do 6 de xuño, do Imposto sobre o Patrimonio, nalgún dos períodos impositivos da entidade concluídos con anterioridade á transmisión da participación.
- 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 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, supere, durante calquera día dos anos naturais de tenza da participación, o 40 por cento do 100 social da entidade ou dos seus dereitos de voto.

O contribuínte estará obrigado a sumar á cota líquida estatal a totalidade das deducións indebidamente practicadas máis os xuros de mora correspondentes.

Outras deducións xerais de exercicios anteriores

Deducións xerais de exercicios anteriores por investimento empresarial

Cando nun exercicio posterior a aquel en que se tivesen aplicado 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 devanditas deducións, a regularización deberá realizala o propio contribuínte na declaración do exercicio en que tivese lugar o incumprimento, sumando á cota líquida do imposto, nos termos comentados nos dous primeiros puntos anteriores, o importe das deducións practicadas cuxo dereito se tivese perdido

por esta causa, máis os xuros de mora correspondentes ao período durante o cal se gozase da dedución.

Para estes efectos debe terse en conta que, aínda que a dedución por creación de emprego do artigo 37 do LIS non é aplicable a partir de 2020, o incumprimento de calquera dos seus requisitos determinará a perda do dereito ás deducións practicadas en exercicios anteriores.

Non obstante, a obriga de mantemento da relación laboral durante polo menos tres anos dende a data do seu inicio non se entenderá incumprida cando o contrato de traballo se extinga, unha vez transcorrido o período de proba dun ano, 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.

Precisión: véxase no Manual práctico de Renda 2019 os requisitos e importe desta dedución.

No Manual do devandito ano establecíase que, con efectos dende o 1 de xaneiro de 2019, o Real Decreto-lei 28/2018, do 28 de decembro, para a revalorización das pensións públicas e outras medidas urxentes en materia social, laboral e de emprego, suprimira o contrato de traballo por tempo indefinido de apoio aos emprendedores que esixía esta dedución para a súa aplicación, na súa disposición derogatoria.2.a) pero mantivo, non obstante, a través da súa disposición transitoria sexta a validez daqueles contratos que se terían celebrado con anterioridade á devandita data (1 de xaneiro de 2019) ao abeiro da normativa vixente no momento da súa celebración e as dos seus correspondentes incentivos.

Como consecuencia do anterior as deducións por creación de emprego do artigo 37 do LIS só podían aplicarse ás contratacións realizadas a través de contratos de traballo por tempo indefinido de apoio aos emprendedores que se tivesen celebrado antes do 1 de xaneiro de 2019 e aplicaríanse na cota íntegra do período impositivo correspondente á finalización do período de proba dun ano esixido no correspondente tipo de contrato.

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 favor 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 devanditas doazóns.

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

> Véxase, dentro do Capítulo 16, ao examinar esta dedución o período de permanencia destes bens no patrimonio do seu titular.

Cálculo dos xuros de mora

Normativa:Art.º 26 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, trasladando posteriormente a suma á casa, que corresponda das reflectidas na declaración cos números ***[0573], [0576], [0578] y [0581]***.

- Se as declaracións en que se tivesen practicado as mencionadas deducións resultaron a ingresar, os xuros de mora correspondentes ás cantidades deducidas en cada unha delas determinaranse en función do tempo transcorrido entre a data de vencemento do prazo de declaración do exercicio de que se trate e a data en que se presente a declaración do exercicio 2020.
- Se como resultado da declaración na que se practicaron as deducións que agora se restitúen se obtivo unha devolución, o período de demora computarase dende o día seguinte á data en que esta se tivese percibido ata a data de presentación da declaración do exercicio 2020.

Cadro de datas de vencemento dos prazos de presentación e tipos de xuro de demora vixentes

Para os efectos do cálculo dos xuros de mora, as datas de vencemento dos prazos de presentación das declaracións positivas dos últimos exercicios anteriores ao 2020 e os tipos de xuro de demora vixentes en cada un dos devanditos exercicios de acordo co establecido nas respectivas Leis de Presupostos Xerais do Estado son os que se recollen nos cadros seguinte:

Vencemento do prazo de presentación das declaracións a ingresar		Tipos 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	02-07-2018	2017	3,75
2018	01-07-2019	2018	3,75
2019	30-06-2020	2019	3,75
-	-	2020	3,75
-	-	2021	3,75

Regras de cálculo

Os intereses calcularanse aplicando 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, no seu caso, dende o día seguinte á data en que se obtivo a devolución) e a data en que se presente a declaración correspondente ao exercicio 2020.

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.

Comprenderá o número de días transcorrido dende o seguinte ao que finalizou o prazo de declaración correspondente ao exercicio en que se practicou a dedución que agora se restitúe (ou, no seu caso, dende o día seguinte á data en que se obtivo a devolución) e o día 31 de decembro do devandito ano.

A determinación do importe dos xuros de mora correspondentes a este período pode realizarse utilizando a seguinte fórmula de cálculo:

Intereses demora período inicial = Importe da dedución x (tipo de xuro ÷ 100) x (período (nº de días) ÷ 365 ou 366)

Como tipo de xuro tomarase, expresado en tanto por 100, o tipo de xuro de mora vixente no exercicio ao que corresponda o período inicial.

• Período intermedio.

Comprenderá cada un dos anos completos seguintes ao período inicial, ata o 31 de decembro de 2020.

A determinación dos xuros de mora correspondentes a cada un dos anos naturais comprendidos neste período pode realizarse mediante a seguinte fórmula:

Intereses demora de cada ano = Importe da dedución x (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 tipo de xuro de mora (11 por 100), os intereses correspondentes a aqueles dos devanditos exercicios que formen parte do período intermedio, poderán determinarse de forma global, multiplicando o mencionado tipo de xuro de demora polo número dos devanditos anos que integren o referido período.Esta mesma regra poderá aplicarse nos exercicios 1999 e 2000 para os que estivo vixente o mesmo tipo de xuro de demora (5,5 por 100);para os exercicios 2002 e 2003 nos que estivo vixente o mesmo tipo de xuro de demora (5,5 por 100);para os exercicios 2005 e 2006 nos que estivo vixente o mesmo tipo de xuro de mora (5 por 100) e para os exercicios 2008 e 2009

(ata o 31 de marzo de 2009) nos que o tipo de xuro de demora foi do 7 por 100.A partir do 1 de abril de 2009 ata 31 de decembro de 2014 o tipo de xuro de mora é do 5 por 100. O xuro de mora establecido para o ano 2015 foi o 4,375 por 100 e para 2016, 2017, 2018, 2019 e 2020 o 3,75 por 100.

• Período final.

É o comprendido entre o 1 de xaneiro de 2021 e o día de presentación da declaración do exercicio 2020

A determinación dos intereses correspondentes a este período pode realizarse mediante a seguinte fórmula:

Xuros de mora período final = Importe da dedución x (3,75 ÷100) x (T20 ÷ 366)

T20 representa o número de días do período de demora comprendido no ano 2021, é dicir, os transcorridos entre o 1 de xaneiro e a data de presentación da declaración do exercicio 2020.

Nota:*Para 2021 aplícase o tipo de xuro de mora do 3,75 por 100 aprobado pola disposición adicional cuadraxésimo novena da Lei 11/2020, do 30 de decembro, de Presupostos Xerais do Estado para o ano 2021.*

Exemplo:cálculo de xuros de mora por deducións indebidas

Don R.I.T. para comprar 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 a conta de 9.000 euros á data de firma do contrato privado e 3 pagamentos anuais de 6.000 euros, sendo o último vencemento o 5 de novembro de 2015 e o resto 173.000 euros á entrega da vivenda en outubro de 2016 mediante a subscrición dun préstamo hipotecario.

Non obstante o anterior, por circunstancias excepcionais non imputables ao contribuínte paralizáronse as obras procedendo Don R.I.T. a solicitar da Administración tributaria unha ampliación do prazo de catro anos para a terminación das obras. Esta ampliación concedéuselle por un ano máis, razón pola que no ano 2016 non entregou cantidade ningunha nin practico dedución.

Finalizadas as obras en 2017 asinouse a escritura pública de compravenda o 14 de outubro de 2017 e en novembro do devandito ano don R.I.T trasládase a esta. Non obstante, por motivos económicos o 1 de febreiro de 2020 procede ao seu aluguer incumprindo o requisito de que a devandita vivenda constitúa a súa residencia durante un prazo continuado de, polo menos, tres anos e, en consecuencia, perdendo o dereito ás deducións practicadas.

As cantidades invertidas e as deducións practicadas foron:

Ano	Cantidades invertidas	Deducións practicadas
2012	9.000 euros	1.350 euros (15%)
2013	6.000 euros	900 euros (15%)
2014	6.000 euros	900 euros (15%)
2015	6.000 euros	900 euros (15%)
2016	0	0
2017	9.040 euros	1.356 euros (15%)
2018	9.040 euros	1.356 euros (15%)
2019	9.040 euros	1.356 euros (15%)

En que cantidade deberá incrementar a cota líquida estatal e autonómica da declaración de 2020, se a devandita declaración se presenta e ingresa o día 30 de xuño de 2021 e, en relación ás declaracións en practícoas a dedución, a do exercicio 2012 resulto a devolver e a devandita devolución produciuse o día 29 de novembro de 2013, mentres que as dos exercicios 2013, 2014, 2015, 2016, 2017, 2018 e 2019 foron positivas?

Solución:

1.Importe das deducións indebidas.

O contribuínte incumpriu o requisito de que a vivenda constitúa a súa residencia habitual durante un prazo continuado de, polo menos, tres anos.

Por conseguinte, o importe das deducións que procede 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: 0,00
- Dedución practicada na declaración de 2017:1.356,00
- Dedución practicada na declaración de 2018:1.356,00
- Dedución practicada na declaración de 2019:1.356,00
- **Total 8.118,00**

Do total das deducións indebidas:

- A suma dos importes das deducións practicadas nas declaracións de 2012, 2013, 2014, 2015, 2017, 2018 e 2019 correspondentes ao tramo estatal (50% s/8.118,00 =4.059,00)

incrementase a cota líquida estatal,

- A suma dos importes das deducións practicadas nas declaracións de 2012, 2013, 2014, 2015, 2017, 2018 e 2019 correspondentes ao tramo autonómico (50% s/8.118,00 =4.059,00) incrementase a cota líquida autonómica.

A estas cantidades haberá que engadir os correspondentes Xuros de mora, calculados por separado para as cantidades deducidas en cada un dos exercicios.

2.Importe dos Xuros de mora.

Advertencia: *para o cálculo dos Xuros de mora do período comprendido 01-01-21 ao 30-06-21 aplicouse o 3,75 por 100, que é o tipo de xuro de mora aprobado pola disposición adicional cuadraxésimo novena da Lei 11/2020, do 30 de decembro, de Presupostos Xerais do Estado para o ano 2021.*

2.1 Xuros de mora correspondentes á dedución indebida de 2012 (1.350 euros).

a. Período inicial: do 30-11-13 ao 31-12-13 (32 días)

É o período comprendido entre o día seguinte á data en que se produciu a devolución que foi o día 30 de novembro de 2014 e o último día do devandito ano.O tipo de xuro de mora vixente na devandita data era o 5 por 100:

- Xuros de mora:(1.350 x 5 ÷ 100) x 32 ÷ 365 =5,92

b. Período intermedio: do 01-01-14 ao 31-12-20 (2.557 días)

É o período comprendido entre o día 1 de xaneiro de 2014 e 31 de decembro de 2020. O tipo de xuro de mora vixente no ano 2014 era o 5 por 100, no 2015 era o 4,375 por 100 e no 2016, 2017, 2018, 2019 e 2020, o 3,750 por 100.Polo tanto:

- Xuros de mora ano 2014: (1.350 x 5 ÷100) = 67,50
- Xuros de mora ano 2015:(1.350 x 4,375 ÷ 100) = 59,06
- Xuros de mora ano 2016: (1.350 x 3,75 ÷ 1 00) = 50,63
- Xuros de mora ano 2017: (1.350 x 3,75 ÷ 100) = 50,63
- Xuros de mora ano 2018: (1.350 x 3,75 ÷ 100) = 50,63
- Xuros de mora ano 2019: (1.350 x 3,75 ÷ 100) = 50,63
- Xuros de mora ano 2020: (1.350 x 3,75 ÷ 100) = 50,63

- **Total (67,50+59,06+50,63+50,63+50,63+50,63+50,63) =379,71**

c. c. Período final: do 01-01-21 ao 30-06-21 (181 días)

É o período comprendido entre o día 1 de xaneiro de 2020 e o día de presentación da declaración do IRPF do exercicio 2020, neste caso, o 30 de xuño de 2021. O tipo de xuro de mora vixente en 2021 é o 3,75 por 100.

- Xuros de mora: (1.350 x 3,750 ÷ 100) x 181 ÷ 365 =25,10

d. Xuros de mora totais correspondentes á dedución do exercicio 2012.

5,92 + 379,71 + 25,10 =410,73 euros

2.2. Xuros de mora correspondentes á dedución indebida de 2013 (900 euros).

a. Período inicial:do 01-07-14 ao 31-12-14 (184 días)

É o período comprendido entre o día seguinte á data de vencemento do prazo de declaración do exercicio 2013, que foi o 30 de xuño de 2014 e o último día do devandito ano.O tipo de xuro vixente neste período era do 5 por 100.

- Xuros de mora: [(900 x 5 ÷ 100) x 184 ÷ 365] =22,68

b. Período intermedio: do 01-01-15 ao 31-12-20 (2.192 días)

É o período comprendido entre o día 1 de xaneiro de 2015 e 31 de decembro de 2020. O tipo de xuro de mora vixente no ano 2015 era o 4,375 por 100 e nos anos 2016, 2017, 2018, 2019 e 2020 o 3,75 por 100.Polo tanto:

- Xuros de mora ano 2015: (900 x 4,375 ÷ 100) = 39,38
- Xuros de mora ano 2016: (900 x 3,75 ÷ 100) = 33,75
- Xuros de mora ano 2017: (900 x 3,75 ÷ 100) = 33,75
- Xuros de mora ano 2018:(900 x 3,75 ÷ 00) = 33,75
- Xuros de mora ano 2019:(900 x 3,75 ÷ 00) = 33,75
- Xuros de mora ano 2020:(900 x 3,75 ÷ 00) = 33,75
- **Total (39,38 +33,75 +33,75 +33,75 + 33,75 +33,75) =208,13**

c. Período final: do 01-01-21 ao 30-06-21 (181 días)

É o período comprendido entre o día 1 de xaneiro de 2021 e o día de presentación da

declaración do IRPF do exercicio 2020, neste caso, o 30 de xuño de 2021. O tipo de xuro de mora vixente en 2021 é o 3,75 por 100.

- Xuros de mora: [(900 x 3,750 ÷ 100) x 181 ÷ 365] =16,74

Xuros de mora totais correspondentes á dedución do exercicio 2013.

22,68 + 208,13 + 16,74 =247,55 euros

2.3 Xuros de mora correspondentes á dedución indebida de 2014 (900 euros).

a. Período inicial:do 01-07-15 ao 31-12-15 (184 días)

É o período comprendido entre o día seguinte á data de vencemento do prazo de declaración do exercicio 2014, que foi o 30 de xuño de 2015 e o último día do devandito ano.O tipo de xuro vixente neste período era do 4,375 por 100.

- Xuros de mora: [(900 x 4,375 ÷ 100) x 184 ÷ 365] =19,85

b. Período intermedio: do 01-01-16 ao 31-12-20 (1.827 días)

É o período comprendido entre o día 1 de xaneiro de 2016 e 31 de decembro de 2020. O tipo de xuro de mora vixente no ano 2016, 2017, 2018, 2019 e 2020 era o 3,750 por 100.Polo tanto:

- Xuros de mora ano 2016: (900 x 3,75 ÷ 100) = 33,75
- Xuros de mora ano 2017: (900 x 3,75 ÷ 100) = 33,75
- Xuros de mora ano 2018: (900 x 3,75 ÷ 100) = 33,75
- Xuros de mora ano 2019: (900 x 3,75 ÷ 100) = 33,75
- Xuros de mora ano 2020: (900 x 3,75 ÷ 100) = 33,75
- Total (33,75 +33,75 +33,75 +33,75 +33,75) =168,75

c. Período final: o 01-01-21 ao 30-06-21 (181 días)

É o período comprendido entre o día 1 de xaneiro de 2021 e o día de presentación da declaración do IRPF do exercicio 2020, neste caso, o 30 de xuño de 2021. O tipo de xuro de mora vixente en 2021 é o 3,75 por 100.

- Xuros de mora: [(900 x 3,750 ÷ 100) x 181 ÷ 365] =16,74

d. Xuros de mora totais correspondentes á dedución do exercicio 2014.

19,85 + 168,75 + 16,74 =205,34 euros

2.4 Xuros de mora correspondentes á dedución indebida de 2015 (900 euros).

a. Período inicial:do 01-07-16 ao 31-12-16 (184 días)

É o período comprendido entre o día seguinte á data de vencemento do prazo de declaración do exercicio 2015, que foi o 30 de xuño de 2016 e 31 de decembro de 2016.O tipo de xuro de mora vixente no ano 2016 era o 3,750 por 100.Polo tanto:

Xuros de mora ano 2016: [(900 x 3,75 ÷ 100) x 184 ÷ 366] =16,97

b. Período intermedio: do 01-01-17 ao 31-12-20 (1.461 días)

É o período comprendido entre o día 1 de xaneiro de 2017 e 31 de decembro de 2020. O tipo de xuro de mora vixente nos anos 2017, 2018, 2019 e 2020 era o 3,750 por 100.Polo tanto:

- Xuros de mora ano 2017:(900 x 3,75 ÷ 100)= 33,75
- Xuros de mora ano 2018:(900 x 3,75 ÷100) = 33,75
- Xuros de mora ano 2019: (900 x 3,75 ÷100) = 33,75
- Xuros de mora ano 2020: (900 x 3,75 ÷100) = 33,75
- **Total (33,75 +33,75 +33,75 +33,75) =135**

c. Período final: o 01-01-21 ao 30-06-21 (181 días)

É o período comprendido entre o día 1 de xaneiro de 2021 e o día de presentación da declaración do IRPF do exercicio 2020, neste caso, o 30 de xuño de 2021. O tipo de xuro de mora vixente en 2021 é o 3,75 por 100.

- Xuros de mora: [(900 x 3,750 ÷ 100) x 181 ÷ 365] =16,74

d. Xuros de mora totais correspondentes á dedución do exercicio 2015.

16,97 + 135 + 16,74 =168,71 euros

2.5 Xuros de mora correspondentes á dedución indebida de 2016 (non se practicou dedución).

Non hai dedución e polo tanto non existe dedución indebida nin xuros de mora

2.6 Xuros de mora correspondentes á dedución indebida de 2017 (1.356 euros).

a. Período inicial: do 03-07-18 ao 31-12-18 (182 días)

É o período comprendido entre o día seguinte á data de vencemento do prazo de declaración do exercicio 2017, que foi o 2 de xullo de 2018 e 31 de decembro de 2018.O tipo de xuro de mora vixente no ano 2018 era o 3,750 por 100.Polo tanto:

- Xuros de mora ano 2018: [(1.356 x 3,75 ÷ 100) x 182 ÷ 365] =25,36

b. Período intermedio: do 01-01-19 ao 31-12-20 (731 días)

É o período comprendido entre o día 1 de xaneiro de 2019 e 31 de decembro de 2020. O tipo de xuro de mora vixente no ano 2019 e 2020 era o 3,750 por 100.Polo tanto:

- Xuros de mora ano 2019:(1.356 x 3,75 ÷ 100) = 50,85
- Xuros de mora ano 2020:(1.356 x 3,75 ÷ 100) = 50,85
- **Total (50,85 +50,85) =101**

c. Período final: o 01-01-21 ao 30-06-21 (181 días)

É o período comprendido entre o día 1 de xaneiro de 2021 e o día de presentación da declaración do IRPF do exercicio 2020, neste caso, o 30 de xuño de 2021. O tipo de xuro de mora vixente en 2021 é o 3,75 por 100.

- Xuros de mora: [(1.356 x 3,750 ÷ 100) x 181 ÷ 365] =25,21

d. Xuros de mora totais correspondentes á dedución do exercicio 2017

25,36 + 101 + 25,21 =151,57 euros

2.7 Xuros de mora correspondentes á dedución indebida de 2018 (1.356 euros)

a. Período inicial:do 02-07-19 ao 31-12-19 (183 días)

É o período comprendido entre o día seguinte á data de vencemento do prazo de declaración do exercicio 2018, que foi o 1 de xullo de 2019 e 31 de decembro de 2019.O tipo de xuro de mora vixente no ano 2019 era o 3,750 por 100.Polo tanto:

- Xuros de mora ano 2019: [(1.356 x 3,75 ÷ 100) x 183 ÷ 365] =25,49

b. Período intermedio: do 01-01-20 ao 31-12-20 (366 días)

É o período comprendido entre o día 1 de xaneiro de 2020 e 31 de decembro de 2020. O tipo

de xuro de mora vixente no ano 2020 era o 3,750 por 100.Polo tanto:

- Xuros de mora ano 2020: [(1.356 x 3,75 ÷ 100)] = 50,85

c. Período final: do 01-01-21 ao 30-06-21 (181 días)

É o período comprendido entre o día 1 de xaneiro de 2021 e o día de presentación da declaración do IRPF do exercicio 2020, neste caso, o 30 de xuño de 2021. O tipo de xuro de mora vixente en 2021 é de 3,75 por 100.

- Xuros de mora: [(1.356 x 3,750 ÷ 100) x 181 ÷ 365] =25,21

d. Xuros de mora totais correspondentes á dedución do exercicio 2018

25,49 + 50,85 + 25,21 =101,55 euros

2.8 Xuros de mora correspondentes á dedución indebida de 2019 (1.356 euros)

a. Período inicial: do 01-07-20 ao 31-12-20 (184 días)

É o período comprendido entre o día seguinte á data de vencemento do prazo de declaración do exercicio 2019, que foi o 30 de xuño de 2020 e 31 de decembro de 2020.O tipo de xuro de mora vixente no ano 2019 era o 3,750 por 100.Polo tanto:

- Xuros de mora ano 2020: [(1.356 x 3,75 ÷ 100) x 184 ÷ 366] =25,56

b. Período final: do 01-01-21 ao 30-06-21 (181 días)

É o período comprendido entre o día 1 de xaneiro de 2021 e o día de presentación da declaración do IRPF do exercicio 2020, neste caso, o 30 de xuño de 2021.O tipo de xuro de mora vixente no devandito período é de 3,75 por 100.

- Xuros de mora: [(1.356 x 3,750 ÷ 100) x 181 ÷ 365] =25,21

c. Xuros de mora totais correspondentes á dedución do exercicio 2019

25,56 + 25,21 =50,77 euros

2.10 Xuros de mora a computar na declaración de 2020

- Correspondentes á dedución indebida de 2012: 410,73
- Correspondentes á dedución indebida de 2013: 247,55

- Correspondentes á dedución indebida de 2014: 205,34
- Correspondentes á dedución indebida de 2015: 168,71
- Correspondentes á dedución indebida de 2017: 151,57
- Correspondentes á dedución indebida de 2018: 101,55
- Correspondentes á dedución indebida de 2019: 50,77
- **Total intereses: 1.336,22**

O 50 por 100 dos xuros de mora correspondentes aos exercicios 2012, 2013, 2014, 2015, 2016, 2017, 2018 e 2019 incrementará a cota líquida estatal 668,11 euros) e o 50 por 100 restante 668,11 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

Normativa:Art.º 80 Lei IRPF

Obxecto e réxime xeral da dedución

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

Nos supostos en que, entre as rendas do contribuínte, figuren rendementos ou ganancias patrimoniais obtidos e gravados no estranxeiro, **deducirase a menor das dúas cantidades seguintes:**

a. **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 devanditos rendementos ou ganancias patrimoniais.
b. O resultado de aplicar **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.A tal fin, debe diferenciarse o tipo de gravame que 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 ningunha 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 rendemento ou unha ganancia de patrimonio.

En cambio, o tipo medio efectivo (TME) correspondente á base liquidable xeral aplicarase á parte da base liquidable xeral obtida no estranxeiro sen analizar respecto a esta última entre rendementos 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 da Lei 27/2014, do 27 de novembro, do Imposto sobre Sociedades (BOE do 28).*

Exemplo:Dedución por dobre imposición internacional

Na declaración de renda do exercicio 2020 de don A.B.T., de 30 anos de idade, solteiro e residente en Málaga, figuran as seguintes magnitudes:

- Base impoñible xeral:36.000
- Base impoñible do aforro:12.000

Dentro da base impoñible xeral, cuxos compoñentes son todos positivos, figuran 6.000 euros obtidos no estranxeiro, despois de satisfacer o contribuínte no país de obtención por un imposto de natureza análoga ao IRPF a cantidade de 1.100 euros.

De forma análoga, na base impoñible do aforro, cuxos compoñentes son todos positivos inclúense rendementos netos de capital mobiliario por importe de 6.000 euros e unha ganancia patrimonial derivada da transmisión dun elemento patrimonial por importe de 6.000 euros e pola que satisfixo no estranxeiro por un imposto análogo ao IRPF a cantidade de 1.080 euros.

Determinar a dedución por dobre imposición internacional aplicable na declaración do IRPF, exercicio 2020, 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 impoñible xeral de 4.800 euros e a deducións xerais da cota por importe de 1.500 euros.

Solución:

Base impoñible xeral:36.000,00

Reducións da base impoñible xeral:4.800,00

Base liquidable xeral:31.200,00

Base impoñible 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 =2.112,75

   Resto:11.000,00 ao 15% =1.650,00

   Cota 1 resultante:3.762,75

   Escala autonómica do imposto

   Ata 28.000,00: 3.282,75

   Resto: 3.200,00 ao 15,90 % =508,80

   Cota 2 resultante: (3.282,75 + 508,80) = 3.791,55

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 (5.550), este forma parte na súa integridade da base liquidable xeral

   Escala xeral:5.550 ao 9,50% =527,25

   Cota 3 resultante:527,25

   Escala autonómica 5.550 ao 9,50% =527,25

   Cota 4 resultante:527,25

3. **Determinación da cota íntegra xeral, estatal e autonómica.**

   Cota íntegra xeral estatal (Cota 1 - Cota 3):3.762,75 – 527,25 = 3.235,50

   Cota íntegra xeral autonómica (Cota 2 - Cota 4): 3.791,55 – 527,25 = 3.264,30

4. **Gravame da base liquidable do aforro (12.000)**

   Gravame estatal

   Ata 6.000 ao 9,5% =570

   Resto 6.000 x 10,5% =630

   Suma:1.200

   Gravame autonómico

   Ata 6.000 ao 9,5% =570

   Resto 6.000 x 10,5% =630

   Suma:1.200

5. **Determinación das cotas íntegras**

   Cota íntegra xeral (3.235,50 +3.264,30) =6.499,80

   Cota íntegra do aforro (1.200,00 +1.200,00) =2.400,00

   Cota íntegra total (6.499,80 + 2.400,00) = 8.899,80

6. **Determinación da cota líquida**
   Deducións:1.500,00

   Cota líquida total (8.899,80 - 1.500) = 7.399,80

7. **Deducións da cota líquida total**

   Dedución por dobre imposición internacional (a menor de A ou B)

   A. Importe efectivo satisfeito no estranxeiro

   Por rendementos:1.100,00

   Por ganancia patrimonial:1.080,00

   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.

   B.1. Tipo medio efectivo de gravame xeral

   O tipo de gravame xeral determínase mediante a seguinte operación:Cota líquida total x (cota íntegra xeneral / cota íntegra total) ÷ Base liquidable xeral

[7.399,80 x (6.499,80÷ 8.899,80)] ÷ 31.200 x 100 =17,32%

B.2. Tipo de gravame do aforro:

O tipo de gravame do aforro determínase mediante a seguinte operación: Cota líquida total x (cota íntegra do aforro / cota íntegra total) ÷ Base liquidable do aforro

[7.399,80 x (2.400,00 ÷8.899,80)] ÷ 12.000 x 100 =16,63%

B.3. Parte de base liquidable xeral gravada no estranxeiro

A parte de base liquidable xeral gravada no estranxeiro determínase aplicando a redución que proporcionalmente corresponde aos rendementos obtidos no estranxeiro e integrados na base liquidable.A devandita operación pode representarse mediante a seguinte formula:

Base liquidable xeneral x rendementos obtidos no estranxeiro) ÷ Compoñentes positivos da base impoñible xeral

(31.200 x 6.000) x 36.000 =5.200,00

B.4. Parte de base liquidable do aforro gravada no estranxeiro:6.000,00

Nota: Dado que no presente 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 ser aplicable á base liquidable do aforro minoración algunha, posto que o mínimo persoal forma parte na súa totalidade da base impoñible xeral e sobre esta non se aplicou ningunha redución.

B.5. Imposto soportado en España

- Parte da base liquidable xeral (5.200 x 17,32%) =900,64
- Parte da base liquidable do aforro (6.000 x 16,63%) =997,80

Importe da dedución por dobre imposición internacional (a menor de A ou B)

Por rendementos (900,64) + Por ganancia patrimonial (997,80) =1.898,44

Dedución por dobre imposición internacional nos supostos de aplicación do réxime de transparencia fiscal internacional

Normativa:Art.º 91.10 Lei 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 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 corresponda á renda positiva incluída na base impoñible.

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 correspondería pagar pola renda positiva imputada na base impoñible.

Importante:*en ningún caso, poderán deducirse os impostos satisfeitos en países ou territorios cualificados regulamentariamente como paraísos fiscais.*

Dedución por dobre imposición nos supostos de imputacións de rendas pola cesión de dereitos de imaxe

Normativa:Art.º 92.4 Lei IRPF

Nos supostos de imputación de rendas pola cesión de dereitos de imaxe, os impostos que poden deducir por este concepto os declarantes que incluísen as rendas derivadas da devandita cesión son os seguintes:

a. O imposto persoal pagado, en España ou no estranxeiro, pola persoa ou entidade primeira cesionaria dos dereitos de imaxe na parte que corresponda á parte da renda neta derivada da contía que fose obxecto de inclusión no presente exercicio.
b. O imposto ou gravame efectivamente satisfeito no estranxeiro por razón de 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 súa base impoñible 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 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 ningún caso, 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 de renda pola cesión de dereitos de imaxe incluída na base impoñible.

Retencións deducibles correspondentes a rendementos bonificados

Normativa: Disposición transitoria sexta da Lei 27/2014, do 27 de novembro, do Imposto sobre Sociedades (BOE do 28)

Os beneficios procedentes do Imposto sobre as Rendas do Capital recoñecidos ás sociedades concesionarias de autoestradas de peaxe e ás restantes entidades a que se refire a disposición transitoria sexta da LIS, continúan aplicándose na actualidade de acordo coas normas do Imposto sobre as Rendas do Capital.

Dado que o tipo de gravame aplicable sobre os intereses 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 x 5%).Non obstante, o importe total da bonificación que ascende ao 22,8 por 100 (24 x 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, na casa ***[0591]*** de declaración, farase constar o importe das retencións non practicadas efectivamente que, non obstante, ten a consideración de fiscalmente deducibles da cota, consignándose as retencións efectivamente soportadas na casa correspondente a estas.

Cota resultante da autoliquidación

A cota resultante da autoliquidación é o resultado de aplicar sobre a cota líquida total ou, no seu caso, sobre a cota líquida total incrementada as deducións por dobre imposición internacional, por dobre imposición internacional nos supostos 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 haberá de resultar unha cantidade positiva ou cero.*

Cota diferencial

Normativa:Art.º 79 Lei IRPF

Da cota resultante da autoliquidación deducirase o importe dos pagamentos a conta correspondentes ao exercicio 2020 (retencións e ingresos a conta, pagamentos fraccionados e, no seu caso, as cotas do Imposto sobre a Renda de non Residentes satisfeitas por contribuíntes que adquiriron a devandita consideración por cambio de residencia), obténdose 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 subscrición.

As persoas e entidades obrigadas a reter ou a ingresar a conta están obrigadas a expedir, en favor do contribuínte, 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.

> Véxase ao respecto 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).

A certificación cos requisitos anteriormente mencionados, deberá poñerse a disposición do contribuínte con anterioridade á apertura do prazo de declaración do Imposto sobre a Renda das Persoas Físicas (artigo 108.3 Regulamento IRPF).

Pagamentos fraccionados

Os contribuíntes que desenvolvan actividades económicas, deducirán os pagamentos fraccionados correspondentes ao exercicio 2020, segundo conste nos modelos 130 ou 131 presentados.

Cotas do Imposto sobre a Renda de non Residentes satisfeitas por contribuíntes que adquiriron a devandita condición por cambio de residencia

As persoas físicas que no exercicio 2020 adquirisen a condición de contribuíntes do IRPF, por pasar a ter a súa residencia habitual en territorio español para os efectos deste imposto, poderán deducir o importe que, se é o caso, tivesen satisfeito en concepto de cotas do Imposto sobre a Renda de non Residentes, sempre que se trate de cotas deste imposto devindicadas no exercicio 2020.

As retencións e ingresos a conta do Imposto sobre a Renda de non Residentes que, se é o caso, tivesen sido practicadas durante o exercicio 2020, terán para estes contribuíntes a consideración de pagamentos a conta do IRPF, polo que o importe destas se incluirá entre as retencións e ingresos a conta que 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 devindicadas con anterioridade ao 1 de xaneiro de 2017

Normativa:Art.º 99.11 Lei IRPF

Teñen a consideración de 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, de 3 de xuño de 2003, en materia de fiscalidade dos rendementos do aforro en forma de pagamento de intereses, devindicadas con anterioridade ao 1 de xaneiro de 2017.

Ao respecto debe indicarse que a Directiva 2003/48/CE do Consello establecía un dobre sistema de tributación das rendas do aforro:o intercambio de información e a retención na fonte.

Este último sistema era seguido por Luxemburgo e Austria á data de adopción do acordo polo que entrou en vigor a nova Directiva (UE) 2015/2060 do Consello, do 10 de novembro de 2015 que derroga a Directiva 2003/48/CE do Consello.A eses países débense engadir outros países non comunitarios como a Confederación Suíza, o Principado de Liechtenstein, a República de San Marino, o Principado de Mónaco, o Principado de Andorra cos que se asinaron acordos nos que se establecían medidas equivalentes ás previstas na Directiva 2003/48/CE.

Coa entrada en vigor da nova directiva establécese un único sistema de intercambio de información para cuxa adopción se estableceu un período transitorio para os países que utilizaban o sistema de retención na fonte (en concreto, para Austria, dentro da Unión Europea e Suíza, Liechtenstein, San Marino, Mónaco e Andorra, fóra da Unión Europea).Período que

finalizou en 2017.

Non obstante, en todos os acordos asinados cos países non pertencentes á Unión Europea se inclúen supostos nos que aínda será de aplicación o sistema anterior de retención na fonte a pesar de entrar en vigor o novo protocolo.Estes supostos están vinculados principalmente con obrigas pendentes antes da entrada en vigor do sistema de intercambio de información.

Resultado da declaración

Introdución

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 81 da Lei do IRPF, ou ás deducións por familia numerosa ou persoas con minusvalidez a cargo previstas no artigo 81 bis da Lei do IRPF, o resultado da declaración virá determinado polas seguintes operacións que se indican:

(±) Cota diferencial

(–) Dedución por maternidade e incremento por gastos de custodia en gardarías ou centros de educación infantil autorizados

(–) Dedución por descendentes con minusvalidez a cargo

(–) Dedución por ascendentes con minusvalidez a cargo

(–) Dedución por cónxuxe non separado legalmente con minusvalidez 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 abono anticipado da Dedución por maternidade

(+) Importe do abono anticipado da "Dedución por descendentes con minusvalidez a cargo"

(+) Importe do abono anticipado da "Dedución por ascendentes con minusvalidez a cargo"

(+) Importe do abono anticipado da "Dedución por cónxuxe non separado legalmente con minusvalidez a cargo"

(+) Importe do abono anticipado da "Dedución por familia numerosa"

(+) Importe do abono anticipado da "Dedución por ascendente, separado legalmente ou sen vínculo

matrimonial, con dous fillos sen dereito a percibir anualidades por alimentos,"

(=) Resultado da declaración (a ingresar ou a devolver)

Se o resultado da declaración é unha cantidade positiva, non esqueza ingresar o seu importe, ben sexa a totalidade ou o primeiro prazo, dentro do período comprendido entre os días 7 de abril e 30 de xuño de 2021, ambos os dous inclusive.

Se o resultado da declaración é unha cantidade negativa, o contribuínte ten dereito a solicitar a devolución da cantidade que resulte ao seu favor, solicitude que debe efectuarse no documento de ingreso ou devolución modelo 100.

O importe da devolución non poderá exceder da suma da cantidade reflectida na casa ***[0609]*** en concepto de pagamentos a conta máis a suma, de ser positiva, da diferenza entre as cantidades reflectidas nas casas **[*0611], [0612]* y *[0613]*** relativas á dedución por maternidade, das casas ***[0623]*** y ***[0624]*** na dedución por descendentes con minusvalidez a cargo;das casas ***[0636]*** *y* ***[0637]*** na dedución por ascendentes con minusvalidez a cargo e, das casas ***[0248]*** y ***[0249]*** na dedución por cónxuxe non separado legalmente con minusvalidez;das casas ***[0660]*** y ***[0661]*** na dedución por familia numerosa e, por último das casas ***[0662]*** y ***[0663]*** na dedución por ascendente, separado legalmente ou sen vínculo matrimonial, con dous fillos sen dereito a percibir anualidades por alimentos.

Dedución por maternidade e incremento adicional por gastos de custodia

Normativa: Arts.81 Lei IRPF e 60 Regulamento

Dedución por maternidade

Beneficiarios e fillos que dan dereito á aplicación da dedución

A. 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:

1. As mulleres con fillos menores de tres anos nas que concorran as seguintes circunstancias:

- **Que teñan dereito á aplicación do mínimo por descendentes polos fillos a que se refire esta dedución.**
- **Que realicen unha actividade por conta propia ou allea**.

- **Que estean dadas de alta no réxime correspondente da Seguridade Social ou Mutualidade.**

> ***Importante:*** *a dedución por maternidade é incompatible coa prestación ou subsidio por desemprego ou coas situacións de excedencia voluntaria. Non obstante, o feito de encontrarse de baixa por enfermidade non significa que a nai traballadora deixe de realizar unha actividade por conta allea.*

2. En caso de falecemento da nai ou cando a garda e custodia se atribúa de forma exclusiva ao pai ou, no seu caso, a un titor, sempre que cumpran os requisitos comentados na letra a) anterior.

No suposto de existencia de varios contribuíntes con dereito á dedución por maternidade respecto do **mesmo tutelado ou acollido ou menor baixo o seu garda e custodia para a convivencia preadoptiva ou por resolución xudicial**, o seu importe deberá repartirse entre eles por partes iguais.

> ***Importante:*** *coa única excepción dos supostos sinalados na letra b) anterior, a dedución por maternidade corresponde 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 a aplicación da dedución por parte do pai nin tampouco a repartición ou rateo desta entre o pai e a nai.*

B. Fillos que dan dereito á aplicación da dedución

. 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.

. Os fillos adoptados e os menores vinculados ao contribuínte por razón de tutela ou acollemento, permanente ou preadoptivo, ou de delegación de garda para a convivencia preadoptiva.

Nos supostos de adopción ou acollemento permanente ou preadoptivo ou de delegación de garda para a convivencia preadoptiva, 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.

Cando teña lugar a **adopción dun menor que tivese estado en réxime de acollemento, permanente ou preadoptivo, de delegación de garda para a convivencia preadoptiva** 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.

Nos casos de tutela, o titor terá dereito ao importe da dedución que corresponda ao tempo que reste ata que o tutelado alcance os tres anos de idade.

Importante: *a dedución non resulta aplicable no caso de netos e demais descendentes por consanguinidade distintos dos fillos, nin cando se trate de acollementos familiares simples, de urxencia ou temporais, nin nos casos de menores respecto dos que se teña a garda e custodia por resolución xudicial.*

Contía e límite da dedución

Contía 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 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 Mutualidade, este entenderase cumprido cando esta situación se produza en calquera día do mes.

Límite da dedución

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:

- Ata **1.200 euros anuais**.
- **O importe das cotizacións e cotas totais á Seguridade Social e Mutualidades** devindicadas en cada período impositivo con posterioridade ao nacemento, adopción, delegación de garda para a convivencia preadoptiva ou acollemento.

Polo tanto, no período impositivo de nacemento do menor non se computarán para determinar o segundo destes límites o importe das cotizacións dos meses anteriores ao nacemento.

De igual forma, no período impositivo de cumprimento dos tres anos, ou no seu caso do falecemento do menor, non se computarán as cotizacións ou cotas devindicadas con posterioridade ao acaecemento das devanditas circunstancias que determinan a perda do dereito a aplicar a dedución.

Isto é:

- No período impositivo en que o descendente cumpre os tres anos só deben terse en conta as cotizacións á Seguridade Social devindicadas durante o período no que se ten dereito a aplicar a dedución e non as de todo o ano en que o menor cumpre os tres anos.
- Do mesmo modo, se o descendente falece no ano, só se computarán as cotizacións á Seguridade Social dos meses transcorridos ata o falecemento e non as de todo o período impositivo.

O cómputo efectuarase polos importes íntegros, sen tomar en consideración as bonificacións que puidesen corresponder pola situación persoal do afiliado ou mutualista e incluíndo no devandito importe íntegro as cotas correspondentes ao traballador e ao empregador.

Abono anticipado da dedución por maternidade

Importante: *téñase en conta que só poderá solicitarse o abono anticipado do importe que corresponda á dedución por maternidade sen incluír o incremento adicional por gastos de custodia en gardarías ou centros de educación infantil autorizados que se examina no apartado seguinte.*

Os **contribuíntes con dereito á aplicación da dedución por maternidade poden solicitar** á Axencia Estatal de Administración Tributaria o seu abono 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 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 se encontren 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 parágrafos anteriores ou mutualistas das respectivas mutualidades alternativas á Seguridade Social que se encontren en alta durante quince días no mes.

A solicitude do abono anticipado da dedución debe axustarse ao modelo 140 aprobado pola Orde HAC/177/2020, do 27 de febreiro.

Atención ERTEs (Expedientes de regulación temporal de emprego) Covid 19: *de acordo coa letra b.1º do artigo 267.1 do texto refundido da Lei Xeral da Seguridade Social*

(aprobado por Real Decreto Lexislativo 8/2015, de 30 de outubro -BOE de 31 de outubro-), no caso de expedientes de regulación temporal de emprego nos que se suspenda o contrato de traballo, o contribuínte encóntrase en situación de desemprego total. Por esta razón, nestes casos de suspensión do contrato de traballo, como consecuencia da aprobación dun expediente de regulación temporal de emprego, deixa de realizarse unha actividade por conta allea e de cumprirse os requisitos para gozar da dedución por maternidade e o correspondente abono anticipado.

Incremento adicional por gastos de custodia en gardarías ou centros de educación infantil autorizados

O importe da dedución por maternidade poderase incrementar ata en 1.000 euros adicionais cando o contribuínte que teña dereito a esta satisfixese no período impositivo gastos de custodia do fillo menor de tres anos en gardarías ou centros de educación infantil autorizados.

Importante: *a diferenza da dedución xeral por maternidade os contribuíntes con dereito á aplicación do incremento adicional por gastos de custodia non poden solicitar á Axencia Estatal de Administración Tributaria o seu abono de forma anticipada, senón que deberán solicitar o incremento que corresponda directamente na declaración do IRPF.*

Requisitos e condicións para aplicar o incremento adicional

Para que a dedución por maternidade se incremente ata en 1.000 euros adicionais é necesario que se dean os seguintes requisitos:

1º. Débense cumprir os requisitos anteriormente comentados sobre **beneficiarios e fillos que dan dereito á dedución por maternidade**.

2º. Ademais, é necesario que o contribuínte satisfixese no período impositivo **gastos de custodia do fillo menor de tres anos**.

Considéranse GASTOS DE CUSTODIA ás cantidades satisfeitas polo contribuínte que cumpran **as seguintes condicións**:

a. Que sexan satisfeitas a gardarías ou centros de educación infantil **autorizados**.

Precisións:

O termo “autorizados” debe entenderse esixible tanto a centros de educación infantil, coma a gardarías.

A dedución por maternidade é unha medida vinculada ao ámbito educativo (primeiro ciclo de educación infantil), polo que a súa aplicación se refire a centros de educación infantil, públicos ou privados, que desenvolven o referido ciclo e en consecuencia que estean autorizados pola Administración educativa competente.

Por iso, non procede a aplicación da dedución respecto de gastos satisfeitos a persoas físicas ou xurídicas que poidan desenvolver labores de custodia de nenos menores de tres anos con distintas finalidades alleas ás educativas antes referidas.Serían os casos de gastos incorridos en empresas ou establecementos abertos ao público que acollen menores con distintos fins (locais de celebracións de aniversario ou festas infantís, ludotecas, locais de mera custodia, campamentos infantís, etcétera) ou de gastos satisfeitos a particulares no domicilio familiar por custodia de menores (coidados realizados por familiares retribuídos, gastos de custodia satisfeitos a “canguros”, empregados do fogar, etcétera), e que poden requirir ou non autorización administrativa, como acontecería no caso de apertura de establecementos abertos ao público, que requiren de determinadas licenzas municipais ou autonómicas, se ben non van contar coa autorización da administración educativa pola natureza ou finalidade da custodia.

b. Que se abonen os seguintes **conceptos**:

- a preinscrición e matrícula de menores de 3 anos,
- a asistencia, en horario xeral e ampliado, e
- a alimentación.

c. Que o seu abono corresponda a gastos que se producisen por **meses completos**.

d. Que **non teñan para o contribuínte a consideración de rendementos do traballo en especie exentos** por aplicación do disposto no artigo 42.3.b) ou d) da Lei do IRPF, é dicir, por:

- A contratación directa ou indirectamente por empresas ou empregadores do servizo de primeiro ciclo de educación infantil para os fillos dos seus traballadores en gardarías ou centros de educación infantil autorizados [Art, 42.3.b) Lei IRPF].
- 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 de mercado [Art. 42.3.d) Lei IRPF]

Especialidade:aplicación do incremento ata que o fillo comece o segundo ciclo de educación infantil

No período impositivo en que o fillo menor cumpra tres anos, o incremento poderá resultar de aplicación respecto dos gastos incorridos con posterioridade ao cumprimento da devandita idade ata o mes anterior a aquel no que poida comezar o segundo ciclo de educación infantil.

Para estes efectos téñase en conta que no suposto de que o descendente cumpra os tres anos no mes de xaneiro ou no caso de que a nai comece a traballar no ano no que o fillo cumpre esa idade, pero despois de cumprila, non se poderá aplicar a dedución por maternidade, se ben iso non impedirá aplicar o incremento de gastos de gardaría ou centro de educación infantil autorizado polos gastos orixinados ata o mes no que o

descendente pode iniciar o segundo ciclo de educación infantil.

Obriga de información por parte de gardarías ou centros de educación infantil autorizados: *o artigo 69.9 do Regulamento do IRPF establece a declaración informativa que teñen que presentar as gardarías ou centros de educación infantil autorizados sobre os menores e os gastos que dean dereito á aplicación do incremento da dedución.Véxase tamén a Orde HAC/1400/2018, do 21 de decembro, pola que se aproba o modelo 233, Declaración informativa por gastos en gardarías ou centros de educación infantil autorizados e determínanse o lugar, forma, prazo e o procedemento para a súa presentación, e modifícase 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 27).*

Contía do incremento adicional

- O incremento da dedución poderá ser de **ata 83,33 euros por cada mes** do período impositivo **en** que concorran de forma simultánea os requisitos anteriormente comentados sobre beneficiarios, fillos que dan dereito á dedución e gastos de custodia.
- Para os efectos do cómputo do número de meses para o cálculo do incremento teranse en conta as seguintes **regras**:

  1. A determinación dos fillos realizarase de acordo co seu **situación o último día de cada mes**.

  Importante:*Non obstante, no período impositivo en que o fillo menor cumpra tres anos, o número de meses do devandito exercicio ampliarase, en caso de cumprimento do resto de requisitos, aos meses posteriores ao cumprimento da devandita idade ata o mes anterior a aquel no que poida comezar o segundo ciclo de educación infantil.*

  2. 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 meses a tomar en consideración serán exclusivamente aqueles nos que os gastos aboados se efectúen **por mes com**pleto.

  Para estes efectos, entenderanse incluídos os meses contratados por completo aínda cando parte destes teñan o carácter de non lectivos.

- No suposto de existencia de varios contribuíntes con dereito á aplicación do incremento

respecto do mesmo acollido ou tutelado, **o seu importe ratearase entre eles por partes iguais**.

Límites da dedución

O incremento da dedución por cada fillo que outorgue dereito a esta **non poderá superar** para cada fillo **ningún** dos dous límites que a continuación se sinalan:

- **1.000 euros anuais.**

- **A menor** das seguintes cantidades:

  a) As cotizacións e cotas totais á Seguridade Social e Mutualidades de carácter alternativo devindicadas en cada período impositivo con posterioridade ao nacemento, adopción, delegación de garda para a convivencia preadoptiva ou acollemento.

  Ademais, para os efectos das cotizacións e cotas a computar debe terse en conta o seguinte:

  - No período impositivo no que o descendente cumpre os 3 anos as cotizacións á Seguridade Social a computar serán as devindicadas ata o mes anterior a aquel no que o fillo poida iniciar o segundo ciclo de educación infantil.
  - Se o descendente falece no ano, só se computarán as cotizacións á Seguridade Social dos meses nos que o contribuínte ten dereito a aplicar a dedución e non as de todo o período impositivo.

  > ***Importante:****Para o cálculo do límite das cotizacións e cotas totais á Seguridade Social e Mutualidades de carácter alternativo, computaranse as cotizacións e cotas polos seus importes íntegros sen tomar en consideración as bonificacións que puidesen corresponder.*

  b) O importe anual total do gasto efectivo non subvencionado satisfeito no devandito período á gardaría ou centro educativo en relación con ese fillo, sexa ou non por meses completos.

  Para os efectos de determinar o importe total do gasto efectivo non subvencionado satisfeito, considerarase tanto o importe pagado pola nai ou o contribuínte con dereito ao referido incremento, coma o satisfeito polo outro proxenitor, adoptante, titor, gardador ou acolledor.

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 no apartado correspondente a "Cota diferencial e resultado da declaración", casa ***[0611]*** da declaración.

Os contribuíntes aos cales, por solicitalo no seu momento, a Axencia Tributaria tivese satisfeito cantidades mensuais en concepto de abono anticipado da dedución por maternidade, deberán consignar na casa ***[0612]*** da declaración a suma das devanditas cantidades que correspondan ao exercicio 2020.

> ***Importante:*** *non serán esixibles xuros de mora pola percepción, a través do abono anticipado e por causa non imputable ao contribuínte, de cantidades superiores á dedución por maternidade que corresponda.*

Por último, aqueles contribuíntes con dereito ao incremento da dedución por gastos en gardarías ou centros de educación infantil autorizados, deberán facer constar o importe que corresponda na casa ***[0613]*** da declaración.

Exemplo.Dedución por maternidade e incremento por gastos de custodia en gardarías ou centros de educación infantil autorizados

Dona P.C.A. estivo dada de alta no Réxime Xeral da Seguridade Social durante todo o ano 2020, ascendendo a 1.800 euros (150/mes) os importes íntegros das cotizacións e cotas anuais devindicadas ao citado Réxime.

Dona P.C.A. ten dous fillos: o maior, nacido o 31 de xaneiro de 2018, e o menor, nacido o 13 de agosto de 2020.

O fillo maior estivo matriculado durante o exercicio no centro de educación infantil autorizado "ZZ" sendo os gastos satisfeitas polos servizos prestados por esta os seguintes:

- 300 euros por matrícúlaa
- 4.250 euros [importe que corresponden aos meses completos de xaneiro a xuño, ambos os dous inclusive, outubro e novembro (500 euros/mes) e a 15 días de mes xullo (250 euros)].

En relación aos devanditos gastos solicitouse e obtivo para o exercicio 2020 da Comunidade Autónoma unha bolsa polo concepto de cheque gardaría que alcanzou os 1.000 euros, cantidade que foi aboada directamente á gardaría pola Consellaría de Educación.

Así mesmo, a empresa onde traballa Dona P.C.A pagou tamén directamente á gardaría a

cantidade de 1.500 euros, como retribución en especie exenta para a súa traballadora.

O resto do importe foi satisfeito ao 50 por 100 por cada proxenitor.

Determinar o importe da dedución por maternidade e o incremento adicional por gastos de gardaría correspondente ao exercicio 2020 e calcular o resultado da súa declaración, sabendo que a cota diferencial desta ascende a 1.500 euros e que a contribuínte non solicitou o pagamento anticipado da dedución por maternidade.

Solución:

1. Importe da dedución por maternidade

Dedución correspondente ao fillo maior:

- Numero de meses de cumprimento dos requisitos:12 meses
- Importe da dedución (12 meses x 100 euros) =1.200
- Límite da dedución por fillo (1.200 euros)

Nota: Prevalece o importe de 1.200 euros anuais polo primeiro fillo ao ser superior o importe das cotizacións e cotas devindicadas á Seguridade Social no exercicio 2020 (1.800 euros)

Dedución correspondente ao fillo menor:

- Numero de meses de cumprimento dos requisitos:5 meses
- Importe da dedución (5 meses x 100 euros) =500
- Límite da dedución por fillo (500 euros)

Nota: Prevalece o importe de 500 euros por segundo fillo, ao ser superior o importe das cotizacións e cotas devindicadas no exercicio 2020 á Seguridade Social con posterioridade ao nacemento (750 euros ao terse en conta 5 meses).

Importe total (1.200 + 500) = 1.700,00

2. Incremento adicional por gastos de custodia

Incremento adicional correspondente ao fillo maior:

- Numero de meses de cumprimento dos requisitos:8 meses
- Importe do incremento (1.000 euros ÷ 12 meses x 8 meses) =666,64

Nota: no presente caso, o incremento adicional por gastos de custodia do fillo menor de tres anos en gardarías ou centros de educación infantil autorizados pode alcanzar ata 1.000 euros anuais e calculásese proporcionalmente ao número de meses en que se cumpran de forma simultanea os requisitos esixidos no

artigo 81.1 e 2 da Lei do IRPF.Os meses a tomar en consideración son exclusivamente aqueles nos que os gastos aboados se efectúen por mes completo. Polo tanto, neste caso só se teñen en conta os 8 meses completos, excluíndo os 15 días de mes de xullo, polo que o cálculo será:1.000 euros.12 meses x 8 meses =666,64 euros

- Límite do incremento:666,64 euros

O incremento de 666,64 euros **non supera** ningún dos límites que se indican a continuación.

a) Importe das cotizacións e cotas devindicadas á Seguridade Social:1.800 euros

b) Importe total do gasto efectivo non subvencionado dos gastos de custodia:2.050 euros

Nota: de acordo co artigo 81 da Lei do IRPF e o artigo 60 do Regulamento do IRPF, o gasto total non subvencionado correspondente ás cantidades totais anuais (por meses completos ou incompletos) satisfeitas a gardarías ou centros de educación infantil autorizados pola preinscrición e matricula de ditos menores, a asistencia, en horario xeral e ampliado, e a alimentación, minorásese nas cantidades dos devanditos gastos que fosen satisfeitas polas empresas empregadoras dos beneficiarios que tiveran a consideración de rendementos do traballo en especie exentos por aplicación do disposto nas letras b) ou d) do apartado 3 do artigo 42 da Lei do IRPF.

Polo tanto, no presente caso os gastos de custodia serán:300 (matricula) +4.000 (8 meses completos) +250 (mes incompleto) – 1.000 (importe subvencionado) – 1.500 (retribución en especie exenta) =2.050 euros

> ***Precisión:*** *aínda que fose pagado por ambos os dous proxenitores ao 50 por 100 considerásese tanto o importe pagado pola nai ou o contribuínte con dereito ao referido incremento, como o satisfeito polo outro proxenitor*.

3. Resultado da declaración

Cota diferencial:1.500,00

Dedución por maternidade

- Importe da dedución (1.200,00 +500,00) =1.700,00
- Incremento por gastos en gardarías (666,64) =666,64

Resultado da declaración (1.500 – 1.700 – 666,64): –866,64

Deducións por familia numerosa ou por persoas con minusvalidez a cargo

Normativa:Artigo 81 bis, disposición adicional cuadraxésimo segunda e disposición transitoria trixésimo terceira Lei IRPF;art.º 60 bis Regulamento

Deducións que inclúe

Establécense cinco deducións destinadas a reducir a tributación dos contribuíntes con maiores cargas familiares, que minorarán a cota diferencial de forma análoga a como o fai a dedución por maternidade, isto é, con independencia de que a devandita cota diferencial resulte positiva ou negativa e podendo solicitarse o seu abono anticipado.Estas deducións son:

- Dedución por cada descendente con minusvalidez
- Dedución por cada ascendente con minusvalidez.
- Dedución por cónxuxe non separado legalmente con minusvalidez.
- 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

A. En xeral

Poderán aplicar estas deducións os seguintes contribuíntes:

a. Os que realicen unha actividade por **conta propia ou allea** pola cal estean dados de **alta no réxime correspondente da Seguridade Social ou mutualidade.**

b. Os que perciban **prestacións** contributivas e asistenciais **do sistema de protección do desemprego.**

No suposto dos desempregados, para ter dereito a aplicar as deducións é necesario estar a cobrar unha prestación, contributiva ou asistencial, do sistema de protección do desemprego. Non sendo suficiente con estar inscrito como demandante de emprego.

Atención Covid-19: *teñen dereito a estas deducións:*

• Os contribuíntes que percibisen a prestación extraordinaria por cesamento de actividade para os afectados por declaración do estado de alarma para a xestión da situación de crise sanitaria ocasionada polo Covid-19 que regula o artigo 17 do Real Decreto-lei 8/2020, do 17 de marzo, de medidas urxentes extraordinarias para facer fronte ao impacto económico e social do Covid-19 (BOE do 18), pois este

artigo procede a ampliar as circunstancias en que os autónomos teñen dereito á prestación por cesamento de actividade do artigo 327 e seguintes do texto refundido da Lei Xeral da Seguridade Social, aprobado por Real Decreto Lexislativo 8/2015, do 30 de outubro, que forma parte da acción protectora que o sistema da Seguridade Social dispensa aos traballadores autónomos, afiliados á Seguridade Social e en alta no Réxime Especial de Traballadores por Conta Propia ou Autónomos, no Sistema Especial para Traballadores por Conta Propia Agrarios ou no Réxime Especial dos Traballadores do Mar, e, polo tanto, trátase dunha prestación contributiva e asistencial do sistema de protección de desemprego que esixe o artigo 81 bis da Lei IRPF.

• Os contribuíntes afectados por ERTES (expedientes de regulación de emprego temporal), posto que se encontran en situación de desemprego e teñen dereito á percepción de prestacións por desemprego.

c. Os que perciban **pensións** subscritoras polo Réxime Xeral e os Réximes especiais da **Seguridade Social** ou polo Réxime de **Clases Pasivas do Estado.**

Non dan dereito ás deducións as prestacións xeradas pola Lei 39/2006, do 14 de decembro, de Promoción da Autonomía Persoal e Atención ás persoas en situación de dependencia.

d. 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 análogos 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.

B. 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 seguintes circunstancias:

a. Por cada descendente con minusvalidez, os contribuíntes que teñan dereito á aplicación do mínimo por descendentes previsto no artigo 58 da Lei do IRPF.

b. Por cada ascendente con minusvalidez, os contribuíntes que teñan dereito á aplicación do mínimo por ascendentes previsto no artigo 59 da Lei do IRPF.

c. Polo cónxuxe non separado legalmente con minusvalidez, os contribuíntes cuxo cónxuxe con minusvalidez non teña rendas anuais, excluídas as exentas, superiores a 8.000 euros nin xere o dereito ás deducións previstas nas letras a) e b) anteriores.

> **Renda anual:** 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), 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 deben computarse polo seu importe neto, isto é, unha vez deducidos os gastos, pero sen aplicación das reducións correspondentes, salvo no caso de rendementos do traballo, nos que se poderán ter en conta a redución prevista no artigo 18 da Lei do IRPF ao aplicarse con carácter previo á dedución de gastos.
>
> De acordo co anterior, o concepto de rendemento neto do traballo que debe terse en conta para aplicar o citado límite debe ser o definido no artigo 19 da Lei do IRPF -incluíndo a minoración por aplicación da redución do artigo 18 da Lei do IRPF-, quedando, en consecuencia, o devandito rendemento minorado en todos os gastos do artigo 19.2, incluído o gasto específico de 2.000 euros da súa letra f).

d. Por familia numerosa, os contribuíntes que sexan un ascendente, ou un irmán orfo de pai e nai, que forme parte dunha familia numerosa conforme á Lei 40/2003, do 18 de novembro, de Protección ás Familias Numerosas.

> ***Importante:****o contribuínte deberá contar co título de familia numerosa ou, no seu caso, acreditar a condición de persoa con minusvalidez do cónxuxe non separado legalmente, ascendente ou descendente de acordo co establecido no artigo 72 do Regulamento do IRPF.*

e. Por ser un ascendente con **dous fillos e cumprir todas e cada unha das seguintes condicións:**

- **Estar separado legalmente, ou sen vínculo matrimonial,**
- **Non ter dereito a percibir anualidades por alimentos polos fillos,**

  Para os efectos establecidos no artigo 81 bis da Lei do IRPF, o dereito a percibir alimentos esixe unha resolución xudicial que así o determine.Non obstante, debe terse en conta que, a partir das modificacións introducidas pola Lei 15/2015, do 2 de xullo, da Xurisdición Voluntaria, á resolución xudicial de divorcio se equipara o acordo dos cónxuxes mediante a formulación dun convenio regulador ante o Secretario xudicial ou en escritura pública ante Notario

- **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. Polo tanto, a diferenza do anterior, cando a garda e custodia sexa compartida o mínimo por descendente ratearase entre ambos os dous pais e non se terá dereito a aplicar esta dedución.

Pola súa banda 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 minusvalidez a cargo

  Ata **1.200 euros anuais** por cada descendente con minusvalidez con dereito á aplicación do mínimo por descendentes

- ### Dedución por ascendentes con minusvalidez a cargo

  Ata **1.200 euros anuais** por cada ascendente con minusvalidez con dereito á aplicación do mínimo por ascendentes.

- ### Dedución por cónxuxe con minusvalidez a cargo

  Ata **1.200 euros anuais** polo cónxuxe non separado legalmente con minusvalidez, sempre que non teña rendas anuais, excluídas as exentas, superiores a 8.000 euros nin xere o dereito ás deducións anteriores por descendentes ou ascendentes con minusvalidez.

- ### Dedución por familia numerosa

  - Ata **1.200 euros anuais por** ser un ascendente, ou un irmán orfo de pai e nai, que forme parte dunha **familia numerosa de categoría xeral** conforme á Lei 40/2003, do 18 de novembro, de Protección ás Familias Numerosas.
  - Este importe incrementarase nun 100 por 100, é dicir, ata **2.400 euros anuais** no caso de **familia numerosa de categoría especial** conforme á Lei 40/2003, do 18 de novembro, de Protección ás Familias Numerosas.
  - A contía da dedución a que se refiren os puntos anteriores (1.200 euros ou 2.400 euros), **incrementarase ata en 600 euros anuais adicionais por cada un dos fillos que formen parte da familia numerosa que exceda do número mínimo de fillo**s esixido para que a devandita familia adquirise a condición de familia numerosa de categoría xeral ou especial, segundo corresponda.

- ### Dedución por ascendente separado legalmente, ou sen vínculo matrimonial, con dous fillos sen dereito a percibir anualidades por alimentos

Ata 1.200 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 do importe 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 por partes iguais, sen prexuízo da solicitude de abono anticipado á que máis adiante nos referimos.

Cálculo do importe

As deducións aplícanse, para cada contribuínte con dereito a estas, **proporcionalmente ao número de meses** en que se cumpran de forma simultánea os requisitos previstos para aplicala.

Para os efectos do cómputo do número de meses para o cálculo do importe da dedución a que se refire o apartado anterior teranse en conta as **seguintes regras:**

a. A determinación da condición de familia numerosa, do estado civil do contribuínte, do número de fillos que exceda do número mínimo de fillos esixido para que a familia adquirise a condición de familia numerosa de categoría xeral ou especial e da situación de minusvalidez realizarase de acordo coa súa situación o **último día de cada mes**.

   No mesmo sentido, se se produce o cesamento da minusvalidez, a caducidade do título de familia numerosa, a disolución do matrimonio (sendo o cónxuxe minusválido) con efectos dende o último día do mes, non se terá dereito a aplicar a dedución correspondente por ese mes.

   Por último, no caso de que se produza o falecemento da persoa que orixina o dereito á dedución, ou o falecemento do contribuínte, tendo en conta que debe terse en conta a situación existente no último día do mes non se terá dereito á aplicación da dedución por ese mes.

b. 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**.
c. 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 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.

Límite das deducións

A. En xeral:

No 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, **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 en que se cumpran os requisitos previstos para a súa aplicación. Non obstante, no período impositivo no que se produza a situación que orixina a finalización do dereito á dedución (fin da minusvalidez, falecemento do descendente ou do ascendente, caducidade do título de familia numerosa, disolución do matrimonio) só deben terse en conta as cotizacións á Seguridade Social devindicadas durante o período no que se ten dereito a aplicar a dedución e non as de todo o ano.

A estes efectos terase en conta de forma conxunta, tanto o número de meses en que se cumpran de forma simultánea os requisitos previstos para a súa aplicación como as cotizacións e cotas totais á Seguridade Social e Mutualidades correspondentes a todos os contribuíntes que tiveran 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.*

B. Regras especiais:

- Se o contribuínte tivese dereito á dedución respecto de varios ascendentes ou descendentes con minusvalidez, **o citado límite aplicarase de forma independente respecto de cada un deles.**
- **En caso de familias numerosas de categoría especial, o incremento nun 100 por 100 da dedución (1.200 euros) non se terá en conta para os efectos do citado límite.**
- **Tampouco se terá en conta para os efectos do citado límite** o incremento de ata en 600 euros anuais **por cada un dos fillos** que formen parte da familia numerosa **que exceda do número mínimo de fillo**s esixido para que a devandita familia adquirise a condición de familia numerosa de categoría xeral ou especial.

C. Excluídos do 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 anterior** do importe das cotizacións e cotas satisfeitas á Seguridade Social e Mutualidades de carácter alternativo devindicadas en cada período impositivo **nin, no caso de que se tivese cedido ao seu favor o dereito á dedución**, teranse en conta de forma conxunta as cotizacións e cotas totais á Seguridade Social e Mutualidades correspondentes a todos os contribuíntes que tiveran dereito á dedución.

Incompatibilidades entre as deducións

- A dedución por cónxuxe non separado legalmente é incompatible coa dedución por descendentes e ascendentes con minusvalidez respecto á mesma persoa.
- 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 si.

Abono anticipado das deducións

Supostos e requisitos

Os contribuíntes con dereito á aplicación destas deducións poderán solicitar á Axencia Estatal de Administración Tributaria o seu abono de forma anticipada nos seguintes supostos e con requisitos que se indican:

1. No 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 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 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 se encontren en alta durante todo o mes nos réximes citados no parágrafo anterior.

c. No 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 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 se encontren en alta durante quince días no mes.

2. No 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 en que se perciban tales 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 aboen as prestacións e pensións estarán obrigados a subministrar por vía electrónica á Axencia Estatal de Administración Tributaria durante os dez primeiros días de cada mes os datos das persoas ás que satisfixesen as citadas prestacións ou pensións durante o mes anterior.

3. Para o abono anticipado de **a dedución por cónxuxe non separado legalmente**, a contía **das rendas anuais a tomar en consideración** serán as correspondentes ao último período impositivo cuxo prazo de presentación de autoliquidación tivese finalizado ao inicio do exercicio no que se solicita o seu abono anticipado.

Solicitude de abono anticipado e a súa tramitación

A tramitación do abono anticipado efectuarase de acordo co seguinte procedemento:

1. Presentación da solicitude para o abono anticipado

Poderá presentarse a solicitude de abono anticipado a partir do momento en que, cumpríndose os requisitos e condicións establecidos para o dereito á súa percepción, o contribuínte opte pola modalidade de abono anticipado desta.

A solicitude debe axustarse ao modelo 143 aprobado pola Orde HAP/2486/2014, do 29 de decembro (BOE do 31), modificada polas Ordenes HAP/410/2015, de 11 de marzo (BOE do 12) e HAC/763/2018, do 10 de xullo (BOE do 188). Deberán cumprirse os datos do devandito modelo que correspondan dos recollidos neste dependendo da modalidade de dedución que se estea a solicitar.

A Orde HAC/763/2018, do 10 de xullo, modificou para as solicitudes do abono anticipado das deducións por familia numerosa e persoas con minusvalidez a cargo presentadas a partir do 1 de agosto de 2018, o modelo 143 para introducir a nova dedución por cónxuxe non separado legalmente con minusvalidez.

Non obstante, respecto ao incremento da dedución por familia numerosa por cada un dos fillos que formen parte da familia numerosa, que exceda do número mínimo de fillos esixido para que a devandita familia adquirise a condición de familia numerosa de categoría xeral ou especial, non se inclúe ningunha modificación no apartado "Dedución por familia numerosa" do modelo 143 xa que, coa información da que dispón, será a propia Axencia Tributaria a que calcule e aboe directamente o citado incremento aos contribuíntes que, tendo dereito, solicitasen o abono anticipado desta dedución, sen que sexa necesario que se achegue información adicional.

Unha vez presentada a solicitude de abono anticipado, non será preciso reiterar esta durante todo o período en que se teña dereito ao abono anticipado da dedución, salvo 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 minusvalidez a cargo, respecto de cada ascendente ou descendente que de dereito á dedución.

2. Modalidades de solicitude de abono anticipado e a súa tramitación

A solicitude poderase presentar utilizando unha das dúas modalidades seguintes:

a. **Modalidade individual.**

Presentarase unha solicitude por cada contribuínte con dereito a dedución. Aboarase 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 minusvalidez, 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.

O importe do abono mensual da dedución por cónxuxe non separado legalmente con minusvalidez será de 100 euros e a solicitude sempre será individual, correspondendo a un só contribuínte.

b. **Modalidade colectiva**.

A solicitude presentarase por todos os contribuíntes que puidesen ter dereito á dedución respecto dun mesmo descendente, ascendente ou familia numerosa. Neste caso deberase designar como primeiro solicitante a un contribuínte que cumpra, no momento de presentar a solicitude, os requisitos previstos para a aplicación da dedución, que corresponda. O abono anticipado efectuarase mensualmente sen rateo ningún, por importe de **100 euros** por cada descendente, ascendente ou familia numerosa. O devandito importe será de **200 euros** se se trata dunha familia numerosa de categoría especial. Nos supostos de familia numerosa, o devandito importe incrementarase en **50 euros** mensuais por cada un dos fillos que formen parte da familia numerosa, que exceda do número mínimo de fillos esixido para que a devandita familia adquirise a condición de familia numerosa de categoría xeral ou especial, segundo corresponda

Cada mes de xaneiro poderase modificar a modalidade de solicitude respecto de cada unha das deducións.

Os solicitantes, o cónxuxe non separado legalmente con minusvalidez e os descendentes ou ascendentes con minusvalidez que se relacionen na solicitude, deberán dispoñer de número de identificación fiscal.

3. Resolución

A Axencia Estatal de Administración Tributaria, á vista da solicitude recibida, e dos datos obrantes no seu poder, se considera procedente a solicitude aboará de oficio de forma anticipada e a conta o importe de cada dedución ao solicitante.

No suposto de que non procedese o abono anticipado da dedución, a Axencia Estatal de Administración Tributaria procederá a ditar resolución expresa que será notificada ao interesado. O acordo que denegue a solicitude haberá de ser en todo caso motivado.

4. Cobramento

O abono das deducións de forma anticipada efectuarase mensualmente pola 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 en que se cumpran as condicións. O Ministro de Facenda poderá autorizar o abono por cheque cruzado ou nominativo cando concorran circunstancias que o xustifiquen.

Comunicación de variacións que afecte o abono anticipado

Os contribuíntes con dereito ao abono anticipado das devanditas deducións virán obrigados a comunicar á Administración tributaria as variacións que afecten o seu abono anticipado, así como cando, por algunha causa ou circunstancia sobrevida, incumpran algún dos requisitos para a súa percepción.

A comunicación das devanditas variacións deberá facerse no prazo dos quince días naturais seguintes a aquel en que se tivese producido a variación ou incumprimento dos requisitos, utilizando o modelo 143.

Regularización pola percepción do importe do abono anticipado de forma indebida, 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 minusvalidez ou por ascendentes con dous fillos non se corresponda co do seu abono anticipado, mediante o ingreso das cantidades percibidas en exceso. Para iso deben presentar o modelo 122 no prazo comprendido entre a data en que os pagamentos anticipados se percibisen de forma indebida ata que finalice o prazo para a presentación da declaración do IRPF correspondente ao exercicio en que se percibise o pagamento anticipado

de forma indebida.

> ***Atención:*** *véxase a Orde HFP/105/2017, do 6 de febreiro, pola que se aproba o modelo 122 "Imposto sobre a Renda das Persoas Físicas.Deducións por familiaRegularización do dereito á dedución por contribuíntes non obrigados a presentar declaración" (BOE do 10).*

. Contribuíntes obrigados a declarar

No caso de contribuíntes obrigados a declarar que percibisen o importe do abono anticipado de forma indebida, total ou parcialmente, deberán proceder a regularizar a súa situación na declaración do IRPF correspondente ao exercicio en que se percibise o abono anticipado indebidamente.

Cesión do dereito á dedución

En que consiste

Cando dous ou máis contribuíntes teñan dereito á aplicación dalgunha das deducións respecto dun mesmo descendente, ascendente ou familia numerosa, poderá ceder o dereito á dedución a un deles.

Considérase que **non existe transmisión lucrativa** para efectos fiscais por esta cesión.

Supostos nos que se entende cedido o dereito a favor doutro contribuínte

Enténdese cedido o dereito nos seguintes casos:

- Cando dous ou máis contribuíntes teñan dereito á aplicación dalgunha das deducións e terían presentado unha solicitude de abono anticipado de forma 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 restantes casos, entenderase cedido o dereito á dedución en 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, salvo que o cedente **sexa un non obrigado a declarar**, en cuxo caso tal cesión efectuarase mediante a presentación do modelo 121 que deberá presentarse no prazo establecido en cada exercicio para a presentación da declaración do IRPF.Véxase ao respecto 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 minusvalidez a cargo. Comunicación da cesión do dereito á dedución por contribuíntes non obrigados a presentar

declaración" (BOE do 10).

Atención:*no caso de cesión do dereito a favor doutro contribuínte este deberase indicar na declaración, dentro da dedución que corresponda, que lle cederon o dereito á dedución e no seu caso o NIF do cedente.*

Regras especiais para o cálculo da dedución cando se ceda o dereito

Cando se leve a cabo a cesión, para os efectos do cálculo da dedución, aplicaranse as seguintes regras especiais:

a. O importe da dedución non se rateará entre eles, senón que se aplicará integramente polo contribuínte en cuxo favor se tivese cedido a dedución.
b. Computaranse os meses en que calquera dos contribuíntes que tiveran dereito á dedución cumpra os requisitos.
c. Teranse en conta de forma conxunta as cotizacións e cotas totais á Seguridade Social e Mutualidades correspondentes a todos os contribuíntes que tiveran dereito á dedución.
d. Os importes que, se é o caso, se tivesen percibido anticipadamente, consideraranse obtidos polo contribuínte en cuxo favor se tivese cedido a dedución.

Aplicación da dedución na declaración do IRPF

As deducións minoran a cota diferencial, con independencia de que a devandita cota diferencial resulte positiva ou negativa.En consecuencia, o importe das deducións que proceda aplicar deberá facerse constar na declaración do exercicio no apartado correspondente a "Cota diferencial e resultado da declaración", do modelo de declaración, casas **[*0623*]** para a dedución por descendentes con minusvalidez a cargo, ***[0636]*** para a dedución por ascendentes con minusvalidez a cargo, ***[0248]*** para a dedución por cónxuxe non separado legalmente con minusvalidez, **[*0660*]** para a dedución por familia numerosa e **[*0662*]** para a dedución por ascendente, separado legalmente ou sen vínculo matrimonial, con dous fillos sen dereito a percibir anualidades por alimentos.

Importante: *os descendentes ou ascendentes e o cónxuxe non separado legalmente con minusvalidez que se relacionen nas deducións por persoas con minusvalidez a cargo deberán dispoñer de NIF.*

Os contribuíntes aos cales, por solicitalo no seu momento, a Axencia Tributaria tivese satisfeito cantidades mensuais en concepto de abono anticipado, deberán consignar a suma destas, en función da dedución, que corresponda nas casas ***[0624]*** (dedución por descendentes con

minusvalidez a cargo), ***[0637]*** (dedución por ascendentes con minusvalidez a cargo), ***[0249]*** (dedución por cónxuxe non separado legalmente con minusvalidez a cargo) ***[0661]*** (dedución por familia numerosa) e ***[0663]*** (dedución por ascendente, separado legalmente ou sen vínculo matrimonial, con dous fillos sen dereito a percibir anualidades por alimentos) da declaración.

Así mesmo, cando se cobre cantidades anticipadamente e o contribuínte, no caso de persoas con minusvalidez a cargo, non teña dereito ao mínimo por descendentes ou por ascendentes, deberá regularizar tal situación na súa declaración polo IRPF consignando nas casas ***[0664] o [0666]***, segundo corresponda, o importe cobrado que debe regularizar.

No suposto de contribuíntes **non obrigados a declarar**, tal regularización efectuarase mediante o ingreso das cantidades percibidas en exceso no lugar, forma e prazo que determine o/a Ministro/a de Facenda.

Véxase ao respecto a Orde HFP/105/2017, do 6 de febreiro, pola que se aproba os modelos 121 e 122 (BOE do 10).

Importante:*non serán esixibles xuros de mora pola percepción, a través do abono anticipado e por causa non imputable ao contribuínte, de cantidades superiores ás que correspondan polas deducións por familia numerosa ou por persoas con minusvalidez a cargo.*

Exemplos

Exemplo 1. Dedución por descendentes con minusvalidez a cargo con abono anticipado

O matrimonio formado por don F.G.D, que percibe unha pensión de xubilación da Seguridade Social de 1.600 euros mensuais, e doa T.V.J conviven co seu fillo de 35 anos que teñen acreditado dende 1.992 un grao de minusvalidez do 33 por 100 e que perciben unha renda exenta.

Determinar o importe da dedución por descendentes con minusvalidez a cargo correspondente ao exercicio 2020 sabendo que a cota diferencial da declaración conxunta do matrimonio ascende a 2.300 euros e que en xullo de 2020 solicitaron e percibiron de forma colectiva o pagamento anticipado da dedución.

Solución:

Nota previa: Don F.G.D., cumpre os requisitos para aplicar a dedución ao ser pensionista e ter dereito ao mínimo por descendentes neste caso ao tratarse dun fillo con minusvalidez calquera que sexa a súa idade, que convive co contribuínte e non teñen rendas anuais,

excluídas as exentas, superiores a 8.000 euros, nin presenta declaración. Pola súa banda, Dona T.V.J non ten dereito á dedución ao non realizar ningún tipo dunha actividade por conta propia ou allea nin percibir prestacións como pensionista ou desempregado.

Cota diferencial: + 2.300,00

Dedución por descendente con minusvalidez a cargo:

- Numero de meses de cumprimento dos requisitos:12 meses
- Importe da dedución = - 1.200
- Límite da dedución por fillo (1.200 euros) **(1)**

Abono anticipado:

- Numero de meses que percibiu o abono anticipado: 6 meses **(2)**
- Importe do abono anticipado da dedución (6 meses x 100 euros) = +600

Diferenza (1.200 – 600) = - 600

Resultado da declaración (2.300 – 600): 1.700 (a ingresar)

Notas ao exemplo:

(1) Ao tratarse dun contribuínte que percibe unha pensión da Seguridade Social non lles resulta de aplicación o límite do importe das cotizacións e cotas satisfeitas á Seguridade Social e Mutualidades que se se establece para contribuíntes que realizan unha actividade por conta propia ou allea.

O límite será a contía anual da dedución 1.200 euros e na medida que se cumpriu todo o ano os requisitos esixidos poderá deducir o seu importe íntegro. Volver

(2) Dende xullo a decembro recibiu 6 meses o abono anticipado por importe de 100 euros cada mes (600 euros). Volver

Exemplo 2. Dedución por ascendentes con minusvalidez a cargo sen abono anticipado nin cesión do dereito

Don G.V.V de 77 anos, cun 45 por 100 de minusvalidez, percibe unha pensión de xubilación de 6.500 euros anuais e non presenta declaración do IRPF. Ten 2 fillos cos que convive ao longo do ano (6 meses con cada un). O primeiro deles, don P.V.P, traballo por conta allea de xaneiro a outubro de 2020 cunhas cotizacións á Seguridade Social de 1.400 euros. O segundo, don L.V.P traballo tamén por conta allea de xaneiro a maio de 2020 cumprindo o requisito do prazo mínimo de alta e cotizando 50 euros cada un dos meses e dende xuño a decembro 2020 estivo a percibir a prestación de desemprego. A cota diferencial IRPF no ano 2020 foi para cada un dos irmáns -1.100 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 minusvalidez a cargo correspondente ao exercicio 2020 e o resultado da súa declaración, tendo en conta que ningún solicito o abono anticipado da dedución nin cedeu o seu dereito ao outro.

Solución:

A) Contribuínte don P.V.P

Cota diferencial: -1.100

Dedución por ascendente con minusvalidez a cargo (1):

Numero de meses de cumprimento dos requisitos:10 meses

- Importe da dedución:-500
- Límite da dedución (500 euros)

Abono anticipado:0

Resultado da declaración (1.100 +500) =-1.600 (a devolver)

B) Contribuínte don L.V.P

Cota diferencial: + 250,00

Dedución por ascendente con minusvalidez a cargo

Numero de meses de cumprimento dos requisitos:12 meses

- Importe da dedución = - 600
- Límite da dedución = 600 (durante todo o ano se cumpren todos os requisitos)) (2)

Abono anticipado: 0

Resultado da declaración (250 - 600) =-350 (a devolver)

Notas ao exemplo:

(1) Ao ter os dous irmáns dereito á dedución a contía desta ratearase entre eles por partes iguais (o ascendente convive 6 meses con cada un). O importe resultante (1.200 / 2 = 600 euros) aplícase por cada contribuínte con dereito á dedución proporcionalmente ao número de meses en que se cumpran de forma simultanea os requisitos previstos para aplicala (neste caso cumpre os requisitos de alta no réxime correspondente da Seguridade Social e dereito ao mínimo por ascendente 10 meses).

Polo tanto, 600 ÷ 12 meses x 10 meses =500 euros corresponden ao contribuínte deducir e este importe prevalece xa que o importe das cotizacións e cotas devindicadas á Seguridade Social é superior (1.400 euros).
Volver

(2)

O contribuínte ten dereito á metade da dedución (600 euros). O devandito importe debe aplicalo proporcionalmente ao número de meses en que se cumpren de forma simultanea os requisitos. Neste caso cúmpreo durante todo o ano pois 5 meses estivo de alta na seguridade social e o resto percibiu prestación por desemprego. O importe mensual da devandita dedución será polo tanto de 50 euros (600 ÷ 12).

Hai que ter en conta que a cifra de 250 euros do importe total da devandita dedución (50 x 5 meses en que estivo a traballar), ten como límite o importe das cotizacións e cotas devindicadas á Seguridade Social (50 x 5 =250 euros). Como neste caso non se supera o devandito límite, o contribuínte poderá deducirse os 250 euros na súa totalidade. Mentres que respecto aos 350 euros restantes da devandita dedución (50 x 7 meses percibindo a prestación por desemprego), o contribuínte tamén poderá deducir o devandito importe na súa totalidade, xa que, respecto ás prestacións por desemprego percibidas, non lles será de aplicación o devandito límite.

Polo tanto, o importe da dedución sera: 250 euros polos meses estivo de alta na seguridade social (non supera o límite cotizacións á Seguridade Social) +350 euros (polos meses en que percibio a prestación por desemprego sen límite, respecto ás cotizacións á Seguridade Social) =600 *Volver*

Exemplo 3. Dedución por cónxuxe non separado legalmente con minusvalidez a cargo con abono anticipado

Don T.F.P. de 85 anos percibe unha pensión de xubilación de 16.500 euros anuais. A súa muller dona A.P.A. de 82 anos, que ten un grao de minusvalidez recoñecido do 85 por 100, obtivo no ano 2019 rendas, excluídas as exentas, por importe de 250 euros e no exercicio 2020 por 300 euros. Ambos os dous cónxuxes viven sós.

Determinar o importe da dedución por cónxuxe non separado legalmente con minusvalidez correspondente exercicio 2020 e o resultado da súa declaración sabendo que a cota diferencial da declaración conxunta do matrimonio ascende a -1.300 euros e que Don T.F.P. solicito o abono anticipado da dedución o 1 de outubro de 2020.

Solución:

Cota diferencial: - 1.300,00

Dedución por cónxuxe non separado legalmente con minusvalidez a cargo. (1)

- Numero de meses de cumprimento dos requisitos:12 meses **(2)**
- Importe da dedución =-1.200
- Límite da dedución (1.200 euros)

Abono anticipado: (3)

- Numero de meses que percibiu o abono anticipado: 3 meses
- Importe do abono anticipado da dedución (3 meses x 100 euros) = +300

Diferenza (1.200 – 300) = -900

Resultado da declaración: -(1.300 +900) =-2.200 (a devolver)

Notas ao exemplo

(1) Dona A.P.A. non obtivo no exercicio 2020 rendas anuais, excluídas as exentas, superiores a 8.000 euros nin xerou o dereito á dedución por ascendente con minusvalidez ao non cumprir o requisito de convivencia con ningún dos seus fillos, Don T.F.P. ten dereito á dedución por cónxuxe non separado legalmente con minusvalidez.Volver

(2) Na medida que o importe total da devandita dedución (1.200 euros) se aplica proporcionalmente ao número de meses en que se cumpran os requisitos, o importe e límite neste caso é de 1.200 euros.

Por outra parte, ao tratarse dun pensionista, non lles resulta de aplicación o límite do importe das cotizacións e cotas satisfeitas á Seguridade Social e Mutualidades de carácter alternativo devindicadas en cada período impositivo.Volver

(3) Para o abono anticipado da dedución por cónxuxe non separado legalmente con minusvalidez, segundo o artigo 60 bis do Regulamento do IRPF, a contía das rendas anuais a tomar en consideración serán as correspondentes ao último período impositivo cuxo prazo de presentación de autoliquidación tivese finalizado ao inicio do exercicio no que se solicita o seu abono anticipado, isto é, as do exercicio 2018 que foron de 250 euros. Polo tanto, tendo dereito, o importe do abono mensual da dedución de forma anticipada por cónxuxe non separado legalmente con minusvalidez será de 100 euros dende o mes en que presenta a solicitude (outubro) ata decembro, isto é, durante 3 meses de 2020.(Volver)

Exemplo 4.Dedución por familia numerosa con cesión do dereito e abono anticipado

Matrimonio formado don R.P.G. e dona M.G.B., ambos os dous traballaron en 2020.O como funcionario dun Ministerio, cun desconto por cotas a MUFACE por un importe anual de 527 euros.Ela desenvolvemento unha actividade profesional despois de estar dado de alta durante todos os meses do ano no Réxime Especial de traballadores autónomos, polo que cotizou por un importe anual de 2.100 euros.

O matrimonio ten catro fillos de 20, 18, 15 e 13 anos, respectivamente, dedicados en 2020 aos seus estudos e está en posesión do título de familia numerosa de categoría xeral.

Determinar o importe da dedución por familia numerosa correspondente exercicio 2020 e o resultado da súa declaración, tendo en conta que don R.P.G cedeu ao outro proxenitor o seu dereito á dedución, que solicitaron en marzo de forma colectiva o abono anticipado e que a cota diferencial IRPF de doa M.G.B. foi no ano 2020 de 300 euros.

Solución:

Declaración da contribuínte dona M.G.B.

Nota previa: Don R.P.G. non deberá consignar nada na súa declaración de IRPF nas casas relativas á dedución por familia numerosa por ceder o seu dereito no momento de solicitar o

abono anticipado de forma colectiva.

Cota diferencial: + 300

Dedución familia numerosa

1. Por familia numerosa de categoría xeral:(1)

- Numero de meses de cumprimento dos requisitos:12 meses
- Importe da dedución =-1.200
- Límite da dedución (1.200 euros) **(2)**

2. Incremento polos fillos que, formando parte da familia numerosa, exceden do número mínimo de fillos esixido para ser familia numerosa de categoría xeral:

- Número de fillos que exceden do mínimo: 1 fillo **(3)**
- Número de meses de cumprimento dos requisitos:12 meses
- Incremento da dedución = -600,00 **(4)**

3. Total dedución por familia numerosa (1.200 + 600) **=** -1.800

Abono anticipado

1. Por familia numerosa de categoría xeral: (5)

- Numero de meses que percibiu o abono anticipado:10 meses
- Importe do abono anticipado da dedución (10 meses x 100 euros) = +1.000

2. Incremento polos fillos que, formando parte da familia numerosa, exceden do número mínimo de fillos esixido para ser familia numerosa de categoría xeral:(6)

- Numero de meses que percibiu o abono anticipado:10 meses
- Importe do abono anticipado da dedución (10 meses x 50 euros) = +500

3. Total abono anticipado (1000 + 500) **=** -1.500

Diferenza (dedución 1.800 – abono anticipado 1.500) =-300

Resultado da declaración (300 – 300)= 0

Notas ao exemplo:

(1) Como consecuencia da cesión computásense os meses en que calquera dos contribuíntes que tiveran dereito á dedución cumpra os requisitos (neste caso 12 meses) e doa M.G.B. aplicase integramente na súa declaración de IRPF de 2020 o importe da dedución que corresponda e a totalidade do pagamento anticipado percibido. Volver

(2) Ao haber cesión téñense en conta de forma conxunta as cotizacións e cotas totais á Seguridade Social e

Mutualidades correspondentes aos dous proxenitores (2.100 + 527 =2.627). Ao ser superior o importe das cotizacións e cotas totais á Seguridade Social e a MUFACE a contía máxima da dedución prevalece esta última. Volver

(3) Conforme ao artigo 2 da Lei 40/2003, do 18 de novembro, de Protección ás Familias Numerosas, neste caso, o mínimo de fillos esixido para ser familia numerosa de categoría xeral son 3. Ao ter 4 fillos que formaron parte da familia numerosa durante 2020, o exceso será de 1 fillo.Volver

(4) Na medida que o importe total da devandita dedución (ata 600 euros por cada un dos fillos) se aplica proporcionalmente ao número de meses en que se cumpran os requisitos, o importe e límite neste caso é de 600 euros.

Por outra parte, este incremento, como establece o artigo 81 bis da Lei do IRPF non se terá en conta para os efectos do límite do importe das cotizacións e cotas satisfeitas á Seguridade Social e Mutualidades de carácter alternativo devindicadas en cada período impositivo. Volver

(5) Percibiuse o pagamento anticipado dende marzo a decembro (1.000 euros). Este importe considerarase obtido polo contribuínte en cuxo favor se tivese cedido a dedución.Volver

(6) Para o abono anticipado do incremento, ao tratarse neste caso dunha solicitude colectiva, a dedución anticipada incrementouse en 50 euros mensuais polo fillo que excede do número mínimo de fillos esixido para que a devandita familia adquirise a condición de familia numerosa de categoría xeral.

Sinalar, ademais, que conforme expón a Orde HAC/763/2018, do 10 de xullo (BOE do 18), ao ter en conta a información de que dispón a Axencia Tributaria en virtude do disposto no artigo 60 bis.6 do Regulamento do IRPF , non será necesario que os contribuíntes que soliciten o abono do pagamento anticipado da dedución por familia numerosa, acheguen información adicional, xa que a Axencia Tributaria será a que calcule o incremento desta dedución que corresponda por cada fillo que excede do número mínimo de fillos esixido para que a devandita familia adquirise a condición de familia numerosa de categoría xeral ou especial e proceda, xunto co importe da dedución por familia numerosa, ao seu abono anticipado.Volver

Exemplo 5. 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 minusvalidez 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 doa M.B.A. recibiu unha prestación ata outubro de 2020 e un subsidio por desemprego os meses de novembro e decembro de 2020, que a súa cota diferencial é de -400 euros e que solicitou o abono anticipado que lle correspondía dende xaneiro.

Solución:

Nota previa: No presente 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 como 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 familia numerosa a constituída por un ascendente con dous fillos, no que un deles teña como neste caso unha minusvalidez. O contribuínte debe optar por aplicar unha ou outra dedución, pero non as dúas. Neste caso conforme ao enunciado do exemplo opta por aplicar a dedución por ascendente, separado legalmente ou sen vínculo matrimonial, con dous fillos.

Agora ben, ao existir un descendente con minusvalidez polo que Dona M.B.A teñen 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 minusvalidez a cargo (ambas as dúas deducións son compatibles entre si).

Cota diferencial =-400

A) Dedución por ascendente, separado legalmente ou sen vínculo matrimonial, con dous fillos sen dereito a percibir anualidades por alimentos:

• Importe da dedución

- Número de meses de cumprimento dos requisitos:12 meses
- Importe da dedución (12 meses x 100 euros) =-1.200
- Límite da dedución (1.200 euros) **(1)**

• Abono anticipado:

- Número de meses que percibiu o abono anticipado: 12 meses **(2)**
- Importe do abono anticipado da dedución (12 meses x 100 euros) = +1.200

• Diferenza (1.200 – 1.200) = 0

B) Dedución por descendente con minusvalidez a cargo:

• Importe da dedución

- Número de meses de cumprimento dos requisitos:12 meses
- Importe da dedución (12 meses x 100 euros) =-1.200
- Límite da dedución por fillo (1.200 euros) **(1)**

• Abono anticipado:

- Número de meses que percibiu o abono anticipado: 12 meses **(2)**
- Importe do abono anticipado da dedución (12 meses x 100 euros) = +1.200

• **Diferenza** (Dedución 1.200 – Abono anticipado 1.200) =0

Resultado da declaración: -400 (a devolver)

Notas ao exemplo:

(1) Ao tratarse dun contribuínte que percibe unha prestación de asistencia (xaneiro a outubro) e outra por desemprego (novembro e decembro), non lle resulta de aplicación o límite do importe das cotizacións e cotas satisfeitas á Seguridade Social e Mutualidades que se se establece para os contribuíntes que realizan unha actividade por conta propia ou allea.

O límite será a contía anual da dedución 1.200 euros e na medida que se cumpriu todo o ano os requisitos esixidos poderá deducir o seu importe íntegro. (volver ao a) (volver ao b)

(2) Dende xaneiro a decembro recibiu 12 meses o abono anticipado por importe de 100 euros cada mes (1.200 euros). (volver ao a) (volver ao b)

Importe do IRPF que corresponde á Comunidade Autónoma de residencia do contribuínte no exercicio 2020

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), modificado, por última vez, pola Lei Orgánica 3/2009, do 18 de decembro (BOE do 19).

A determinación do importe do IRPF que corresponde á Comunidade Autónoma de residencia do contribuínte no exercicio 2020 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.

Para tal efecto, os contribuíntes, con excepción dos que no exercicio 2020 tivesen a súa residencia habitual no estranxeiro ou nas Cidades con Estatuto de Autonomía de Ceuta ou Melilla, cumprirán o apartado "N" da declaración para determinar o importe do IRPF que corresponde á súa Comunidade Autónoma de residencia.

A determinación deste importe realizarase conforme ás seguintes operacións:

(+) Cota líquida autonómica incrementada, casa ***[0586]***

(–) El 50 por 100 dos importes correspondentes a:

- Dedución por dobre imposición internacional, por razón das rendas obtidas e gravadas no estranxeiro, casa ***[0588]***.
- Dedución por dobre imposición internacional nos supostos de aplicación do réxime de transparencia fiscal internacional, casa ***[0589]***.
- Dedución por dobre imposición nos supostos do réxime de imputación de rendas derivadas da cesión de dereitos de imaxe, casa ***[0590]***.

(=) Importe do IRPF que corresponde á Comunidade Autónoma de residencia do contribuínte.

Regularización de situacións tributarias

Regularización mediante a presentación de autoliquidación complementaria

A. En xeral

Os erros ou omisións padecidos en declaracións xa presentadas que motivasen a realización dun ingreso inferior ao que legalmente tivese correspondido ou a realización dunha 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 sobrevidas que motiven a perda do dereito a unha redución ou 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 tivese producido o incumprimento dalgún dos requisitos esixidos para a consolidación do dereito ás devanditas deducións.

De acordo co establecido no artigo 122.2 da Lei 58/2003, do 17 de decembro, Xeneral Tributaria (BOE do 18), tamén se poderá presentar 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 a ingresar ou unha cantidade a 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.

B. Supostos específicos do IRPF

No IRPF deberá presentarse autoliquidación complementaria nos termos comentados no apartado anterior, cando, con posterioridade á presentación da declaración orixinaria, se produzan algún dos seguintes supostos:

1. Percepción de atrasos de rendementos do traballo

Normativa:Art. 14.2 b) Lei IRPF

Deberá presentarse 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 referidas cantidades deberán ser imputadas aos períodos impositivos en que foron esixibles, practicándose, se for o caso, a correspondente autoliquidación complementaria.

Véxase ao respecto a epígrafe "Imputación temporal dos rendementos do traballo"Do Capítulo 3.

A devandita autoliquidación complementaria, que non comportará sanción nin xuros de mora nin recarga ningunha, presentarase 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 2021 e o inicio do prazo de presentación das declaracións do IRPF correspondente ao exercicio 2020, a autoliquidación complementaria deberá presentarse no devandito ano antes de finalizar o prazo de presentación (ata o 30 de xuño de 2021), salvo que se trate de atrasos do exercicio 2020, en cuxo caso se incluirán na propia autoliquidación do devandito exercicio.

Para os atrasos que se perciben con posterioridade á fin do prazo de presentación de declaracións do exercicio 2020 (30 de xuño de 2021), a autoliquidación complementaria deberá presentarse no prazo existente entre a percepción dos atrasos e o final do prazo de declaración do exercicio 2021.

Atención:*se a declaración complementaria responde a esta circunstancia o contribuínte deberá marcar cunha "X" a casa* ***[108]*** *do apartado "Declaración complementaria " da declaración.*

2. Devolución de cantidades derivadas das cláusulas de limitación de tipos de xuro de préstamos (cláusulas chan) que tivesen tido a consideración de gasto deducible en exercicios anteriores

Normativa:Disposición adicional cuadraxésimo quinta Lei IRPF

Non se integrará na base impoñible do IRPF a devolución, en efectivo ou a través doutras medidas de compensación, das cantidades previamente satisfeitas ás entidades financeiras en concepto de intereses pola aplicación de cláusulas de limitación de tipos de xuro de préstamos (a denominada cláusula chan), xunto cos seus correspondentes intereses indemnizatorios, derivadas tanto de acordos celebrados coas entidades financeiras como do cumprimento de sentenzas ou laudos arbitrais.

Para un comentario detallado sobre as "cláusulas chan"Véxase o Capítulo 2.

Cando tales cantidades obxecto de devolución se incluísen en declaracións de anos anteriores como gasto deducible, perderán tal consideración debendo practicarse autoliquidación complementaria correspondente a tales exercicios, sen sanción, nin xuros de mora, nin recarga ningunha no prazo comprendido entre a data do acordo e a finalización do seguinte prazo de presentación de autoliquidación polo IRPF.

Esta regularización afectará unicamente os exercicios respecto dos cales non tivese prescrito 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 tivesen sido satisfeitas polo contribuínte en 2020 e o acordo de devolución destas coa entidade financeira ou como consecuencia dunha sentenza xudicial ou un laudo arbitral se produce antes de finalizar o prazo de presentación de autoliquidación do IRPF de 2020 (30 de xuño de 2021), non se terán en conta como gasto deducible no devandito exercicio.

Atención:*se a declaración complementaria responde a esta circunstancia o contribuínte deberá marcar cunha "X" a casa* ***[109]*** *do apartado "Declaración complementaria" da declaración.*

3. Perda da condición de contribuínte por cambio de residencia

Normativa:Arts.14.3 e 95 bis Lei IRPF, 63.2 e 121 Regulamento

Os supostos que dan lugar á presentación dunha autoliquidación complementaria son os seguintes:

a. 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 primeiro parágrafo do artigo 14.3 da Lei do IRPF, deberán integrarse na base impoñible correspondente ao último período impositivo que deba declararse polo citado imposto.Para iso, deberá practicarse, 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.

b. Traslado de residencia a outro Estado membro da Unión Europea

Ademais, de acordo co disposto no parágrafo segundo do artigo 14.3 da Lei do IRPF, cando o traslado de residencia se produza a outro Estado membro da Unión Europea, o contribuínte poderá optar por imputar as rendas pendentes conforme ao disposto no parágrafo anterior, ou por presentar, á 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 presentarase no prazo de declaración do período impositivo no que tivese correspondido imputar as devanditas rendas en caso de non se producir a perda da condición de contribuínte.

c. Imputación de ganancias patrimoniais por cambio de residencia do artigo 95 bis da Lei do IRPF

Ao anterior únese, a partir de 1 de xaneiro de 2016, o suposto 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 a que se refire o citado artigo deberán integrarse na base impoñible correspondente ao último período que deba declararse por este IRPF practicándose, se é o caso, autoliquidación complementaria, sen sanción, nin xuros de mora nin recarga ningunha, no prazo de declaración do imposto correspondente ao primeiro exercicio en que o contribuínte non tivese tal condición.

Se o contribuínte optase pola aplicación das especialidades previstas no citado artigo 95 bis da Lei do IRPF en 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 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 presentarase no prazo que media entre a data en que se produza algunha das circunstancias referidas no artigo 95 bis.6.a) da Lei do IRPF e o final do inmediato seguinte prazo de declaracións polo imposto, ou no prazo de declaración do imposto correspondente ao primeiro exercicio en que o contribuínte non tivese tal condición como consecuencia do cambio de residencia, se este fóra posterior.

Polo tanto, de acordo con esta última regra, cando o contribuínte perda a súa condición en 2021,

o período impositivo ao que corresponderá a autoliquidación complementaria será o 2020, por ser o último período en que tivo a condición de contribuínte do IRPF.

Atención: *No apartado "Declaración complementaria" da declaración deberá marcar cunha "X" a casa **[110]** se a declaración complementaria está motivada por perder a condición de contribuínte por cambio de residencia (suposto xeneral previsto no primeiro parágrafo do artigo 14.3 da Lei do IRPF);a casa **[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 a casa **[112]** se a declaración complementaria está motivada por producirse algunha das circunstancias previstas no artigo 95 bis da Lei do IRPF.*

d. Perda da condición de residente do socio que aplicou o réxime de diferimiento fiscal en operacións de escisión, fusión ou absorción e troco de valores cando traslade a súa residencia nun Estado membro da Unión Europea, ou do Espazo Económico Europeo

Normativa:Arts.80.4 e 81.3 da LIS;art.º 14.3 Lei IRPF

No caso de socios persoas físicas que aplicasen o réxime especial de diferimiento 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 en territorio español, integrarase na base impoñible do IRPF do último período impositivo que deba declararse 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 (que é o valor de adquisición e antigüidade das accións entregadas), salvo que as accións ou participacións queden afectos a un establecemento permanente situado en territorio español.

Agora ben, 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 no apartado 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 solicitude do contribuínte ata a data da transmisión a terceiros das accións ou participacións afectadas, resultando de aplicación o disposto na Lei 58/2003, do 17 de decembro, Xeneral Tributaria, e a súa normativa de desenvolvemento, en canto á devindicación de xuros de mora e á constitución de garantías para o devandito aprazamento.Se a declaración complementaria responde a esta circunstancia o contribuínte deberá marcar cunha "X" a casa ***[113]*** do apartado "Declaración complementaria" da declaración.

4. Cambios de residencia entre Comunidades Autónomas cuxo obxecto principal consista en lograr unha menor tributación efectiva

Normativa:Art. 72.2 e 3 Lei IRPF

Nos supostos en 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, estímese que non se produciu o devandito cambio para 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, presumirase, salvo que a nova residencia se prolongue de xeito continuado durante, polo menos, tres anos, que non existiu cambio, en relación ao rendemento cedido do IRPF, cando concorran as seguintes circunstancias:

a. Que no ano no cal se produce o cambio de residencia ou no seguinte, a base impoñible do IRPF sexa superior en, polo menos, un 50 por 100 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 IRPF sexa inferior á que tivese correspondido 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 a 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 finalizará o mesmo día que conclúa o prazo de presentación da declaración polo IRPF correspondente ao ano en que concorran as circunstancias que determinen a inexistencia do cambio de residencia para efectos fiscais.

Atención:*se a declaración complementaria responde a esta circunstancia o contribuínte deberá marcar cunha "X" a casa* ***[114]*** *do apartado "Declaración complementaria" da declaración.*

5. Disposición de dereitos consolidados por mutualistas, partícipes ou asegurados

Normativa:Arts.51.8, disposición adicional undécima Lei 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, de 3 de xuño, relativa ás actividades e a 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 repoñer as reducións na base impoñible indebidamente practicadas, presentando 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.

Véxanse, dentro do Capítulo 13, o apartado "Reducións por achegas e contribucións a sistemas de previsión social" así como o relativo ao "Reducciones por achegas á mutualidade de previsión social a prima fixa de deportistas profesionais e de alto nivel".

Atención:*se a declaración complementaria responde a esta circunstancia o contribuínte deberá marcar cunha "X" a casa* ***[115]*** *do apartado "Declaración complementaria" da declaración*.

6. Disposición de bens ou dereitos achegados ao patrimonio protexido de persoas con minusvalidez

Normativa:Art.º 54.5 a) e b) Lei IRPF

A disposición de calquera ben ou dereito achegado ao patrimonio protexido de persoas con minusvalidez 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 funxibles 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, polo tanto, 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 minusvalidez poida estar a atravesar, o gasto de diñeiro ou bens funxibles antes do transcurso de catro anos dende a súa achega non debe impedir a constitución e o mantemento durante o tempo do citado patrimonio protexido.

a) No aportante contribuínte do IRPF.

O aportante deberá repoñer as reducións na base impoñible indebidamente practicadas mediante a presentación da correspondente autoliquidación complementaria con inclusión dos 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 de 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 impoñible a parte da achega recibida que tivese deixado de integrar no período impositivo en que recibiu a achega como consecuencia da aplicación da exención recollida na letra w) do artigo 7 da Lei do IRPF, mediante a presentación da correspondente autoliquidación complementaria con inclusión dos xuros de mora que procedan.

> Informar que o comentario da exención correspondente aos rendementos do traballo derivados das achegas realizadas a patrimonios protexidos, así como aos derivados das prestacións obtidas en forma de renda polas persoas con minusvalidez realízase no Capítulo 2.

A autoliquidación complementaria deberá presentarse no prazo que media 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.

c) Se o aportante foi un contribuínte 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 devandita regularización deberá efectuala o parente, cónxuxe ou persoa que o teña ao seu cargo e que sexa traballador da sociedade.

> O traballador titular do patrimonio protexido deberá comunicar ao empregador que efectuou as achegas as disposicións que se realizasen no período impositivo.Cando 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 efectuala o devandito traballador.

Atención:*se a declaración complementaria responde a esta circunstancia o contribuínte deberá marcar cunha "X" a casa* ***[116]*** *do apartado "Declaración complementaria" da declaración.*

7. Perda total ou parcial do dereito á exención por reinvestimento en vivenda habitual e en entidades de nova ou recente creación

Normativa:Art.º 41.5 Regulamento IRPF

Debe presentarse autoliquidación complementaria cando, con posterioridade á aplicación da exención por reinvestimento da ganancia patrimonial derivada da transmisión da vivenda

habitual ou de accións ou participacións en entidades de nova ou recente creación, se tería perdido, total ou parcialmente, o dereito ás devanditas exencións.

A perda do dereito á citada exención pode producirse como consecuencia de:

- Non se ter efectuado o reinvestimento dentro do prazo legalmente establecido.
- Terse incumprido calquera outra das condicións que determinan o dereito ao mencionado beneficio fiscal.

> **Precisión:** véxase ao respecto, 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, como a exención da ganancia patrimonial obtida na transmisión de accións ou participacións polas que se tivese practicado 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 reinvista na adquisición de accións ou participacións noutra entidade de nova ou recente creación.

A autoliquidación complementaria, con inclusión dos xuros de mora, 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.

> ***Atención:*** *se a declaración complementaria responde a esta circunstancia o contribuínte deberá marcar cunha "X" a casa* ***[117]*** *do apartado "Declaración complementaria" da declaración.*

8. Perda do dereito á exención por reinvestimento en rendas vitalicias

Normativa:Art.º 42.5 Regulamento 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.

En tal caso, o contribuínte imputará a ganancia patrimonial non exenta ao ano da súa obtención, practicando autoliquidación complementaria, con inclusión dos xuros de mora, e presentarase 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 devandito incumprimento.

Atención:*se a declaración complementaria responde a esta circunstancia o contribuínte deberá marcar cunha "X" a casa* ***[118]*** *do apartado "Declaración complementaria" da declaración.*

9. Perda da exención de determinadas retribucións en especie

Normativa:Art.º 43.2.3º Regulamento IRPF

Deberá presentarse autoliquidación complementaria cando, con posterioridade á aplicación da exención, se perdese 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 terse incumprido o prazo de mantemento das devanditas accións ou participacións ou calquera outro dos requisitos previstos no citado artigo.

Para estes efectos informar que 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 se comentan no Capítulo 3, dentro do apartado relativo aos "Rendementos de traballo en especie exentos".

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" a casa* ***[119]*** *do apartado "Declaración complementaria" da declaración.*

10. Perda da exención da indemnización percibida por despedimento ou cesamento

Normativa:Art.º 73.1 Regulamento IRPF

Cando, con posterioridade á aplicación da exención da indemnización por despedimento ou 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 que, dentro dos tres anos seguintes ao despedimento ou cesamento do traballador, este volva prestar servizos á mesma empresa ou a outra empresa vinculada a aquela.

Véxase, dentro do Capítulo 2, os requisitos establecidos para a exención da indemnización por despedimento ou cesamento do traballador.

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" a casa* ***[120]*** *do apartado "Declaración complementaria" da declaración.*

11. Recompra de elementos patrimoniais que orixinasen perdas computadas na declaración

Normativa:Art.º 73.2 Regulamento IRPF

Cando o contribuínte realice a adquisición dos elementos patrimoniais ou dos valores ou participacións homoxéneos 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 [modificada por última vez na Directiva 2010/78/ UE, do 24 de novembro (DOL (Diario Oficial da Unión Europea - Serie Lexislación) 15 decembro 2010)], dentro do ano seguinte á data da súa transmisión, con posterioridade á finalización do prazo regulamentario de declaración do período impositivo no que computou a perda patrimonial derivada da transmisión, deberá regularizar a súa situación tributaria.

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.

Para iso, deberá presentarse 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" a casa* ***[121]*** *do apartado "Declaración complementaria" da declaración.*

Cumprimentación, presentación e ingreso das 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.

Unha vez determinado o resultado da autoliquidación complementaria, procederase a efectuar a correspondente regularización.Para tal efecto, restarase do resultado da autoliquidación complementaria o importe que se ingresou na autoliquidación orixinaria, se esta foi positiva, ou ben sumaráselle a devolución percibida, se resultou a devolver;o resultado obtido é a cota que deberá ser ingresada como consecuencia da autoliquidación complementaria.

Importante: *o ingreso das autoliquidacións complementarias, sexa cal sexa o exercicio que é obxecto de regularización, nunca poderá fraccionarse en dous prazos.*

Recargas aplicables

Normativa:Art.º 27 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 requirimento previo da Administración tributaria ao respecto, terán unha recarga de contía variable en función do atraso, con exclusión das sancións que, noutro caso, tivesen podido esixirse.As recargas aplicables son os seguintes:

- 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 de declaración.
- O 20 por 100 e os xuros de mora correspondentes, se o ingreso se realiza unha vez transcorridos os doce meses indicados anteriormente.

Os xuros de mora esixiranse polo período transcorrido dende o día seguinte ao termo dos 12 meses posteriores á finalización do prazo establecido para a presentación ata o momento en que a autoliquidación se presentase.

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.

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

Normativa:Art.º 67 bis Regulamento IRPF e art.º 120.3 da LGT (Lei Xeral Tributaria)

Cando o contribuínte queira modificar unha autoliquidación do IRPF presentada porque resulta unha cantidade a devolver superior á autoliquidada ou un importe a 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 algunha redución ou dedución ás que tiña dereito) e, en consecuencia, produciuse un prexuízo dos seus intereses lexítimos ha de instar a rectificación da devandita autoliquidación a través do procedemento que regulan os artigos 120.3 da Lei 58/2003, do 17 de decembro, Xeneral Tributaria, e 126 a 129 do 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.

O procedemento a seguir para a rectificación das autoliquidacións consta das seguintes fases:

Iniciación do procedemento

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, é necesario que non transcorrese o prazo de catro anos a que se refire o artigo 66 da citada Lei Xeral Tributaria.

O devandito prazo de catro anos comezará a contarse:

a. Se a declaración se presentou dentro do prazo regulamentario de presentación das declaracións, dende o día seguinte á finalización deste.

b. Se a declaración se presentou fose do devandito prazo, dende 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 de dúas formas:

a. Utilizando, de forma voluntaria, o modelo de declaración do IRPF aprobado polo Ministro de Facenda para o exercicio.

A presentación desta solicitude de rectificación dunha autoliquidación do IRPF utilizando o modelo de declaración **deberá realizarse a través dalgún dos seguintes medios electrónicos:**

- **Presentación electrónica por Internet** a través do portal da Axencia Tributaria en Internet (www.agenciatributaria.es) ou ben 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 cumprirá unha nova autoliquidación que comprenderá ademais dos correctamente reflectidos na autoliquidación orixinaria, os de nova inclusión ou modificación.

  Deberá marcar a casa ***[127]*** da declaración dentro do apartado "Solicitude de rectificación de autoliquidación" e proceder a consignar os datos correspondentes á regularización na epígrafe O da declaración. Para tal efecto, indicarase o resultado a ingresar de anteriores autoliquidacións ou liquidacións administrativas correspondentes ao exercicio 2020 (casa ***[0681]***) ou ben o resultado a devolver como consecuencia da tramitación de anteriores autoliquidacións correspondentes ao exercicio 2020 (casa ***[0682]***).

  Así mesmo, de acordo co disposto no artigo 126 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 por Real Decreto 1065/2007, do 27 de xullo, dentro da epígrafe OU da declaración deberá facerse constar na casa ***[0686]*** o número de xustificante da autoliquidación cuxa rectificación se solicita e, en caso de que se solicite unha devolución, na casa ***[0687]*** o número de conta no que solicita efectúese a devolución.

  A presentación da autoliquidación, unha vez cumpridos os datos anteriores fai as funcións de escrito de solicitude de rectificación da autoliquidación e inicia o procedemento.

  Poderá acompañarse da documentación en que se basea a solicitude de rectificación e os 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 AEAT pola que se crea a Sede electrónica e se regulan os rexistros electrónicos da AEAT.Todo iso entenderase sen prexuízo do disposto no artigo 16.4 da Lei 39/2015, da 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 teléfono 91 535 68 13), exclusivamente para aqueles contribuíntes que cumpran os requisitos que consten na Sede electrónica da AEAT en Internet e, sempre que a autoliquidación a rectificar se realizase a través do Servizo de tramitación do borrador/declaración,

Para estes efectos, pola AEAT adoptaranse as medidas de control precisas que permitan garantir a identidade dos contribuíntes que efectúan a solicitude de rectificación dunha autoliquidación do IRPF.

Recorde:*esta forma de solicitar a rectificación dunha autoliquidación do IRPF é máis sinxela e permite á Administración tributaria resolver estes procedementos con maior celeridade.*

A utilización voluntaria o modelo de declaración do IRPF como solicitude de rectificación está dispoñible para as autoliquidacións correspondentes aos exercicios 2016 a 2020, 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 abondo destes.

Tramitación do procedemento

O procedemento rexerase polo disposto nos artigos 120.3 da Lei 58/2003, do 17 de decembro, Xeneral 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 por 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 se encontren 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 notificarase 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, salvo que a rectificación que se acorde coincida coa solicitada polo interesado, en cuxo caso se notificará sen máis trámite a resolución.

Terminación do procedemento

O procedemento finalizará 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, conforme ao disposto nos artigos 221 e 32.2 da Lei 58/2003, do 17 de decembro, Xeneral 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, despois de 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 dese lugar exclusivamente a unha devolución derivada da normativa do tributo e non procedese o abono de xuros de mora, **entenderase notificado o devandito acordo pola recepción da transferencia bancaria, sen necesidade de que a Administración tributaria efectúe unha liquidación provisional.**

Normativa

Ley 35/2006, de 28 de noviembre
, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y de modificación parcial de las leyes de los Impuestos sobre Sociedades, sobre la Renta de no Residentes y sobre el Patrimonio.

(BOE, 29-noviembre-2006)

Real Decreto 439/2007, de 30 de marzo
, por el que se aprueba el Reglamento del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y se modifica el Reglamento de Planes y Fondos de Pensiones, aprobado por Real Decreto 304/2004, de 20 de febrero.

(BOE, 31-marzo-2007)

Orden HAC/1164/2019, de 22 de noviembre
, por la que se desarrollan para el año 2020 el método de estimación objetiva del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y el régimen especial simplificado del Impuesto sobre el Valor Añadido.

(BOE, 30-noviembre-2019)

Orden HAC/248/2021, de 16 de marzo
, por la que se aprueban los modelos de declaración del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y del Impuesto sobre el Patrimonio, ejercicio 2020, se determinan el lugar, forma y plazos de presentación de los mismos, se establecen los procedimientos de obtención, modificación, confirmación y presentación del borrador de declaración del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, y se determinan las condiciones generales y el procedimiento para la presentación de ambos por medios telemáticos o telefónicos.

(BOE, 18-marzo-2021)

Artículos 10 y 23 del Real Decreto-ley 15/2020, de 21 de abril
, de medidas urgentes complementarias para apoyar la economía y el empleo.

(BOE, 22-abril-2020)

Real Decreto-ley 35/2020, de 22 de diciembre
, de medidas urgentes de apoyo al sector turístico, la hostelería y el comercio y en materia tributaria

(BOE, 23-diciembre-2020)

Orden HAC/320/2021, de 6 de abril
, por la que se establece un fraccionamiento extraordinario para el pago de la deuda tributaria derivada de la declaración del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas para beneficiarios

durante el año 2020 de prestaciones vinculadas a Expedientes de Regulación Temporal de Empleo

***Advertencia**: para determinar a normativa aplicable en 2020 teña en conta as entradas en vigor e as datas dende as que fan efecto as modificacións introducidas nos distintos artigos e disposicións.*

Glosario de abreviaturas

- : Imposto sobre a Renda das Persoas Físicas
- AEAT: Axencia Estatal de Administración Tributaria
- AIE's: Agrupacións de interese económico
- BI: Base Impoñible
- BOC: Boletín Oficial de Canarias
- BOCyL: Boletín Oficial de Castela e León
- BOE: Boletín Oficial do Estado
- BOPA: Boletín Oficial do Principado de Asturias
- BOR: Boletin Oficial de La Rioja
- CE: Comunidade Europea
- CEE: Comunidade Económica Europea
- CIF: Código de Identificación Fiscal
- CNMV.: Comisión Nacional do Mercado de Valores
- DNI: Documento Nacional de Identidade
- DOCV: Diari Oficial da Generalitat Valenciana
- DOG: Diario Oficial de Galicia
- DOL: Diario Oficial da Unión Europea - Serie Lexislación
- DOUE: Diario Oficial da Unión Europea
- DT: Disposición Transitoria
- ECC: Ministerio de Economía e Competitividade
- EEE: Espazo Económico Europeo
- EHA: Ministerio de Economía e Facenda
- EO: Estimación Obxectiva
- ERTE: Expedientes de Regulación Temporal de Emprego

- ERTEs: Expedientes de regulación temporal de emprego
- EYH: Consellaría de Economía e Facenda
- FOM: Ministerio de Fomento
- GLP: Gas licuado do petróleo
- HAC: Ministerio de Economía e Facenda
- HAP: Ministerio de Facenda e Administracións Públicas
- HFP: Ministerio de Facenda e Función Pública
- I+D+I: Investigación científica e desenvolvemento e innovación tecnolóxica
- IAE: Imposto sobre Actividades Económicas
- IBAVI: Instituto Balear da Vivenda
- IBI: Imposto sobre Bens Inmobles
- ICEX: España Exportación e Investimentos
- IGIC: Imposto Xeral Indirecto Canario
- IMSERSO: Instituto de Maiores e Servizos Sociais
- INT: Ministerio do Interior
- IPREM: Indicador Público de Renda de Efectos Múltiples
- IRNR: Imposto sobre a Renda de non Residentes
- IRPF: Imposto sobre a Renda das Persoas Físicas
- IRPF.: Imposto sobre a Renda das Persoas Físicas
- IS: Imposto sobre Sociedades
- ISAF: Instituto de Ciencias da Saúde e a Actividade Física
- ISD: Imposto de Sucesións e Doazóns
- ISFAS: Instituto Social das Forzas Armadas
- ITP: Imposto sobre Transmisións Patrimoniais
- ITPAJD: Imposto sobre Transmisións Patrimoniais e Actos Xurídicos Documentados
- IVA: Imposto sobre o Valor Engadido

- IVACE: Instituto Valenciano de Competitividade Empresarial
- LAU: Lei de Arrendamentos Urbanos
- LGT: Lei Xeral Tributaria
- LIRPF: Lei do Imposto sobre a Renda das Persoas Físicas
- LIS: Lei do Imposto sobre Sociedades
- LIS; : Lei do Imposto sobre Sociedades
- MUFACE: Mutualidade Xeral de Funcionarios Civís do Estado
- MUGEJU: Mutualidade Xeral Xudicial
- NIE: Número de Identificación de Estranxeiro
- NIF: Número de Identificación Fiscal
- NRC: Número de referencia completo
- OCDE: Organización para a Cooperación e o Desenvolvemento Económicos
- ONCE: Organización Nacional de Cegos Españois
- ONG: Organización non gobernamental
- OVI: Oficina Virtual de Industria
- PAC: Política Agraria Común
- PEME: Pequenas e medianas empresas
- PIAS: Plan individual de aforro sistemático
- REAGP: Réxime especial da Agricultura, Gandería e Pesca
- RETA: Réxime Especial de Traballadores Autónomos
- SA: Sociedade anónima
- SICAV: Sociedades de Investimento de Capital Variable
- TEAC: Tribunal Económico Administrativo Central
- TMS: Ministerio de Traballo, Migracións e Seguridade Social
- TPO: Transmisións Patrimoniais Onerosas
- TRLIRNR: Texto Refundido da Lei do Imposto sobre a Renda de non Residentes

- TRLIS: Texto Refundido da Lei do Imposto sobre Sociedades
- UE: Unión Europea
- UNESCO: Organización das Nacións Unidas para a Educación
- UTE's: Unións temporais de empresas
- etc: etcetera
- ss: seguintes
- ∑: sumatorio

Documento xerado con data 09/Xuño/2021 no enderezo web https://www.agenciatributaria.es na ruta:

